

4. Мартянова Р. А. Застосування заходів адміністративного примусу як засобу протидії нелегальній міграції: безпековий вимір. *Вчені записки ТНУ імені В. І. Вернадського. Серія : Державне управління*. 2019. Т. 30(69), № 4. С. 158–165. DOI: <https://doi.org/10.32838/2663-6468/2019.4/28>

5. Положення про Державну міграційну службу України: Постанова Кабінету Міністрів України від 20.06. 2014 р. № 360. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/360-2014-%D0%BF>

6. Про внесення змін до деяких законів України щодо захисту державного кордону України: Закон України № 2952-IX від 24.02.2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2952-20#Text>

7. Про правовий статус іноземців та осіб без громадянства: Закон України від 22.09.2011 року № 3773-VI. Верховна Рада України. Законодавство України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3773-17>

DOI <https://doi.org/10.30525/978-9934-26-409-2-20>

ENSURING COMPLIANCE WITH THE PRINCIPLE OF STABILITY OF THE TAX LEGISLATION OF UKRAINE

ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДОТРИМАННЯ ПРИНЦИПУ СТАБІЛЬНОСТІ ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА УКРАЇНИ

Monaienko A. O.

*Doctor of Law, Professor,
Honored Lawyer of Ukraine,
Scientific Research Institute of Law-
Making and Scientific-Legal Expertise
of the National Academy
of Legal Sciences of Ukraine
Kyiv, Ukraine*

Монаєнко А. О.

*доктор юридичних наук, професор,
заслужений юрист України
Науково-дослідний інститут
правотворчості та науково-
правових експертиз Національної
академії правових наук України
м. Київ, Україна*

Принцип стабільності податкового законодавства слугує реалізації правової визначеності. Стабільність податкового законодавства передбачає законні очікування платника податку щодо незмінності правового режиму оподаткування. У рішенні ЄСПЛ у справі «Федоренко проти України» від 30.06.2006 [4] зазначено, що,

відповідно до прецедентного права органів, які діють на підставі Конвенції, право власності може виступати у формі не тільки майна, а й «виправданих очікувань» від ефективного використання права власності. У рішенні ЄСПЛ у справі «Стретч проти Об'єднаного Королівства» від 24.06.2003 майном, у значенні статті 1 Протоколу 1 до Конвенції (встановлює право особи на мирне володіння своїм майном), вважається, зокрема, «законне і обгрунтоване очікування набути майно або майнове право».

Пункт 4.1.9 ст. 4 Податкового кодексу України породжує у платників податків обгрунтовані «законні очікування» щодо податку, який підлягатиме або не підлягатиме сплаті в наступному податковому періоді.

Формулюючи у п. 4.1.9 ст. 4 цього Кодексу принцип стабільності податкового законодавства [3], держава в особі Верховної Ради України визначила досить чітке і зрозуміле правило щодо строку внесення змін до Податкового кодексу України та набрання чинності цих змін у разі порушення цього строку. І якщо держава, встановивши це правило, вносить зміни до Податкового кодексу України в порушення цього ж правила, то вона чинить протиправно, оскільки таке правило створило обгрунтовані очікування в платників податків в частині як його дотримання самою ж державою так й збереження або відчуження власного майна платників податків у вигляді сплати податків в наступному податковому періоді.

Касаційний адміністративний суд у складі Верховного Суду (далі – КАС ВС), формулюючи правові позиції у своїх рішеннях у 2022 році (постанова від 19 квітня 2022 року у справі № 816/687/16, постанова від 21 червня 2022 року у справі № 816/686/16, постанова від 06 вересня 2022 року у справі № 808/3463/17), зазначав, що підстав для твердження, що в разі коли закони про зміну податків (зборів), будь-яких елементів податків (зборів) прийняті без врахування темпоральних меж, встановлених цими нормами, не підлягають застосуванню, немає. Норму-принцип стабільності податкового законодавства не можна вважати нормою, що змінює порядок набрання чинності або вступу в дію всіх нових податкових правил. Принцип стабільності при прийнятті Закону № 71-VIII був застосований в балансі з принципами загальності оподаткування, фіскальної достатності та соціальної справедливості тощо.

