

УДК 347.73

Ельвіра Сидорова,*аспірант кафедри фінансового права
Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого*

ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ ОРГАНІВ ПУБЛІЧНОЇ ВЛАДИ – НОСІЇВ ПОДАТКОВИХ ПОВНОВАЖЕНЬ

Статтю присвячено проведенню наукового аналізу внутрішньої організаційної структури системи органів публічної влади, що є носіями податкових повноважень. Визначено групи державних органів та органів місцевого самоврядування, що є суб'єктами податкових правовідносин. Підкреслено особливе становище Верховної Ради України в податковій сфері й виявлено загальну тенденцію до поступового зростання обсягу податкових повноважень представницьких органів місцевого самоврядування.

Ключові слова: механізм держави, державний апарат, податкові правовідносини, органи публічної влади, податкові повноваження.

Постановка проблеми. Серед ключових особливостей публічної податкової правосуб'єктності як держави, так і територіальних громад особливу роль відіграє та обставина, що її реалізація здійснюється цими суб'єктами не самостійно, а через низку створених органів публічної влади. Саме вони стають безпосередніми учасниками податкових правовідносин, допомагаючи державі в реалізації її основних напрямів діяльності, зокрема економічної функції та функції оподаткування. Указане зумовлює потребу наукового аналізу системи органів публічної влади, що є суб'єктами податкових правовідносин, і вивчення взаємозв'язків і тенденцій, що утворюються в процесі наділення їх податковими повноваженнями.

Метою статті є дослідження процесу реалізації податкової функції публічного територіального утворення й головних аспектів утворення державою системи органів публічної влади, що отримують податкові повноваження, з визначенням внутрішньої структури такої системи.

Виклад основного матеріалу. Один із найвідоміших вітчизняних теоретиків права В.В. Копейчиков підкреслював, що функції держави здійснюються за посередництвом спеціально утвореного для цього інституціонального механізму, який визначається як «механізм держави». Передусім він складається із сукупності державних органів, що об'єднуються у відносно відокремлену структуру – державний апарат [1]. Інший вітчизняний науковець у галузі теорії держави і права М.В. Цвік характеризував механізм держави, визначаючи його як «сукупність державних органів, установ, підприємств та інших державних інституцій, за посередництвом яких здійснюються завдання й функції держави» [2, с. 116]. Фактично механізм держави є необхідним їй для виконання свого призначення та саме через механізм держави відбувається основна частина її взаємодії із суспільством, здійснюється державне управління.

Як можна побачити, механізм держави є доволі широким поняттям, що на кшталт по-

няття «механізм правового регулювання» складається з низки більш специфічних елементів, які мають власні більш вузькі завдання. Серед них для нас набуває особливого значення та частина механізму держави, що уособлює сукупність державних органів, адже саме на її основі ми зможемо побудувати систему органів державної влади, що є суб'єктами податкових правовідносин. М.В. Цвік так само підкреслював, що найперше в складі механізму держави варто виокремлювати державні органи як найбільш специфічну й важливу для реалізації функцій держави його частину [2, с. 116–117]. З-поміж усіх інших частин механізму держави саме державні органи виконують функції держави в їх найбільш комплексному вигляді, нерідко отримуючи своєрідну монополію у відповідній сфері, набуваючи виключної компетенції та здійснюючи від імені держави управління за ключовими напрямками діяльності держави. Контролюючі органи у сфері оподаткування, про які більш детально йтиметься надалі, є доречним прикладом формування такої вичерпної компетенції.

Надзвичайно відповідальний обсяг завдань, що покладаються на державні органи, дає змогу їх виокремити з усього механізму держави в таке самостійне явище, як державний апарат. Останній влучно охарактеризував М.В. Цвік як «сукупність державних органів, їх ланок і підрозділів, уповноважених здійснювати державну владу і управління, які спираються у своїй діяльності на можливість застосування примусу» [2, с. 118]. Науковець підкреслив, що на основі належності державним органам як певному різновиду державних інституцій, державно-владних повноважень із більш широкого поняття «механізм держави» виокремлюється поняття «державний апарат», за посередництвом якого здійснюється державна влада й управління суспільством. Державний апарат покликаний виконувати основні функції держави щодо здійснення державної влади й управління суспільством і є невід'ємним атрибутом як виникнення, так й існування та функціонування держави [2, с. 118]. У цьому контексті ми бачимо, що

державний апарат, невід'ємно супроводжуючи державу на всіх етапах її існування, може бути визначений однією з рис, що характеризує державу та відрізняє її від інших територіальних утворень, що породжуються внаслідок життєдіяльності суспільства.

