

Павло Коломієць, к. ю. н.

Полтавський інститут економіки і права, Україна

ІСТОРИКО-ПРАВОВИЙ АСПЕКТ СТАНОВЛЕННЯ І РОЗВИТКУ ЗАКОНОДАВСТВА У СФЕРІ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ПОДАТКОВОЇ БЕЗПЕКИ В УКРАЇНІ

Pavlo Kolomiets, PhD in Law

Poltava Institute of Economics and Law, Ukraine

HISTORICAL AND LEGAL ASPECT OF THE FORMATION AND DEVELOPMENT OF LEGISLATION IN THE FIELD OF LEGAL REGULATION OF TAX SECURITY IN UKRAINE

Based on the results of the theoretical analysis of the legal acts in the field of tax security in Ukraine, we traced the process of forming the legal bases of tax security and clarified the place of legal regulation of tax security in the problem of compliance of the tax policy of the state with the challenges of the present. In order to solve this problem, we have developed our own author's periodization of the main milestones in the history of becoming, formation and development of legislation in the field of legal regulation of tax security in Ukraine, and have proposed periodization of these processes. On the basis of a comprehensive analysis of the changes that have taken place in the legislative field of tax security, we have applied the method of periodization, which allowed us to consider the legal phenomenon – tax security, as a system that in its development passes a number of periods – from its emergence to its developed functioning.

Keywords: tax collection, Tax Code of Ukraine, tax system, system of taxation, tax security.

Дослідження теоретико-правових та концептуальних засад історико-правових аспектів становлення і розвитку законодавства у сфері правового регулювання податкової безпеки в Україні, є основним завданням цього дослідження. Дієвим інструментом для вирішення поставленого завдання цього дослідження став загальнонауковий метод пізнання – історико-правовий метод теоретичного дослідження, за допомогою якого у хронологічній послідовності проведено всебічне дослідження генези і закономірностей розвитку законодавства у сфері правового регулювання податкової безпеки в Україні. Для впорядкування різноманітного нормативно-правового матеріалу у сфері податкової безпеки застосовано допоміжний засіб – метод періодизації, як гіпотезу для вирішення теоретичного завдання цього дослідження. В основу періодизації були покладені такі фактори-критерії: 1) податкова безпека, як правове явище; 2) локальність, оскільки досліджувались історико-правові аспекти становлення і розвитку законодавства у сфері правового регулювання податкової безпеки саме в Україні; 3) видатні події: прийняття Конституції Української Радянської Соціалістичної Республіки від 20.04.1978 року № 888-IX; проголошення Акту незалежності України 24.08.1991 року № 1427-ХІІ; прийняття Конституції України 28.06.1996 року № 254к/96-ВР; набрання чинності Податковим кодексом України № 2755-VI – 01.01.2011 року. На основі результатів теоретичного аналізу нормативно-правових актів органів влади у сфері податкової безпеки в Україні, простежено процес формування правових засад податкової безпеки та з'ясовано місце правового регулювання податкової безпеки в проблематиці відповідності податкової політики держави викликам сучасності. З метою вирішення даного завдання здійснено розроблення власної авторської періодизації основних віх історії становлення, формування і розвитку законодавства у сфері правового регулювання податкової безпеки в Україні та запропоновано таку періодизацію цих процесів у наступних вимірах: – період перший: 20.04.1978 року – 24.08.1991 року (з дати прийняття Конституції Української Радянської Соціалістичної Республіки № 888-IX – до дати

проголошення Акту незалежності України № 1427-ХІІ); – період другий: 24.08.1991 року – 28.06.1996 року (з дати проголошення Акту незалежності України № 1427-ХІІ – до дати прийняття Конституції України № 254к/96-ВР); – період третій: 28.06.1996 року – 01.01.2011 року (з дати прийняття Конституції України № 254к/96-ВР – до дати набрання чинності Податковим кодексом України № 2755-VI); – період четвертий: 01.01.2011 року – по теперішній час (з дати набрання чинності Податковим кодексом України № 2755-VI).