Повноваження Верховного Суду закріплені в ч. 2 ст. 36 Закону України «Про судоустрій і статус суддів» від 2 червня 2016 року № 1402-VIII [1]. Відповідно до ст. 327 Кодексу адміністративного

судочинства України (далі – КАСУ) Верховний Суд є судом касаційної інстанції в адміністративних справах [2]. Відповідно до ст. 24 КАСУ Верховний Суд переглядає судові рішення місцевих та апеляційних адміністративних судів у касаційному порядку як суд касаційної інстанції [2].

Отже, з аналізу вищенаведених законодавчих актів видно, що у Верховного Суду немає повноважень щодо встановлення загально-обов'язкових правил поведінки платників податків. По суті КАС ВС у своїх рішеннях за 2022 рік перебрав на себе не передбачене для нього в законодавстві повноваження, а саме: створив нові правові норми, яких не існує у Податковому кодексі України, оскільки в ньому не передбачено, що принцип стабільності має бути застосований в балансі з принципами загальності оподаткування, фіскальної достатності та соціальної справедливості, що норму-принцип стабільності податкового законодавства не можна вважати нормою, яка змінює порядок набрання чинності, що немає підстав для твердження, що в разі коли закони про зміну податків (зборів), будь-яких елементів податків (зборів) прийняті без врахування темпоральних меж, не підлягають застосуванню. Тобто своїми рішеннями КАС ВС по суті замінив норми ПКУ, визначив по-іншому порядок набрання чинності податкового закону на відміну від правила, що міститься у п. 4.1.9 ст. 4 Податкового кодексу України.

І прийнята податковою палатою КАС ВС *постанова від 19 квітня 2022 року у справі № 816/687/16* є чинною, обов'язковою до виконання і відступу від висновку щодо застосування норми права у подібних правовідносинах, зазначеного у цій постанові КАС ВС, поки не було.

У ЄС принцип стабільності податкового законодавства не закріплено в його установчих документах, він не визначається у практиці Суду ЄС. Проте, окремі його «контури» можна побачити через досить широке застосування принципу правової визначеності. Зокрема, у рішенні у *Case C-184/19 Necca Viticol SRL* від 30.04.2020 (справа стосувалась зміни ставки акцизного збору на ферментовані напої, крім вина та пива без передбачення перехідних положень, коли така поправка набирає чинності через вісім днів після опублікування) Суд ЄС зазначив, що принципи правової визначеності та захисту законних очікувань є частиною правового порядку ЄС. Відповідно вони повинні дотримуватися не лише інституціями ЄС, а й державами-членами, коли вони здійснюють повноваження, надані їм директивами ЄС (рішення Суду ЄС від 09.06.2016, *Wolfgang und Dr. Wilfried Rey Grundstücksgemeinschaft*, *Case C-332/14*).

Принципи правової визначеності та захисту законних очікувань вимагають, по-перше, щоб норми права були чіткими та точними, а по-друге, щоб суб'єкти могли передбачити їх застосування до них.

Принцип стабільності податкового законодавства, визначений в Податковому кодексі України, як раз слід вважати правилом, що змінює порядок набрання чинності податкового закону. Тому в судовому порядку за умови порушення правила, визначеного у п. 4.1.9 ст. 4 Податкового кодексу України [3], слід визнавати протиправними дії податкового органу та скасовувати податкові повідомлення-рішення, бо положення п. 4.1.9 ст. 4 Податкового кодексу України чітко визначають строк вступу в дію прийнятих змін до Податкового кодексу України в частині зміни елементів податку у разі, якщо вони вносилися пізніше як за шість місяців до початку нового бюджетного періоду, в якому будуть діяти нові правила та ставки.

На підсилення такої правової позиції є норма прямої дії, яка міститься у ст. 19 Конституції України, відповідно до якої органи державної влади та органи місцевого самоврядування, їх посадові особи зобов'язані діяти лише на підставі, в межах повноважень та у спосіб, що передбачені Конституцією та законами України.

Література:

1. Закон України «Про судоустрій і статус суддів» від 2 червня 2016 року № 1402-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/1402-19#Text>
2. Кодекс адміністративного судочинства України від 3 жовтня 2017 року № 2147-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/2147-19#n6636>
3. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/2755-17>
4. Рішення ЄСПЛ у справі «Федоренко проти України» від 30.06.2006. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/974_041#Text