На прикладі державних органів, що є суб'єктами податкових правовідносин, дуже яскраво демонструється, як саме через державний апарат відбувається реалізація таких важливих функцій держави, як функція оподаткування та взаємопов'язана з нею загальна економічна функція. При цьому завдяки формуванню й функціонуванню конкретних державних органів установлюється певна рівновага в діалектичному протистоянні стабільного та динамічного в державному управлінні, коли державні органи можуть змінювати один одного в процесі державного будівництва, однак функція, яку вони виконують, залишається незмінною.

Наприклад, подібна закономірність добре простежується щодо системи контролюючих органів у податковій сфері, які за час незалежності України пройшли декілька етапів реформування. При цьому саме право держави справляти податки мало своїм корінням такий історичний документ, як Декларація про державний суверенітет України, прийнята 16 липня 1990 року [3], тобто ще за часів перебування України у складі колишнього СРСР.

У контексті дослідження уваги потребують декілька моментів. По-перше, це преамбула Декларації, відповідно до якої Верховна Рада Української РСР, виражаючи волю народу України, прагнучи створити демократичне суспільство, виходячи з потреб усебічного 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, проголосиле державний суверенітет України як верховенство, самостійність, повноту й неподільність влади Республіки в межах її території та незалежність і рівноправність у зовнішніх зв'язках [3]. І хоча протягом останніх років суверенітет нашої держави зазнає серйозний випробувань, однак, розглядаючи податковий суверенітет як частину загального суверенітету України, ми бачимо, що справляння податків розглядається як воля народу України, що має на меті забезпечення його існування та повноцінного розвитку в умовах правової держави. Згодом, в Основному Законі України, вже буде йтися про правову соціальну державу, якою визнається Україна в статті 1 Конституції [4]. Ця обставина лише підсилює важливість ефективної реалізації податкової функції держави, адже переважно саме за рахунок податків держава отримує змогу виконати власне соціальне призначення.

Також у Декларації про державний суверенітет України, у її шостому розділі, присвяченому економічній самостійності, прямо підкреслено, що Україна самостійно створює

податкову систему й формує державний бюджет [3]. Це є виявом первинної реалізації податкового суверенітету України, саме на цій основі виникає податкова правосуб'єктність нашої держави, яка уособлює податкову функцію держави, що є певним стабільним і неперушним початком сфери податково-правового регулювання. У свою чергу, система податкових органів держави, що виникає на цьому фундаменті, стає вже своєрідною надбудовою до нього й за необхідності може змінюватись і набувати динамічного характеру відповідно до поточних та актуальних потреб держави й суспільства, конкретизованих у публічному інтересі останнього.

Указані закономірності відмічає й М.П. Кучерявенко, зазначаючи, що особливістю діяльності держави під час здійснення економічної функції, забезпечення надходження податків є поєднання стабільного характеру такої діяльності з гнучкою, локальною реалізацією. При цьому стабільність податкової функції держави пояснюється не тільки давністю походження. Саме через її реалізацію забезпечується можливість існування держави, фінансова гарантованість виконання державою свого призначення. Водночас податкові механізми, що застосовуються, є дуже чутливими до стану, тенденцій розвитку економіки, суспільства загалом, і досягнення максимального ефекту в застосуванні податків і зборів стає можливим під час мобільного коригування як їх елементів, так і податкової системи загалом [5, с. 374]. Цей самий висновок рівною мірою стосується й такого складника системи оподаткування та державного апарату, якою є досліджувана система податкових органів, що підлягає вдосконаленню в такт до змін конкретних суспільних відносин та уявлень про потреби публічного інтересу.

