

податкових правовідносин є не тільки доречним, а й необхідним. Адже ситуація, що склалася довкола інституту податкового агентства в Україні часто призводить на практиці до плутанини та неоднозначного застосування понять, в першу чергу мова йде про суміщення поняття «податковий представник» та «податковий агент».

**Висновки.** На нашу думку, процес удосконалення даного інституту необхідно провадити з огляду на досвід держав, які вже мають необхідним чином урегульований механізм податкового агентства. Перш за все, треба звернутися до податкового законодавства Російської Федерації та Республіки Білорусі, адже, будучи також пострадянськими країнами, податкові правовідносини в цих державах мають значну подібність до українських.

#### ЛІТЕРАТУРА:

1. Кучерявенко Н.П. Налоговое право Украины: Учебное пособие / Под ред. проф. Кучерявенко Н.П. – Х.: Легас, 2004. – 428 с.
2. Мазурик О. Ф. Правовой статус податкового агента : автореф. дис. канд. юрид. наук : спец. 12.00.07 / О. Ф. Мазурик. – Запоріжжя, 2010. – 20 с.

УДК 347.73

**Хомутиннік В.Ю.**, здобувач кафедри фінансового права  
Національного університету «Юридична  
академія України імені Ярослава Мудрого»

## Щодо процедури прийняття фінансового законодавства

У статті автор приділяє значну увагу дослідженню питання необхідності більш чіткого визначення стабільності бюджетних та податкових правовідносин. Також детально розглядаються форми діяльності українського парламенту, що спрямовані на реалізацію установчої або контрольної функції.

**Ключові слова:** бюджетні правовідносини; бюджетний процес; бюджетний контроль; парламентська діяльність.

В статье автор уделяет значительное внимание исследованию вопроса необходимости более четкого определения стабильности бюджетных и налоговых правоотношений. Также детально рассматриваются формы деятельности украинского парламента, направленные на реализацию учредительной или контрольной функций.

**Ключевые слова:** бюджетные правоотношения бюджетный процесс; бюджетный контроль; парламентская деятельность.

The author devotes considerable attention to the study questions the need for more precise definition of stability budget and tax relations. Also discussed in detail the form of the Ukrainian Parliament, to implement constituent or control functions.

**Keywords:** legal budget, budget process, budget control, parliamentary activities.

**Актуальність теми.** Відповідно до статті 85 Конституції України Верховна Рада України наділена широкими повноваженнями у сфері бюджетних правовідносин у цілому та у сфері контролю за Державним бюджетом України. Вказані повноваження деталізуються в інших нормативно-правових актах, тих, що регламентують парламентську

діяльність і тих, що регулюють бюджетний процес. В той же час норми бюджетного законодавства не визначають детально правовідносин зі здійснення парламентом контролю у сфері бюджету. Крім цього, існують певні суперечності в положеннях нормативно-правових актів, що регламентують діяльність парламенту, та актами бюджетного законодавства.

**Аналіз досліджень.** Дослідженням проблем, пов'язаних затвердженням Державного бюджету України та контролем за його виконанням займалися такі вчені, як В.В. Бесчеревних, Л.К. Воронова, Ю.О. Крохіна, В.А. Паригіна, О.Г. Пауль, М.І. Піскотін, М.І. Сідор, О.А. Стародубова та інші. Однак зазначимо, що питання щодо спеціальних форм діяльності українського парламенту в такому контексті ще не були предметом комплексного дослідження.

**Мета дослідження.** Завданням цієї статті є детальний розгляд різноманітних форм діяльності українського парламенту відповідно до норм чинного законодавства.

**Виклад основного матеріалу.** Затвердження Державного бюджету України та контроль за його виконанням виступають складовими бюджетного процесу. Останній ж визначається Бюджетним кодексом України як регламентований бюджетним законодавством процес складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів, звітування про їх виконання, а також контролю за дотриманням бюджетного законодавства [1, п.10 ч.1 ст.2]. В свою чергу, за частиною першою статті 19 Бюджетного кодексу України стадіями бюджетного процесу визнаються: 1) складання проектів бюджетів; 2) розгляд проекту та прийняття закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет); 3) виконання бюджету, включаючи внесення змін до закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет); 4) підготовка та розгляд звіту про виконання бюджету і прийняття рішення щодо нього [1, ч.1 ст.19].