Проведене дослідження еволюції процесу правового регулювання суспільних відносин у сфері податкової безпеки дозволяє зауважити, що наразі практично відсутні доробки вітчизняних науковців, в яких проведено періодизацію становлення і розвитку законодавства у сфері правового регулювання податкової безпеки в Україні. З огляду на це, та на основі комплексного аналізу змін, що відбувалися у законодавчій царині податкової безпеки, нами і було застосовано метод періодизації, що дозволив розглянути правове явище – податкову безпеку, як систему, яка у своєму розвитку проходить ряд періодів – від виникнення до розвинутого функціонування. Період (від грец. – обертання, кругообіг) – проміжок часу, в календарних строках чи часових межах якого здійснюється певний процес; етап, стадія суспільного розвитку. В правовому значенні період – передбачений у законодавстві проміжок часу, з яким пов'язують виникнення, зміну і припинення відповідних правовідносин, виконання зобов'язань тощо. Від слова «період» походить термін «періодизація» (поділ процесів розвитку на якісно відмінні один від одного періоди)¹. Термін «історичний період» виступає основною структурною одиницею осмислення історичного процесу і застосовується для періодизації всіх різноманітних суб'єктів, об'єктів та явищ соціального життя. Він пов'язаний із часовим проміжком, упродовж якого спостерігається перехід від одного стану соціального об'єкта до іншого («період середньовіччя», «період мануфактурного виробництва», «період сталінізму»)². Періодизація (від грец. *περίοδος* – обхід, колооберт, певний проміжок часу) – раціональний спосіб впорядкування масиву емпіричної та теоретичної інформації за часовою протяжністю з метою поглиблення пізнання й розуміння змінних станів об'єктів навколишнього світу. Заснована на властивостях людського інтелекту виокремлювати і поділяти інформацію на кількісно та якісно однорідні групи й систематизувати її за часовими та просторовими критеріями для отримання теоретичних знань. Застосовується в усіх науках як засіб виявлення і фіксації якісних та кількісних змін в об'єкті пізнання. Періодизація відіграє особливо важливу роль в історії, де дослідники умовно поділяють різноманітну інформацію на відрізки (періоди, етапи, епохи, ери тощо), що мають ті або інші відмінні особливості. Критерії для такого поділу можуть бути різними – від фізично-календарного характеру (роки, десятиліття, століття, тисячоліття тощо) до рубежів, пов'язаних зі змінами форм господарювання, суспільних устроїв, мислення, ідеологій, способів комунікацій, екологічних трансформацій тощо. Проте будь-яка періодизація завжди є результатом конструктивного мислення людини і відображає її світоглядні уявлення й способи інтерпретації історії як такої. Періодизація створює необхідні умови для структуризації та систематизації історичного матеріалу, вивчення й осмислення змін природних і соціальних форм буття людини та людства, створення різних моделей і теорій, які їх пояснюють, а головне – дає шкалу їх виміру³. До слова, періодизація історії України тісно пов'язана з осмисленням її змісту. Уперше зміст історичного процесу в Україні як самобутнього, хоч і пов'язаного з литовською, польською, турецькою, російською і австрійською історією, науково обґрунтував М.С. Грушевський у статті «Звичайна схема «руської» історії й справа раціонального укладу історії східного слов'янства»⁴, надрукованій у Санкт-Петербурзі в травні 1904 року⁵.

¹ Шемшученко, Ю. С. (1998). Юридична енциклопедія. *Electronic library «Leksika»* <<http://leksika.com.ua/14020305/legal/period>> (2019, листопад, 30).

² Смолій, В. А. (2011). *Енциклопедія історії України*. Київ: НАН України. Інститут історії України. «Наукова думка», 152-155.

³ Смолій, В. А. (2011) *Енциклопедія історії України*. Київ: НАН України. Інститут історії України. «Наукова думка», 152-155.

⁴ Грушевський, М. С. (2014). Звичайна схема «руської» історії й справа раціонального укладу історії східного слов'янства. *Український історичний журнал*, 5, 199-208.