Важливо також звернути увагу на ті риси, які є притаманними державному апарату. М.В. Цвік виділяв вісім таких ознак, а саме: 1) державний апарат є основним інститутом держави, безпосереднім носієм державної влади, яку він уповноважений практично здійснювати і представляти у відносинах із населенням; 2) державний апарат як системне утворення формується й функціонує на основі єдиних принципів організації й діяльності; 3) державний апарат є складною системою органів, що передбачає поділ на відокремлені ланки та підрозділи як за функціональним критерієм – на гілки влади, так і за ієрархічними ознаками – на вищі й нижчі органи; 4) первинним елементом державного апарату, з якого складається вся система державного апарату, є окремий державний орган; 5) у державному апараті зайняті на постійних засадах професійно підготовлені для здійснення управлінських функцій кадри – державні службовці; 6) функціонування державного апарату здійснюється в межах і порядку, які встановлені законодавством, тобто в певних правових формах; 7) державний апарат спирається у своїй діяльності на певні матеріальні, фінансові та інші ресурси, отримані з державних коштів; 8) функціонування державного

апарату спирається на можливість застосування державного примусу [2, с. 118–119].

Для функціонування податкових відносин і наділення державних органів податковими повноваженнями з перелічених ознак найбільш характерними є низка рис. Так, та обставина, що державний апарат визнається основним інститутом держави й безпосереднім носієм державної влади, водночас як зумовлює процес наділення державних органів виключною компетенцією щодо реалізації податкової функції держави, так і визначає обов'язок державних органів діяти лише в публічних інтересах, тим самим даючи державі змогу виконувати її основні завдання та призначення. По-друге, розподіл державного апарату за функціональним критерієм яскраво виявляється щодо здійснення державними органами податкової функції, коли кожен з елементів податкового суверенітету держави конкретизується в податкових повноваженнях відповідних державних органів, які потім можуть бути зараховані до органів загальної компетенції та органів спеціальної податкової компетенції. По-третє, державні органи мають відповідну правову основу, діючи тільки в законодавчо визначених межах, що дає можливість послідовно дослідити перелік їх податкових повноважень та особливості їх реалізації. По-четверте, та обставина, що фінансовою основою державних органів стають відповідні видатки Державного бюджету України, закладає майже пряму залежність між ефективністю податкової системи країни і спроможністю державного апарату реалізувати своє призначення, отже, зумовлює якість здійснення державою інших своїх функцій. По-п'яте, наділення державного апарату можливістю застосування державного примусу забезпечує виконання податкового обов'язку платника незалежно від волі та фактичної поведінки останнього, що на рівні повноважень державних органів виражається в можливості спрямування до платників податків запобіжних заходів, припиняючих заходів, правопоновлювальних заходів і заходів податкової відповідальності.

У наведеному прикладі з преамбули Декларації про державний суверенітет України ми можемо добре побачити й те, що навіть державний суверенітет і податкова функція держави не є відправними явищами в природі податкових відносин, податково-правового регулювання та системи податкових органів. Остаточним «засновником» усіх цих явищ варто визнати саме народ певної країни, на благо якого відбувається встановлення податкової системи, управління податків, здійснюється функціонування контролюючих органів. Звідси суверенну волю щодо визначення основоположних елементів системи оподаткування, за загальним правилом, виражає парламент держави як її найвищий представницький орган.

Невипадково саме Верховна Рада прийняла Декларацію про державний суверенітет України. Тим самим парламент з усіх органів публічної влади посідає первісне місце в аспекті наявності податкових повноважень, причому

це стосується як хронологічного порядку утворення парламенту, так і значення отримуваних ним повноважень. У Конституції України це виражено в статті 92, за якою виключно законами України встановлюються система оподаткування, податки і збори [4]. Завдяки цьому парламент держави посідає не лише провідне, а й фактично домінуюче місце в системі органів публічної влади з податковими повноваженнями.

На цьому важливому аспекті, що визначає роль вищого представницького органу у правовому регулюванні податкових відносин, більш детально зупиняється І.І. Кучеров. Зокрема, вчений указує, що як установа, так і введення податку або збору відбувається на підставі одностороннього волевиявлення конкретного публічного територіального утворення. При цьому, як правило, безпосередньо ці повноваження реалізуються відповідним представницьким (законодавчим) органом влади. Установлення й уведення податку або збору відбувається представницьким органом влади, який приймає відповідний закон від імені всього народу, що дає змогу виключити необхідність його погодження з кожним окремим членом суспільства [6, с. 198]. Окресленими особливостями повноважень у сфері оподаткування парламент зобов'язаний своїй природі, адже за критерієм механізму утворення державного органу він належить саме до первинних органів, що створюються шляхом безпосереднього волевиявлення народу як першоджерела та носія державної влади.

