

DOI <https://doi.org/10.30525/978-9934-26-432-0-22>

**PECULIARITIES OF IMPLEMENTATION OF THE RULE  
OF LAW PRINCIPLE IN THE TAX LEGISLATION OF UKRAINE  
IN THE CONDITIONS OF MARTIAL LAW**

**ОСОБЛИВОСТІ РЕАЛІЗАЦІЇ ПРИНЦИПУ ВЕРХОВЕНСТВА  
ПРАВА В ПОДАТКОВОМУ ЗАКОНОДАВСТВІ УКРАЇНИ  
В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ**

**Dutchak O. I.**

*Postgraduate Student  
at the Department of Public Law,  
Yuriy Fedkovych Chernivtsi  
National University  
Chernivtsi, Ukraine*

**Дутчак О. І.**

*аспірант кафедри публічного права,  
Чернівецький національний  
університет імені Юрія Федьковича  
м. Чернівці, Україна*

У ч. 1 ст. 8 чинної Конституції України закріплено пряму вказівку на те, що в нашій державі *визнається і діє* принцип верховенства права [1]. Крім того, вітчизняний конституціодавець ще двічі – у статтях 129 і 147 Конституції держави – закріпив вимогу безальтернативності верховенства права на теренах України. Зокрема, йдеться про здійснення правосуддя суддями та діяльність Конституційного Суду України [1]. Жодна із вищезазначених статей Конституції України не віднесена конституціодавцем до переліку тих її статей, які в умовах воєнного стану можуть зазнати правомірною обмеження дії їх положень із зазначенням строку дії таких обмежень. Про це йдеться у ч. 2 ст. 64 Конституції України [1]. Отже, принцип верховенства права в Україні навіть в умовах воєнного стану має застосовуватися повноформатно та без будь-яких обмежень. В той же час безспірно і те, що російсько-українська війна суттєво позначилася на особливостях дії принципу верховенства права в Україні.

Щоб глибше осмислити ці особливості, необхідно передусім якомога адекватніше збагнути сенс принципу верховенства права та його призначення у правовій системі держави. У теорії права зазначається, що верховенство права є його загальним принципом та ідеалом. Для можливості його ефективного застосування в конкретних умовах Венеційською Комісією розроблено та поетапно оприлюднено у 2011 [2] та 2016 [3] роках парадигмальну правову матрицю

розуміння і тлумачення цього принципу, інакше кажучи, виокремлені із правової дійсності його основоположні елементи, щодо розуміння сутності яких у Венеційській Комісії наявний консенсус. Зокрема, до таких складових цього принципу (його основоположних елементів) Венеційська Комісія віднесла наступні: законність; юридичну визначеність; запобігання зловживанню (надужиттю) повноваженнями; рівність перед законом і недискримінація; доступ до правосуддя.

Група українських вчених на чолі з М. Козюброю під час реалізації спеціального наукового проекту «Мірило верховенства права (правовладдя) національного рівня: практика України» виокремила ще такий його елемент, як домірність (пропорційність) [4, с. 86–104]. Деякі інші вітчизняні дослідники принципу верховенства права, до прикладу, С. Погребняк, виділяють ще більше елементів цього принципу [5]. Як зазначається у загальній теорії права, принципу верховенства права в цілому та його елементам в процесі реалізації відповідних норм права належить роль, по-перше, світоглядного і методологічного орієнтиру при їх тлумаченні, по-друге, вони є підставами для перегляду за необхідності правових аспектів, по-третє, принцип верховенства права та його елементи допомагають при подоланні юридичних недоліків (дефектів) в законодавстві [6, с. 79]. Теорія податкового права розглядає принцип верховенства права як його *мегапринцип*, парадигмальну матрицю для інших принципів податкового права, які, разом взяті, є його несучими конструкціями [7, с. 512–525].

За природних умов мирного часу більшість елементів принципу верховенства права знайшли своє втілення у Податковому кодексі України, стали виокремленими принципами податкового права України. Йдеться, зокрема, про такі принципи як: **законність**, який проявляється у встановленні податків і зборів тільки законами, а також у визначенні лише законами всіх обов'язкових елементів податку; **юридична визначеність**, який отримав у ПКУ назву **стабільність**, а його квінтесенція полягає в тому, що «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»; **рівність перед законом і недискримінація** [8], який проявився у вимозі ПКУ «забезпечення однакового підходу до всіх платників податків незалежно від соціальної, расової, національної, релігійної приналежності,

форми власності юридичної особи, громадянства фізичної особи, місця походження капіталу» [8] та ряд інших.

Повномасштабна російсько-українська війна кардинально змінила на правозастосовному рівні зміст більшості із вищезазначених принципів податкового права України. Це було зумовлено новою ієрархією потреб держави і суспільства – на чільне місце висунулися безпекові потреби України, вони стали ідентичними для держави і суспільства. Це уможливило та зробило необхідним перехід від державоцентризму до людиноцентризму в оподаткуванні.

Початок вищезазначеним змінам поклав Закон України № 2118 від 03.03.2022 р. Ним, зокрема, було доповнено п. 69 підрозділ 10 розділу XX «Перехідних положень» ПКУ, що стосувався справляння податків та зборів в Україні. Дія цих новацій поширювалась на весь період до припинення або скасування воєнного стану [9]. Стратегічний курс на кардинальну лібералізацію (гуманізацію) податкового права України продовжив і в багатьох аспектах здійснив вітчизняний законодавець у системному Законі України № 2120-IX від 15.03.2022 р. Він по суті де-факто надав своїми діями інноваційного тлумачення принципу юридичної визначеності податкового права України. Замість «священної корови» для мирного часу неухильного дотримання завчасно передбаченої ПКУ допустимої періодичності внесення змін у податкове законодавство України Верховна Рада України фактично визнала самим способом прийняття цього закону та його змістом єдино розумним, а значить і допустимим способом буття податкового законодавства України в умовах воєнного стану його постійну змінюваність в залежності від таким же чином змінюваних суспільних потреб та умов їх задоволення [10].