⁵ Смолій, В. А. (2011). *Енциклопедія історії України*. Київ: НАН України. Інститут історії України. «Наукова думка», 155-158.

Використання діалектичного методу пізнання суспільних відносин, що виникають у сфері застосування податкової безпеки, дозволило об'єктивно оцінити доцільність цивілізаційних витоків її зародження, утворення, становлення та існування в Україні. Системний підхід надав можливість розглянути правове явище – податкову безпеку через історію її виникнення та розвитку.

І період: 20.04.1978 року – 24.08.1991 року (з дати прийняття Конституції Української Радянської Соціалістичної Республіки № 888-IX – до дати проголошення Акту незалежності України № 1427-XII). Перші паростки становлення і розвитку правового регулювання податкової безпеки в Україні з'являються ще в нормах законодавчих актів Української Радянської Соціалістичної Республіки, які стосувалися правових засад оподаткування, зокрема у: 1) Конституції (Основному Законі) Української Радянської Соціалістичної Республіки від 20.04.1978 року № 888-IX; 2) Декларації про державний суверенітет України від 16.07.1990 року № 55-XII, прийнятої Верховною Радою Української РСР; 3) Законі Української РСР від 03.08.1990 року № 142-XII «Про економічну самостійність Української РСР»; 4) Концепції переходу Української РСР до ринкової економіки, прийнятої Верховною Радою Української РСР 01.11.1990 року; 5) Законі Української РСР від 04.12.1990 року № 509-XII «Про державну податкову службу в Українській РСР»; 6) Законі Української РСР від 16.04.1991 року № 959-XII «Про зовнішньоекономічну діяльність»; 7) Законі Української РСР від 25.06.1991 року № 1251-XII «Про систему оподаткування»; 8) Програмі надзвичайних заходів щодо стабілізації економіки України та виходу її з кризового стану, поданої Кабінетом Міністрів Української РСР та погодженої Постановою Верховної Ради Української РСР від 03.07.1991 року № 1291-XII; 9) Акті проголошення незалежності України від 24.08.1991 року № 1427-XII. І хоча, як свідчать результати аналітичного огляду наведених вище нормативно-правових актів Української Республіки радянської доби, в перших редакціях цього блоку законодавства не використовувався правовий термін «податкова безпека», саме вони були і витокami і першоджерелами, в яких сталося зародження правового регулювання суспільних відносин у сфері податкової безпеки. Розглянемо деякі з них. Верховна рада Української Радянської Соціалістичної Республіки (далі – УРСР, Української РСР), виражаючи волю народу України, прагнучи створити демократичне суспільство, виходячи з потреб всебічного забезпечення прав і свобод людини, шануючи національні права всіх народів, дбаючи про повноцінний політичний, економічний, соціальний і духовний розвиток народу України, визнаючи необхідність побудови правової держави, маючи на меті утвердити суверенітет і самоврядування народу України, 16 липня 1990 року проголосила про прийняття Декларації про державний суверенітет України № 55-XII, в якій затвердила: «І. Самовизначення української нації. Українська РСР здійснює захист і охорону національної державності українського народу. VI. Економічна самостійність. Українська РСР самостійно визначає свій економічний статус і закріплює його в законах.<...> весь економічний і науково-технічний потенціал, що створений на території України, є власністю її народу, матеріальною основою суверенітету Республіки і використовуються з метою забезпечення матеріальних і духовних потреб її громадян. Українська РСР самостійно створює банкову (включаючи зовнішньоекономічний банк), цінову, фінансову, митну, податкову системи, формує державний бюджет, а при необхідності впроваджує свою грошову одиницю. Підприємства, установи, організації та виробничі одиниці, розташовані на території Української РСР, вносять плату за використання землі, інших природних і трудових ресурсів, відрахування від валютних надходжень, а також сплачують податки до місцевих бюджетів»¹.