Однак така близькість у своєму генезисі парламенту до народу має й зворотний аспект, адже зумовлює те, що громадяни, обравши своїх представників і цим утворивши парламент із наділенням його ключовими повноваженнями щодо встановлення податків і зборів, дуже часто *de jure* самі вже не можуть вирішувати податкові питання в такій формі безпосереднього народовладдя, яким є референдум. Як зазначає І.І. Кучеров, у низці країн передбачені правові заборони на вирішення питань щодо оподаткування шляхом проведення загального народного голосування. Зокрема, відповідно до статті 75 Конституції Італійської Республіки, референдум не допускається стосовно законів про податки і бюджет. Так само, згідно з частиною 3 статті 118 Конституції Португальської Республіки, питання й акти бюджетного, податкового та фінансового змісту виключаються з кола питань, що можуть бути винесені на референдум [6, с. 198]. Не винятком у цьому підході є й Україна: у статті 74 Конституції України визначено, що референдум не допускається щодо законопроектів із питань податків, бюджету та амністії [4]. Подібний стан речей призводить до певного відсторонення народу від вирішення податкових питань.

Щоправда це не виключає в цих самих обставинах законодавчої заборони вирішення податкових питань на референдумі можливість проведення дорадчих референдумів, питання яких своєю сутністю опосередковано стосуються різних аспектів системи оподаткування. Такий приклад можна було спостерігати в жовтні

2017 року, коли у двох регіонах Італійської Республіки – Ломбардії та Венето – відбувся дорадчий референдум щодо розширення автономії [7]. Мешканці цих адміністративно-територіальних одиниць підтримали подібне розширення, що має своїм наслідком уповноваження органів місцевого самоврядування на ініціювання офіційного узгодження із центральною владою переліку питань, які будуть передані на місцевий рівень. Й одними із перших серед таких питань визначено коригування складу місцевої ланки податкової системи та передача цим регіонам додаткових повноважень щодо розпорядження податковими коштами, акумульованими від справляння загальнодержавних податків і зборів на території відповідних адміністративно-територіальних одиниць.

Окреслений приклад щодо референдуму в регіонах Італійської Республіки є продовженням загальноєвропейської тенденції останніх років щодо децентралізації влади й управління, наслідком чого стає те, що громадяни стають більш наближеними до безпосереднього вирішення питань публічного інтересу. У цьому контексті варто зазначити, що така тенденція поступово починає руйнувати традиційне уявлення щодо податкового суверенітету держави. Наприклад, ще відносно нещодавно в історичному масштабі Р.Й. Халфіна вказувала, що справляння податків, так само як і їх установлення, розглядається як верховенство держави стосовно влади, яка виникає в процесі життєдіяльності суспільства, тобто місцевого самоврядування [8, с. 167]. Однак, унаслідок того що громадяни все більше прагнуть впливати на управління публічними справами та бути залученими у вирішення питань загального значення, у тому числі й щодо системи оподаткування, у різних регіонах Європи (як у всьому Європейському Союзі, так і в окремих європейських державах) спостерігається відтік податкових повноважень із рівня центральних органів влади на місцевий рівень, що є більш наближеним до окремих мешканців, а отже, й повніше здатний задовольнити їхні інтереси, знижуючи корупційні ризики й ту шкоду публічному інтересу, що його здатний чинити так званий квазіпублічний інтерес окремих політичних груп і посадовців вищих органів державної влади.

Разом із тим варто мати на увазі, що продовження цієї тенденції до децентралізації може створювати загрозу державному суверенітету й загалом знижує роль держави як політико-територіальної організації суспільства, а цим і зменшує ступінь реалізації найважливіших державних функцій, у тому числі й таких важливих, як економічна, податкова, охоронна тощо. Тому потрібно дуже обережно підходити до питань децентралізації, що стосується й України, яка останні роки намагається здійснити децентралізацію з наданням більших повноважень місцевим органам. Рівною мірою це застереження є справедливим й у контексті податкової сфери, управління якою, тим більше в такій унітарній державі, як Україна, за будь-яких обставин має залишатися прерогативою

центральної влади, хоча й із можливістю делегування певної частки повноважень місцевому самоврядуванню в обсязі, необхідному для вирішення місцевих питань; не випадково податки розглядаються як одна з основних ознак саме держави загалом і податковий суверенітет є частиною загального державного суверенітету. Тому серед системи органів публічної влади державним органам має надаватись переважна частка повноважень у сфері оподаткування, що відповідає природі та меті податку як складного економіко-правового явища, даючи державі змогу повноцінно здійснювати свої функції.