На відміну від розглянутих вище звичайної законотворчої процедури, а також процедури внесення змін до Конституції України, першою стадією бюджетного процесу є не вияв законодавчої ініціативи, а розробка проекту бюджетного акта. Відповідно до статті 32 Бюджетного кодексу України проект закону про Державний бюджет України розробляє Кабінет Міністрів України. Останній відповідає за його складання, визначення основних організаційно-методичних засад бюджетного планування, які використовуються для підготовки бюджетних запитів і розроблення проекту Державного бюджету України та прогнозу Державного бюджету України на наступні за плановим два бюджетні періоди, визначає на підставі основних прогнозних макропоказників економічного і соціального розвитку України на плановий і наступні за плановим два бюджетні періоди та аналізу виконання бюджету в попередніх та поточному бюджетних періодах загальний рівень доходів, видатків і кредитування бюджету та надає оцінку обсягу фінансування бюджету для складання проекту Державного бюджету України та індикативних прогнозних показників Державного бюджету України на наступні за плановим два бюджетні періоди [1, ст.32]. Причому, як бачимо, подібна стадія бюджетного процесу випереджає стадії законодавчої ініціативи у законотворчій процедурі та процедурі внесення змін до Конституції України, фактично прирівнюючись до початкового етапу законотворчого процесу в цілому.

В той же час, порівняно з останнім, діяльність Кабінету Міністрів України щодо складання проекту Державного бюджету України є максимально чітко врегульованою на законодавчому рівні як за порядком розроблення такого проекту, зокрема його строками, так і за змістом. Крім цього, особливістю бюджетного процесу є також й

те, що Кабінет Міністрів України наділений виключними повноваженнями із розробки та внесення до Верховної Ради України проекту Державного бюджету України, що є не тільки правом але й прямим функціональним обов'язком вітчизняного уряду. Остання обставина пояснюється й тим, що закон про державний бюджет, на відміну від інших законів, має своїми принциповими ознаками строковість дії та періодичність його розроблення та прийняття.

Слід також зазначити, що пунктом шостим статті 116 Конституції України передбачено покладення обов'язку на уряд не тільки із складання проекту державного бюджету, але й із забезпечення виконання затвердженого Верховною Радою України Державного бюджету України та подання Верховній Раді України звіт про його виконання [2, п.6 ст.116]. В цьому проявляється вплив одної із історично складених засад бюджетного процесу, а саме – принципу розмежування бюджетних повноважень між органами представницької та виконавчої влади. Так, як зазначає з цього приводу М.П.Кучерявенко [3, с.136 - 137], законодавець встановлює такий розподіл повноважень за стадіями бюджетного процесу, коли формування та виконання (а отже, й звітування про це; прим.) бюджету належить до компетенції виконавчих органів, а розгляд, затвердження та здійснення контролю за виконанням бюджету – до компетенції представницьких органів.

Саме тому можна говорити, що безпосередньо до парламентської процедури відноситься не весь бюджетний процес, а тільки визначена згідно із принципом розподілення бюджетних повноважень між органами представницької та виконавчої влади його частина. Ця частина є віднесеною до другої та четвертої його стадій – розгляду проекту і прийняття закону про Державний бюджет України, та розгляду звіту про виконання бюджету і прийняття відповідного рішення за його підсумками.

Законом України “Про Регламент Верховної Ради України” визначається, що проект закону про Державний бюджет України на наступний рік розглядається за процедурою трьох читань [4, ч.1ст. 155]. У першому читанні проект закону про Державний бюджет України розглядається не пізніше 20 жовтня року, що передує плановому [4, ч.1 ст.157], та виключно за процедурою повного обговорення питань [4, ч.4 ст.157]. Після завершення обговорення ставиться на голосування за основу підготовлений комітетом, до предмета відання якого належать питання бюджету, проект постанови Верховної Ради України щодо висновків та пропозицій до проекту закону про Державний бюджет України на наступний рік [4, ч.6 ст.157]. Проект закону про Державний бюджет України на наступний рік вважається прийнятим у першому читанні, якщо на підтримку під час голосування в цілому проекту постанови Верховної Ради щодо висновків та пропозицій до проекту закону про Державний бюджет України на наступний рік проголосувала більшість народних депутатів від конституційного складу Верховної Ради України; схвалені парламентом висновки та пропозиції до проекту закону про Державний бюджет України на наступний рік набувають статусу Бюджетних висновків Верховної Ради України [4, ч.10 ст.157].