Отже, слід зазначити, що, хоча в Декларації про державний суверенітет України від 16.07.1990 року № 55-XII, ще й не було встановлено загальних засад економічної безпеки та податкової безпеки, як складових національної безпеки, проте, вже в цьому нормативно-правовому акті Верховною радою Української РСР було передбачено правові аспекти податкової безпеки, зокрема: 1) задекларовано «засади зовнішньої і внутрішньої безпеки», «економічний розвиток народу України»; 2) визначено «необхідність побудови правової держави»; 3) проголошено, що Українська РСР «здійснює захист і охорону національної державності українського народу», «самостійно визначає свій економічний статус і закріплює його в законах», «самостійно створює податкову систему»; 4) встановлено, що «підприємства, установи, організації та виробничі одиниці,

¹ Декларація про державний суверенітет України. 1990 (Верховна Рада УРСР). Офіційний сайт Верховної Ради України. <<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/55-12>> (2019, листопад, 30).

розташовані на території Української РСР, вносять плату за використання землі, інших природних і трудових ресурсів, відрахування від валютних надходжень, а також сплачують податки до місцевих бюджетів».

На дату прийняття Декларації про державний суверенітет України від 16.07.1990 року № 55-XII, в УРСР діяла Конституція (Основний Закон) Української Радянської Соціалістичної Республіки від 20.04.1978 року № 888-IX¹, в преамбулі якої було зазначено, що Українська Радянська Соціалістична Республіка – рівноправна республіка у складі Союзу Радянських Соціалістичних Республік. Народ Української Радянської Соціалістичної Республіки зберігаючи наступність конституційного розвитку країни, ідей і принципів Конституції Української РСР 1919 року, Конституції Української РСР 1929 року і Конституції Української РСР 1937 року і відповідно до Конституції (Основного Закону) Союзу Радянських Соціалістичних Республік (далі – СРСР) 1977 року, прийняла і проголосила цю Конституцію. Аналізуючи правові положення Конституції (Основного Закону) Української РСР від 20.04.1978 року № 888-IX та Конституції (Основного Закону) СРСР від 07.10.77 року, акцентуємо увагу на конституційних нормах щодо:

1) гарантування безпеки в СРСР і Українській РСР:

– Конституція (Основний Закон) СРСР від 07.10.77 року² закріпивши основи гарантування безпеки країни одним із головних завдань соціалістичної загальнонародної держави (преамбула), нормами статті 32 регламентувала, що держава гарантує безпеку та обороноздатність країни, оснащує Збройні Сили СРСР усім необхідним. Обов'язки державних органів, громадських організацій, службових осіб і громадян щодо гарантування безпеки країни та зміцнення її обороноздатності визначаються законодавством Союзу РСР. Гарантування державної безпеки, згідно пункту 9 статті 73 Конституції СРСР від 07.10.77 року, підлягало віданню Союзу Радянських Соціалістичних Республік в особі його найвищих органів державної влади і управління.

– Конституція (Основний Закон) Української РСР від 20.04.1978 року № 888-IX положеннями статті 30 визначала, що Українська РСР бере участь у забезпеченні безпеки та обороноздатності країни, оснащенні Збройних Сил СРСР усім необхідним. Обов'язки державних органів, громадських організацій, службових осіб і громадян щодо забезпечення безпеки країни та зміцнення її обороноздатності визначалися законодавством Союзу РСР.

2) забезпечення державної безпеки і обороноздатності країни в СРСР і Українській РСР:

– Рада Міністрів СРСР у межах своїх повноважень, відповідно до пункту 4 статті 131 Конституції СРСР від 07.10.77 року, вживає заходів щодо гарантування державної безпеки.