Водночас і сама держава посідає особливе місце як суб'єкт податкових відносин. М.П. Кучерявенко вказує, що держава визначає правові основи фінансового регулювання, ділячи його на окремі інституційні напрями (податкові, бюджетні, валютні тощо). Це є основою побудови суб'єктів податкових правовідносин, співвідношення їх компетенцій, що разом із цим не виключає й самостійної безпосередньої участі держави в податкових відносинах. Податково-правовий статус держави характеризується наявністю єдиної податкової системи держави, наділенням держави специфічними рисами суверенітету у сфері оподаткування [5, с. 375]. Дійсно, виключність компетенції держави у правовому регулюванні податкових відносин стосується як виключно законодавчого встановлення, зміни та скасування окремих елементів податкової системи, так і розглянутої вище заборони на проведення референдуму з податкових питань. Як підкреслюють науковці, це «доволі логічно, особливо, якщо виходити з того, що податки є атрибутом держави, а не суспільства» [5, с. 375].

Тож не викликає сумнівів особливе становище держави в податковій сфері та щодо забезпечення організаційної побудови системи органів публічної влади, що є суб'єктами податкових повноважень. Своєрідний підсумок щодо цього пропонує М.П. Кучерявенко, вказуючи, що, відповідно до свого провідного місця в системі суб'єктів податкових правовідносин, держава володіє абсолютною податковою правосуб'єктністю: встановлює систему оподаткування, права й обов'язки інших суб'єктів податкових правовідносин, регулює функціонування податкових систем, укладає міжнародні договори у сфері оподаткування. Будучи носієм суверенітету, держава сама визначає коло відносин, безпосереднім учасником яких вона є, і роль, яку вона в них відіграє, як загальний і єдиний власник акумульованих за допомогою податків і зборів централізованих фондів [5, с. 376].

Отже, саме держава, згідно зі своїм податковим суверенітетом, визначає коло органів публічної влади, що стають суб'єктами податкових відносин, розподіляючи серед них різні аспекти податкової компетенції відповідно до предмета видання цих органів. Цим держава фактично формує саму основу системи органів державної влади й місцевого самоврядування, що згодом стають суб'єктами

податкових відносин – носіями податкових повноважень.

Ключову роль у створеній державою системі органів публічних органів влади – суб'єктів податкових правовідносин, що мають повноваження у сфері оподаткування, відіграє вищий представницький орган держави, яким у нашій державі є Верховна Рада України. Її керівне регулятивне становище в податковій сфері забезпечується наявністю конституційно визначеної монополії парламенту на визначення податкової системи та встановлення податків і зборів, як загальнодержавних, так і місцевих. Зумовлюється така виключна компетенція парламенту в податковій сфері його природою як первинного органу, що утворюється шляхом безпосереднього волевиявлення народу всієї країни. Сам же народ при цьому відстороняється від безпосередньої можливості встановлення, зміни та скасування податків, що з правового боку визначається конституційною заборобою на проведення референдумів із податкових питань.

Будь-які інші вітчизняні органи державної влади, що отримують повноваження у сфері податкових правовідносин, відповідно до критерію механізму власного утворення, належать до вторинних органів, тобто є такими, які утворюються первинними органами, є похідними від них і їм підзвітні. Найбільш значимими з таких вторинних органів є контролюючі органи, що нині представлені Державною фіскальною службою України як центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується й координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів і який реалізує державну податкову політику та державну політику у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового законодавства.

На відміну від Верховної Ради України, що є органом загальної компетенції, Державна фіскальна служба України та її підрозділи є органом спеціальної компетенції у сфері оподаткування, що, однак, не виключає можливості делегування їй і низки інших, неподаткових, повноважень, зокрема щодо адміністрування сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування. При цьому однією з особливостей сплати такого єдиного внеску для зобов'язаних суб'єктів податкових правовідносин є те, що, не будучи за своєю природою податком, такий єдиний внесок чинить вплив на господарську діяльність платника податку рівнозначно до податку, посилюючи фінансовий та адміністративний тиск на платника і збільшуючи його витрати. Ця обставина має враховуватись під час планування податкової політики держави й визначення рівня податкового тиску.