Після прийняття проекту закону про Державний бюджет України на наступний рік у першому читанні Кабінет Міністрів України за участю уповноважених представників комітету, до предмета відання якого належать питання бюджету, готує та у чотирнадцятиденний строк, але не пізніше 3 листопада року, що передує плановому, подає до Верховної Ради України проект закону про Державний бюджет України на наступний рік, підготовлений відповідно до Бюджетних висновків Верховної Ради

України [4, ч.1 ст.158]. Розгляд у другому читанні проекту закону про Державний бюджет України на наступний рік починається з доповіді Міністра фінансів України щодо доопрацьованого з урахуванням Бюджетних висновків Верховної Ради України цього законопроекту [4, ч.5 ст.158], після чого відбувається його розгляд за процедурою повного обговорення питань [4, ч.7 ст.158]. По завершенні цього Верховна Рада України проводить голосування щодо прийняття у другому читанні проекту закону про Державний бюджет України на наступний рік з урахуванням висновку комітету, до предмета відання якого належать питання бюджету, щодо врахування у цьому законопроекті Бюджетних висновків Верховної Ради України; у разі прийняття проекту закону про Державний бюджет України на наступний рік у другому читанні проводиться голосування про прийняття цього законопроекту в цілому [4, ч.8 ст.158]. Але якщо під час прийняття проекту закону про Державний бюджет України на наступний рік у другому читанні в тексті цього законопроекту виникають суперечності і помилки, які виключають можливість застосування його норм після остаточного прийняття та набрання чинності, розгляд відповідних статей законопроекту переноситься на третє читання [4, ч.13 ст.158], до якого законопроект має бути підготовлений комітетом, до предмета відання якого належать питання бюджету, не пізніше 25 листопада року, що передує плановому [4, ч.1 ст.159].

Третє читання проекту закону про Державний бюджет України на наступний рік починається з доповіді голови комітету, до предмета відання якого належать питання бюджету, та співповіді Міністра фінансів України про пропозиції щодо усунення суперечностей і помилок у тексті статей проекту закону про Державний бюджет України на наступний рік. Після їх доповіді та співповіді проводиться голосування пропозицій комітету, до предмета відання якого належать питання бюджету, щодо усунення суперечностей і помилок у тексті статей проекту закону про Державний бюджет України на наступний рік та прийняття проекту закону в цілому. У разі неприйняття проекту закону про Державний бюджет України на наступний рік у цілому цей законопроект за рішенням Верховної Ради України направляється на повторне третє читання з визначенням строків його наступного розгляду на пленарному засіданні парламенту. Закон про Державний бюджет України приймається Верховною Радою України до 1 грудня року, що передує плановому [4, ч.3 -7 ст.159]. Одночасно Законом України "Про Регламент Верховної Ради України" передбачається можливість внесення змін до вже прийнятого закону України про Державний бюджет України на відповідний рік, що протягом бюджетного періоду може бути реалізована суб'єктами права законодавчої ініціативи [4, ч.1 ст.160].

Контроль за виконанням Державного бюджету України Верховна Рада України здійснює як безпосередньо, так і через Рахункову палату. З цією метою до парламенту подаються відповідні місячні, квартальні та річні звіти про виконання Державного бюджету України [4, ст.161]. Річний звіт про виконання закону про Державний бюджет України подається Кабінетом Міністрів України не пізніше 1 квітня року, наступного за звітним [4, ч.5 ст.161], і представляється Міністром фінансів України [4, ч.2 ст.162]; його розгляд відбувається за процедурою повного обговорення питань [4, ч.1 ст.162]. За результатами такого розгляду Верховна Рада України приймає рішення щодо річного звіту про виконання закону про Державний бюджет України [4, ч.4 ст.162].

Таким чином, парламентська процедура затвердження Державного бюджету України і контролю за його виконанням має яскраво виражені особливості, що

пояснюють необхідність її віднесення до спеціального різновиду процедур Верховної Ради України. Серед таких особливостей даної процедури можна виокремити належність її до частини бюджетного процесу; одночасну спрямованість на реалізацію парламентом в її межах як своєї законотворчої функції, так і контрольної; нетипову як для будь-яких інших парламентських процедур систему стадій, зокрема формальну відсутність стадії законодавчої ініціативи та появу окремої стадії контролю; існування фактичного права законодавчої ініціативи до прийняття та початку дії закону про державний бюджет — виключно у Кабінету Міністрів України, а протягом дії цього закону, з метою його змін та коригування — й у всіх інших суб'єктів законодавчої ініціативи, визначених Конституцією України; законодавчо закріплену періодичність та підкреслену строковість, зокрема строків розгляду проекту закону про Державний бюджет України у кожному з трьох читань, подання звітів про виконання останнього.