– Рада Міністрів Української РСР у межах своїх повноважень, відповідно до пункту 5 статті 118 Конституції Української РСР від 20.04.1978 року № 888-IX, вживає заходів у межах, встановлених Конституцією СРСР від 07.10.1977 року, щодо забезпечення державної безпеки і обороноздатності країни. Рада Міністрів Української РСР – Уряд Української РСР – був, відповідно до статті 115 Конституції Української РСР від 20.04.1978 року № 888-IX, найвищим виконавчим і розпорядчим органом державної влади Української РСР. Рада Міністрів Української РСР була правомочна вирішувати всі питання державного управління, віднесені до відання Української РСР, оскільки вони не входили, згідно зі статтею 118 Конституції Української РСР від 20.04.1978 року № 888-IX, до компетенції Верховної Ради Української РСР і Президії Верховної Ради Української РСР.

Отже, в текстах Конституцій СРСР від 07.10.77 року та Української РСР від 20.04.1978 року № 888-IX, у перший період становлення та розвитку правового регулювання податкової безпеки в Україні (з 20.04.1978 року (дати прийняття Конституції (Основного Закону) Української РСР № 888-IX) по 24.08.1991 рік (дати проголошення Акту незалежності України № 1427-XII)) не використовуються терміни «національна безпека», «економічна безпека», «фінансова безпека» та «податкова безпека» тощо. Проте, в цих Конституціях було закріплено «основи гарантування безпеки країни» та «забезпечення державної безпеки». Що стосується податків взагалі, то як

¹ Конституція (Основний Закон) Української Радянської Соціалістичної Республіки. 1978 (Верховна Рада УРСР). Офіційний сайт Верховної Ради України. <<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/888-09/ed19780420>> (2019, листопад, 30).

² Конституція (Основний Закон) Союзу Радянських Соціалістичних Республік 1977 (Верховна Рада СРСР). Офіційний сайт Верховної Ради України. <<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/n0001400-77/ed19780420>> (2019, листопад, 30).

у Конституції СРСР 1977 року, так і в Конституції Української РСР 1978 року, у статтях 14 цих Основних Законів було регламентовано наступне: «Відповідно до принципу соціалізму «Від кожного – за здібностями, кожному – за працею» держава здійснює контроль за мірою праці і споживання. Вона визначає розмір податку на доходи, які підлягають оподаткуванню». Встановлення податків і доходів, що надходять на утворення державного бюджету СРСР, відповідно до пункту 6 статті 73 Конституції СРСР 1977 року, підлягало віданню Союзу Радянських Соціалістичних Республік в особі його найвищих органів державної влади і управління. А вже у 1989 році Верховна Рада УРСР своїм Законом від 27.10.1989 року № 8303-XI виклала главу 12 Конституції Української РСР № 888-IX в новій редакції, зокрема пунктом 13 статті 97 визначила, що до виключного відання Верховної Ради Української РСР належить здійснення законодавчого регулювання відносин оподаткування¹. Наголосимо, що норми правового регулювання податкової безпеки в цьому Законі відсутні, проте, до виключного відання Верховної Ради Української РСР стало належати здійснення законодавчого регулювання відносин оподаткування.