У системі органів публічної влади як суб'єктів податкових правовідносин і носіїв податкових повноважень сукупність державних органів доповнюється органами місцевого самоврядування – місцевими радами. Останні складаються із сукупності сільських, селищних, міських рад і рад об'єднаних територіальних громад, що створені згідно із законом і перспек-

тивним планом формування територій громад, які в межах своїх повноважень приймають рішення про встановлення місцевих податків і зборів на території їх юрисдикції.

Природа податкових повноважень місцевих представницьких органів є похідною від податкових повноважень центральних органів влади, які в частині, необхідній для забезпечення фінансової основи місцевого самоврядування та реалізації державою взятих на себе зобов'язань щодо його гарантування, делегуються на місцевий рівень. При цьому характерною тенденцією останніх років у загальноєвропейському масштабі є перетік усе більшого кола податкових повноважень до місцевих органів шляхом розширення автономії регіонів або проведення децентралізації. Це має свої як позитивні, так і негативні наслідки: з одного боку, наближує населення територіальних громад до вирішення актуальних питань місцевого значення, залишаючи податкові кошти в межах відповідних адміністративно-територіальних одиниць, однак, з іншого боку, обмежує можливість центральних органів у реалізації державних функцій, що відбувається пропорційно до зменшення податкових надходжень до загальнодержавного бюджету.

Висновки

Отже, у контексті реалізації податкової функції публічного територіального утворення ми визначили співвідношення таких понять, як «механізм держави» та «державний апарат». Послідовно переходячи від загального до окремого, розкрили внутрішню організаційну структуру системи органів публічної влади, що є носіями податкових повноважень. Це дало змогу виокремити в цій системі групу державних органів і групу органів місцевого самоврядування, що є суб'єктами податкових правовідносин. Підкреслено особливе становище Верховної Ради України в податковій сфері та виявлено загальну тенденцію до поступового зростання обсягу податкових повноважень представницьких органів місцевого самоврядування.

Список використаних джерел:

1. Загальна теорія держави і права / за ред. В.В. Копейчикова. – Стер. вид. – Київ : Юрінком Інтер, 1999. – 320 с.
2. Загальна теорія держави і права / за ред. М.В. Цвіка, В.Д. Ткаченка, О.В. Петришина. – Харків : Право, 2002. – 432 с.
3. Декларація про державний суверенітет України від 16 липня 1990 р. № 55-ХІІ // Відом. Верхов. Ради УРСР. – 1990. – № 31. – Ст. 429.
4. Конституція України від 28 червня 1996 р. № 254к/96-ВР // Відом. Верхов. Ради України. – 1996. – № 30. – Ст. 141.
5. Кучерявенко Н.П. Курс налогового права : в 6 т. / Н.П. Кучерявенко. – Х-арьков : Легас, 2004. – Т. 2 : Введение в теорию налогового права. – 2004. – 600 с.
6. Кучеров И.И. Теория налогов и сборов (Правовые аспекты) : [монография] / И.И. Кучеров. – Москва : ЗАО «ЮрИнфоР», 2009. – 473 с.

7. В двух регионах Италии проголосовали за расширение автономии // Право [Электронный ресурс]. – Режим доступа : pravo.ru/news/view/145295.

8. Халфина Р.О. Общее учение о правоотношении / Р.О. Халфина. – Москва : Юридическая литература, 1974. – 348 с.

Статья посвящена проведению научного анализа внутренней организационной структуры системы органов публичной власти, выступающих носителями налоговых полномочий. Определены группы государственных органов и органов местного самоуправления, являющихся субъектами налоговых правоотношений. Подчеркнуто особое положение Верховной Рады Украины в налоговой сфере и выявлена общая тенденция к постепенному росту объема налоговых полномочий представительных органов местного самоуправления.

Ключевые слова: механизм государства, государственный аппарат, налоговые правоотношения, органы публичной власти, налоговые полномочия.

The article is devoted to scientific analysis of the internal organizational structure of the system of public authorities, acting as the tax powers' holders. The groups of the state bodies and the bodies of local self-government, which are the subjects of tax relations, are defined. It is emphasized at a special position of the Verkhovna Rada of Ukraine in the tax sphere, and noted that there is a general tendency towards gradual increase of tax powers of representative bodies of local self-government.

Key words: state machinery, state apparatus, tax relations, public authorities, tax powers.