Одночасно Законом України “Про Регламент Верховної Ради України” визначаються й інші різновиди спеціальних парламентських процедур. Ними у послідовності закріплення виступають: урочисте засідання з приводу складення присяги Українському народові новообраним Президентом України [4, гл.28]; заслуховування щорічних та позачергових послань Президента України [4, гл.29]; дострокове припинення повноважень Президента України у зв'язку з неможливістю виконання ним своїх повноважень за станом здоров'я, а також у разі усунення Президента України з поста в порядку імпичменту [4, гл.30]; затвердження указів Президента України про введення воєнного чи надзвичайного стану в Україні або окремих її місцевостях, про загальну або часткову мобілізацію, про оголошення окремих місцевостей зонами надзвичайної екологічної ситуації та оголошення за поданням Президента України стану війни чи укладання миру, схвалення рішення Президента України про використання збройних сил України та інших військових формувань у разі збройної агресії проти України [4, гл.31]; надання законом згоди на обов'язковість міжнародних договорів України та денонсація міжнародних договорів України [4, гл.32]; призначення чи обрання на посади, звільнення з посад, припинення повноважень, надання згоди на призначення чи звільнення з посад посадових осіб, висловлення недовіри Генеральному прокуророві України у випадках, передбачених Конституцією України [4, гл.33]; складення присяги Уповноваженим Верховної Ради України з прав людини, членами Вищої ради юстиції, суддями Конституційного Суду України, членами Центральної виборчої комісії [4, гл.34]; розгляд питань про згоду на притягнення до кримінальної відповідальності, затримання чи арешт народного депутата України, затримання чи арешт судді Конституційного Суду України, судді суду загальної юрисдикції [4, гл.35]; дострокове припинення повноважень народного депутата України [4, гл.36].

Такі нетипові форми діяльності українського парламенту здебільшого є спрямованими на реалізацію останнім його установчої або контрольної функцій. Також ми бачимо, що вітчизняним законодавцем при регламентуванні не тільки загальних, але й спеціальних форм діяльності вищого представницького органу державної влади не робиться окремого виокремлення чи будь-якого іншого зазначення або вказання на особливості процедури створення законів, якими встановлюються податки та збори податкової системи України, що відрізняли б її від звичайної законотворчої процедури.

Але, можливо, законодавець ще “не встиг” внести відповідні зміни до порядку діяльності вітчизняного парламенту, належним чином їх оформити (адже, як відомо [5, с.621], форма за своєю природою являє собою статичну складову в порівнянні до

динамічності її змісту), а насправді об'єктивні передумови спеціалізації процедури створення законів із встановлення податків та зборів української податкової системи вже склалися? Тому звернемося до висвітлення основних змістовних аспектів існуючого в Україні порядку законодавчого закріплення податків і зборів, що входять до вітчизняної податкової системи, їх співставлення з розглянутими вище спеціальними правовими формами діяльності Верховної Ради України.

Так, перш за все, чинне законодавство України не містить жодного застереження, що процедура створення законів щодо встановлення податків та зборів складається з інших, ніж звичайних стадій законотворчої парламентської процедури. Останніми, як нами було визначено вище, є стадії законодавчої ініціативи, розгляду законопроекту за процедурою трьох читань, прийняття закону, підписання закону головою держави та офіційного опублікування закону.

По-друге, для подання до Верховної Ради України законопроектів, якими передбачається встановлення податків та зборів, жодним чином не обмежується встановлене частиною першою статті 93 Конституції України коло суб'єктів права законодавчої ініціативи – Президент України, народні депутати України, Кабінет Міністрів України і Національний банк України [2, ч.1 ст.93]. До того ж, Конституційним Судом України в рішенні від 17 травня 2001 року №5-рп/2001 прямо вказується, що “Президент України, народні депутати України, Кабінет Міністрів України, Національний банк України можуть подавати до Верховної Ради України законопроекти з будь-якого питання, крім тих законопроектів, які відповідно до Конституції України можуть вноситися спеціально визначеними нею суб'єктами права законодавчої ініціативи. Зокрема, проект закону про Державний бюджет України на кожний наступний рік розробляє та подає до Верховної Ради України лише Кабінет Міністрів України” [6, с.258].

По-третє, для розгляду законопроектів, якими пропонується запроваджувати податки та збори до вітчизняної податкової системи або їх окремі елементи, не існує будь-яких обмежень або додаткових вимог у відповідних організаційних процедурах Верховної Ради України. Наприклад, може бути застосований як порядок повного обговорення питань на пленарному засіданні парламенту, що визначений статтею 30 Закону України “Про Регламент Верховної Ради України” [4, ст.30], так і – за відповідним рішенням Верховної Ради України – скорочена процедура обговорення, регламентована статтею 31 Закону України “Про Регламент Верховної Ради України” [4, ст.31].