Верховна Рада Української РСР 03.08.1990 року приймає Закон УРСР № 142-XII «Про економічну самостійність Української РСР». Цей Закон на основі Декларації про державний суверенітет України визначає зміст, мету і основні принципи економічної самостійності України як суверенної держави, механізм господарювання, регулювання економіки і соціальної сфери, організації фінансово-бюджетної, кредитної та грошової системи Української РСР². Зокрема, статтею 5 «Фінансово-бюджетна система Української РСР» цього Закону визначено: «Українська РСР має власну фінансову систему. Фінансові ресурси Української РСР складаються з коштів республіканського бюджету, бюджетів місцевих Рад народних депутатів, коштів інших органів місцевого самоврядування, позабюджетних надходжень та інших фінансових ресурсів. Формування доходної бази республіканського і місцевих бюджетів ґрунтується на податковій політиці, що визначається законодавством Української РСР і проводиться в республіці самостійно». Загальні засади державного управління народним господарством, що встановлені нормами статті 8 цього Закону Української РСР, передбачали наступне: «Українська РСР самостійно формує систему, склад і структуру державного управління народним господарством. Державне управління економікою республіки повинно забезпечити: поступовий перехід до ринкової економіки; регулювання економіки шляхом податків, кредитів, квот, ліцензій, санкцій, дотацій на основі нормативних актів Української РСР без безпосереднього втручання в господарську діяльність підприємств та організацій; розробку, фінансування та реалізацію загальнонаціональних програм; раціональні пропорції використання національного доходу, що забезпечують ефективний соціальний і економічний розвиток республіки; захист економічних інтересів Української РСР». З метою належного забезпечення дії Закону «Про економічну самостійність Української РСР» Верховна Рада Української Радянської Соціалістичної Республіки своєю Постановою від 03.08.1990 року № 143-XII регламентувала наступне: «1. Привести чинне законодавство Української РСР у відповідність з цим Законом. Всі дії суб'єктів господарських відносин, які суперечать державному суверенітету та економічним інтересам Української РСР, визнаються недійсними і забороняються. 2. Доручити Раді Міністрів Української РСР у місячний строк розробити концепцію та програму переходу Української РСР до регульованої ринкової економіки. 3. Доручити Раді Міністрів УРСР у двомісячний строк підготувати такі проекти законодавчих актів про: власність; землю; оподаткування; оренду; підприємництво; підприємство; акціонерні товариства; банки; фінансово-кредитну систему; цінні папери і фондовий ринок; податкову інспекцію; захист споживача; ціноутворення; роздержавлення власності; працю; зовнішньоекономічну діяльність; митну службу; охорону природи, а також антимонопольне законодавство.»³. Отже, вже на теренах Української РСР, в царині фінансово-економічного законодавства йде мова про захист економічних інтересів

¹ Закон про зміни і доповнення Конституції (Основного Закону) Української РСР 1989 (Верховна Рада УРСР). Офіційний сайт Верховної Ради України. <<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/8303-11/ed19891027>> (2019, листопад, 30).

² Закон про економічну самостійність Української РСР 1990 (Верховна Рада УРСР). Офіційний сайт Верховної Ради України. <<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/142-12/ed19910416>> (2019, листопад, 30).

³ Закон про реалізацію Закону «Про економічну самостійність Української РСР» 1990 (Верховна Рада УРСР). Офіційний сайт Верховної Ради України. <<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/143-12/ed19900803>> (2019, листопад, 30).

Української РСР і регулювання економіки шляхом податків та формування доходної бази республіканського і місцевих бюджетів, яка ґрунтується на податковій політиці.

Верховна Рада Української РСР 01.11.1990 року приймає Концепцію переходу Української РСР до ринкової економіки¹, яка базувалася на положеннях Декларації про державний суверенітет України та Закону УРСР «Про економічну самостійність Української РСР», які створили необхідні передумови для забезпечення власної політики переходу до ринкової економіки з метою підвищення життєвого рівня народу України. Концепція (від лат. *conceptio* – осягати, сприймати) – система поглядів, понять про ті чи інші явища або процеси, спосіб їхнього розуміння, тлумачення; основна ідея будь-якої теорії, головний задум; ідея чи план нового, оригінального розуміння; конструктивний принцип художньої, технічної та інших видів діяльності². Для захисту внутрішнього ринку України на визначених програмою етапах реалізуються різні організаційні та економічні заходи, в тому числі власна валюта, митна служба і система податків. Розвиток підприємництва може регулюватися лише економічними методами – через податки та податкові пільги, кредити, квоти, ліцензії, санкції, дотації. Метою податкового регулювання, відповідно до положень пункту 20 Концепції переходу Української РСР до ринкової економіки, є економічний вплив на процеси формування особистих фондів фінансових коштів суб'єктів ринку шляхом вилучення частини їх доходів, а з другого боку – формування централізованих фінансових фондів держави за рахунок цих вилучених коштів. Податкове регулювання забезпечується шляхом оподаткування прибутку, стягнення акцизу, податку з обігу, прибуткового податку з громадян, плати за землю і природні ресурси, прибуткового податку з колгоспів, кооперативних і громадських організацій, місцевих податків. Податкова система республіки регламентує структуру прибутків республіканського і місцевого бюджетів, яка не підлягає перегляду і коригуванню. Податкові прибутки становлять основну частину прибутків місцевих бюджетів, знижуючи їх залежність від субсидій вищестоящих бюджетів, позик і неподаткових прибутків. Податкова система передбачає стимулювання технологічних нововведень шляхом зниження номінальних ставок податку на прибуток суб'єктів ринку і застосування спеціальних податкових пільг.