Суттєвих інновацій зазнав і принцип рівності усіх платників податків перед законом. Так, фізичні особи-підприємці – платники єдиного податку I і II груп одержали право не сплачувати єдиний податок і не заповнювати декларацію платника податку. Значні полегшення були передбачені цим Законом і багатьом іншим групам платників податків в Україні. Крім того, вітчизняний законодавець розширив перелік доходів, які не повинні включатися до складу сукупного доходу фізичної особи, а значить і не підлягають оподаткуванню [10]. Цей же підхід українського законодавця був підтриманий й у цілому ряді інших законів України. Водночас до цілого ряду груп платників податків та об'єктів оподаткування Верховна Рада України застосувала протилежний підхід, метою якого було суттєве збільшення надходжень в Державний бюджет України.

Адже тільки з власних надходжень Держбюджету фінансуються усі видатки на утримання ЗСУ. Цей підхід був поширений, зокрема, на виробників і реалізаторів спирту етилового денатурованого, на діяльність із ввезення на митну територію України і реалізації у її межах важких дистилатів і дизельного палива, на діяльність із торгівлі валютою в готівковій формі, а також тютюновими виробами та рідинами, які використовуються в електронних сигаретах, на ряд інших аналогічних об'єктів і суб'єктів оподаткування.

В реалізації принципу верховенства права у податковому законодавстві України в умовах воєнного стану мають місце істотні особливості. Вони передусім проявилися у зміні парадигмальної матриці податкового права України із державоцентристської на людиноцентристську. Це знайшло своє відображення також в лібералізації податково-правових норм для одних груп платників податків та об'єктів оподаткування та посиленні фіскального тиску щодо інших груп платників і об'єктів оподаткування, у тимчасовій відмові від принципу юридичної визначеності податкового права у тому його сенсі, у якому його розумів вітчизняний законодавець в довоєнний період. Це було зумовлено форс мажорними обставинами воєнного стану і не призвело у загальному підсумку до появи критичної суперечності між податковим законодавством України і принципом верховенства права.

### Література:

1. Конституція України. Закон від 28.06.1996 № 254к/96-ВР в редакції від 01.01.2020, підстава – 27-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text>
2. Верховенство права. Доповідь, схвалена Венеційською комісією на 86-му пленарному засіданні (Венеція, 25–26 березня 2011 року) на основі коментарів членів Комісії. *Право України*. 2011. № 10. С. 168–184.
3. Мірило правовладдя. Коментар. Глосарій / пер. з англ. Сергія Головатого. Страсбург, 18 березня 2016 р. Дослідження № 711/2013. 164 с.
4. Мірило верховенства права (правовладдя) національного рівня: практика України (Rule of law Checklist at national level: case of Ukraine) / за заг. ред. М. Козюбри. Київ : «Києво-Могилянська академія», 2020. 144 с.
5. Погребняк С. П. Правові позиції Верховного Суду в контексті верховенства права і конституціоналізму. Київ : Ваїте. 2020. 240 с.
6. Загальна теорія права : підручник / за заг. ред. М. І. Козюбри. Київ : Ваїте. 2015. 392 с.

7. Гаврилюк Р. О. Природа податкового права: антропосоціокультурний підхід : монографія. Чернівці. Чернівецький нац. ун-т. 2014. 636 с.

8. Податковий кодекс України. Закон, Кодекс від 02.12.2010 № 2755-VI в редакції від 01.03.2024, підстава – 3553-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>

9. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо особливостей оподаткування та подання звітності у період дії воєнного стану. Закон України № 2118-IX від 03.03.2022 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2118-20#Text>

10. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану. Закон України № 2120-IX від 15.03.2022 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2120-20#Text>

DOI <https://doi.org/10.30525/978-9934-26-432-0-23>

**THE INSTITUTE OF ADMINISTRATIVE PROCEDURE  
IS A NOVEL IN INTERACTION WITH SUBJECTS  
OF PUBLIC ADMINISTRATION**

**ІНСТИТУТ АДМІНІСТРАТИВНОЇ ПРОЦЕДУРИ – НОВЕЛА  
У ВЗАЄМОДІЇ З СУБ'ЄКТАМИ ПУБЛІЧНОЇ АДМІНІСТРАЦІЇ**

**Suleimanova M. I.**

*lawyer,*

*Postgraduate Student of the National  
Scientific Centre «Hon. Prof. M.S.  
Bokarius Forensic Science Institute»  
Kharkiv, Ukraine*

**Сулейманова М. І.**

*адвокат, аспірант*

*ННЦ «Інститут судових експертиз  
імені Засл. проф. М.С. Бокаріуса»  
Міністерства юстиції України  
м. Харків, Україна*

15 грудня 2023 року набрав чинності абсолютно новий Закон України “Про адміністративну процедуру”. До прийняття даного Закону Україна пройшла довгий шлях спроб адміністративного реформування. Початок адміністративної реформи закладався ще у 1998 році, коли Указом Президента України N 810/98 від 22 липня 1998 року було затверджено покладення в основу здійснення реформування системи державного управління основні положення