По-четверте, прийняття законів, якими передбачається встановлення податків та зборів податкової системи України, відбувається так само, як і при звичайній законотворчій процедурі. Тобто провадиться у порядку, визначеному статтею 91 Конституції України [2, ст.91] – більшістю від її конституційного складу – або, для повторного прийняття ветоаного Президентом України закону із доданням вето, здійснюється за приписом, закріпленим частиною четвертою статті 94 Конституції, – не менш як двома третинами від конституційного складу Верховної Ради України.

Слід зазначити, що вимога, якою регулюється момент набуття чинності прийнятим законом про встановлення податків або зборів, згідно із чим 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 та ставки; податки та збори, їх ставки, а також податкові пільги не можуть змінюватися протягом бюджетного року [7, пп.4.1.9 п.4.1 ст.4], вказує не на особливості процедури створення саме такого закону, а на особливості будь-якого закону, як акта підвищеної

стабільності — з одного боку, та податкових правовідносин, як вельми важливих для суспільства та тісно пов'язаних із бюджетними правовідносинами — з іншого.

Другий аспект полягає у головній функції податків, в якості якої традиційно розглядають фіскальну функцію: як вказує М.П.Кучерявенко, “найважливішою функцією податків є фіскальна (лат. *fiscus* — державна казна). У відповідності до цієї функції податки виконують своє головне призначення — наповнення доходної частини бюджету, доходів держави для задоволення потреб суспільства” [8, с. 106], а російська дослідниця Н.Г.Вікторова додатково наголошує, що “фіскальна функція витікає з самої природи податку, притаманна податкам у всіх державах та існує з моменту появи оподаткування” [9, с. 10]. В свою чергу частиною третьою статті 27 чинного Бюджетного кодексу України встановлено загальне правило набуття чинності будь-яким законом, що впливатиме на показники бюджету, за яким закони України або їх окремі положення, які впливають на показники бюджету (зменшують надходження бюджету та/або збільшують витрати бюджету) і приймаються після 15 липня року, що передує плановому, вводяться в дію не раніше початку бюджетного періоду, що настає за плановим [1, ч.3 ст.27].

Причому, цікаво відмітити, що вказані положення податкового та бюджетного законодавства, враховуючи припис частини третьої статті 27 Бюджетного кодексу України в редакції, що була чинна до 01 січня 2011 року [10, ч.3 ст.27], які покликані гарантувати стабільність регульованих ними суспільних відносин, застосовуються доволі неоднозначно та ускладнено. Про це свідчить судова практика Вищого адміністративного суду України з розгляду окремих адміністративних справ, а також наявний досвід прийняття та набуття чинності окремими вітчизняними законами, які стосуються відносин оподаткування.

#### ЛІТЕРАТУРА:

1. Бюджетний кодекс України від 8 липня 2010р. № 2456-VI // Відомості Верховної Ради України. — 2010. — №50. — С.1778. — Ст.572.
2. Конституція України від 28 червня 1996 року №254к/96-ВР // Відомості Верховної Ради України. — 1996. — №30.
3. Фінансове право України: Підручник / Г.В. Бех, О.О. Дмитрик, І.Є. Криницький; За ред. М.П. Кучерявенка. — К.: Юрінком Інтер, 2004. — 320с.
4. Про Регламент Верховної Ради України: Закон України від 10 лютого 2010 року №1861-VI // Відомості Верховної Ради України. — 2010. — №№14-15, 16-17. — Ст.133.
5. Философский энциклопедический словарь / Гл. редакция: Л.Ф. Ильичев, П.Н. Федосеев, С.М. Ковалев, В.Г. Панов — М.: Сов. Энциклопедия, 1983.
6. Рішення Конституційного Суду України від 17.05.2001р. №5-рп/2001 // Офіційний вісник України. — 2001. — №21. — С.258.
7. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010р. № 2755-VI // Голос України від 04.12.2010. — 2010. — №229-230.
8. Кучерявенко Н.П. Курс налогового права. В 6 т. Т.III: Учение о налоге. — Х.: Легас; Право, 2005. — 600с.
9. Викторова Н.Г. Налоговое право. Краткий курс. 2-е изд. — СПб.: Питер, 2010. — 224с.
10. Бюджетний кодекс України від 21 червня 2001р. № 2542-III // Голос України від 21.09.2001. — 2001. — №37. — Ст. 189.