Висновки. Результати аналітичного огляду Концепції переходу Української РСР до ринкової економіки від 01.11.1990 року свідчать про відсутність в її положеннях правового регулювання податкової безпеки. Проте, ця Концепція, яка концентрувала у собі систему поглядів, понять, ідею, нарешті план переходу Української РСР до ринкової економіки, як головного задуму Верховної Ради Української РСР, вже мала ознаки викликів і загроз тогочасному стану податкової безпеки. Зона ризику, на нашу думку, була створена, по-перше, загрозою правового характеру податкових пільг: радянська філософія пільгового оподаткування міцно трималася своїх позицій, оскільки законодавці унормували тезу про те, що розвиток підприємництва може регулюватися лише економічними методами – через податки та податкові пільги, зазначивши при цьому, що податкова система передбачає стимулювання технологічних нововведень шляхом зниження номінальних ставок податку на прибуток суб'єктів ринку і застосування спеціальних податкових пільг; по-друге, загрозою використання у цій Концепції недосконалої податкової термінології, що створювало дестабілізуючі настрої платників податків. Зокрема, 1) якщо, як у Конституції СРСР 1977 року, так і в Конституції Української РСР 1978 року, у статтях 14 цих Основних Законів було регламентовано, що держава визначає розмір податку на доходи, які підлягають оподаткуванню; 2) якщо встановлення податків і доходів, що надходять на утворення державного бюджету СРСР, відповідно до пункту 6 статті 73 Конституції СРСР 1977 року, підлягало віданню СРСР в особі його найвищих органів державної влади і управління; 3) якщо в Декларації про державний суверенітет України від 16.07.1990 року № 55-ХІІ було встановлено, що підприємства, установи, організації та виробничі одиниці, розташовані на території Української РСР, вносять плату за використання землі, інших природних і трудових ресурсів, відрахування від валютних надходжень, а також сплачують податки до місцевих бюджетів; то у Концепції переходу Української РСР до ринкової економіки від 01.11.1990 року вже не йшлося про надходження податків до бюджету, про внесення плати або про сплату податків. Законодавець застосував термін «стягнення», зазначивши наступне: «Податкове

¹ Концепція переходу Української РСР до ринкової економіки 1990 (Верховна Рада УРСР). Офіційний сайт Верховної Ради України. <<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/n0001460-90>> (2019, листопад, 30).

² Рижко, В.А. Концепція. Енциклопедія сучасної України (ЕСУ). Інститут енциклопедичних досліджень НАН України. <http://esu.com.ua/search_articles.php?id=3256> (2019, листопад, 30).

регулювання забезпечується шляхом оподаткування прибутку, стягнення акцизу, податку з обігу, прибуткового податку з громадян, плати за землю і природні ресурси, прибуткового податку з колгоспів, кооперативних і громадських організацій, місцевих податків». А це вже було першою звідточкою непослідовності податкової політики Української РСР; недосконалістю прийнятого законодавчого акту (Концепції); свідченням знаходження тогочасного стану податкової безпеки в зоні ризику.

References:

1. Shemshuchenko, Yu. S. (1998). *Yurydychna entsyklopediia* [Legal Encyclopedia] Kyiv: PERIOD, *electronic library «Leksika»*. <<http://leksika.com.ua/14020305/legal/period>> (2019, November, 30). [in Ukrainian].
2. Smolii, V. A. (2011). *Entsyklopediia istorii Ukrainy* [Encyclopedia of Ukrainian history] Kyiv: NAN Ukrainy. Instytut istorii Ukrainy. «Naukova dumka. [in Ukrainian].
3. Hrushevskiy, M. S. (2014). Zvychainska skhema «ruskoj» istorii y sprava ratsionalnogo ukladu istorii skhidnoho slov'ianstva [The usual scheme of "Russian" history and the case of the rationale of the history of Eastern Slavs]. *Ukrainskyi istorychnyi zhurnal*. [Ukrainian Historical Journal], no. 5, 199-208. [in Ukrainian].
4. *Deklaratsiia pro derzhavnyi suverenitet Ukrainy 1990* [Declaration of State Sovereignty of Ukraine] (Verkhovna Rada USSR). *Ofitsiynyy sayt Verkhovnoyi Rady Ukrainy* [The official website of the Verkhovna Rada of Ukraine]. <<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/55-12>> (2019, November, 30). [in Ukrainian].
5. *Konstytutsiia (Osnovnyi Zakon) Ukrainskoi Radianskoi Sotsialistychnoi Respubliki 1978* [Constitution (Basic Law) of the Ukrainian Soviet Socialist Republic] (Verkhovna Rada USSR). *Ofitsiynyy sayt Verkhovnoyi Rady Ukrainy* [The official website of the Verkhovna Rada of Ukraine]. <<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/888-09/ed19780420>> (2019, November, 30). [in Ukrainian].
6. *Konstytutsiia (Osnovnyi Zakon) Soiuzu Radianskykh Sotsialistychnykh Respublik 1977* [Constitution (Basic Law) of the Union of Soviet Socialist Republics] (Verkhovna Rada USSR). *Ofitsiynyy sayt Verkhovnoyi Rady Ukrainy* [The official website of the Verkhovna Rada of Ukraine]. <<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/n0001400-77/ed19780420>> (2019, November, 30). [in Ukrainian].
7. *Zakon pro zminy i dopovnennia Konstytutsii (Osnovnoho Zakonu) Ukrainskoi RSR 1989* [Law On amendments to the Constitution (Basic Law) of the Ukrainian SSR] (Verkhovna Rada USSR). *Ofitsiynyy sayt Verkhovnoyi Rady Ukrainy* [The official website of the Verkhovna Rada of Ukraine]. <<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/8303-11/ed19891027>> (2019, November, 30). [in Ukrainian].
8. *Zakon pro ekonomichnu samostiinist Ukrainskoi RSR* [Law On the economic independence of the Ukrainian SSR]. 1990. (Verkhovna Rada USSR). *Ofitsiynyy sayt Verkhovnoyi Rady Ukrainy*. [The official website of the Verkhovna Rada of Ukraine]. <<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/142-12/ed19910416>> (2019, November, 30). [in Ukrainian].
9. *Zakon pro realizatsiiu Zakonu «Pro ekonomichnu samostiinist Ukrainskoi RSR» 1990* [On the Implementation of the «Law on Economic Independence of the Ukrainian SSR»] (Verkhovna Rada USSR). *Ofitsiynyy sayt Verkhovnoyi Rady Ukrainy* [The official website of the Verkhovna Rada of Ukraine]. <<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/143-12/ed19900803>> (2019, November, 30). [in Ukrainian].
10. *Kontsepsiia perekhodu Ukrainskoi RSR do rynkovoï ekonomiky 1990* [The concept of transition of the Ukrainian SSR to a market economy] (Verkhovna Rada USSR). *Ofitsiynyy sayt Verkhovnoyi Rady Ukrainy* [The official website of the Verkhovna Rada of Ukraine]. <<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/n0001460-90>> (2019, November, 30). [in Ukrainian].
11. Ryzhko, V. A. *Kontsepsiia. Entsyklopediia suchasnoi Ukrainy (ESU)*. [Concept. Encyclopedia of Modern Ukraine (ESU)]. Instytut entsyklopedychnykh doslidzhen NAN Ukrainy [Institute of Encyclopedic Research NAS of Ukraine]. <http://esu.com.ua/search_articles.php?id=3256> (2019, November, 30). [in Ukrainian].