

DOI <https://doi.org/10.30525/978-9934-26-558-7-12>

DISCRETION IN TAX PROCEDURES

ДИСКРЕЦІЯ В ПОДАТКОВИХ ПРОЦЕДУРАХ

Barikova A. A.

*Doctor of Law, Associate Professor,
Academic Adviser at the Department
for ensuring the work of the secretary
and judges of the judicial chamber
of the Management of ensuring the work
of the judicial chamber for the
consideration of cases regarding taxes,
fees and other mandatory payments
of the Secretariat of the Administrative
Court of Cassation
Kyiv, Ukraine*

Барікова А. А.

*доктор юридичних наук, доцент,
науковий консультант відділу
забезпечення роботи секретаря
та суддів судової палати управління
забезпечення роботи судової палати
з розгляду справ щодо податків,
зборів та інших обов'язкових
платежів секретаріату Касаційного
адміністративного суду
м. Київ, Україна*

Питання дискреції в податкових процедурах є важливим, оскільки необмежений розсуд суб'єктів владних повноважень суперечить принципу верховенства права. Спори щодо правильності застосування відповідних дискреційних податкових норм мають наразі мають масовий характер. З метою гарантування принципу юридичної визначеності в правозастосуванні та мінімізації таких спорів потрібно сформулювати чіткі критерії щодо дії механізму реалізації дискреції в процедурно-процесуальному вимірі.

Під окресленим механізмом реалізації дискреції необхідно розуміти функціонально-інструментальну категорію, яка втілюється в правовідносинах, зокрема щодо регламентації поведінки як правомірної та її обмеження для гарантування верховенства права та балансу публічного і приватного інтересів у межах вибору між альтернативами під час прийняття дискреційного рішення, зокрема шляхом внесення законодавчих змін про перенесення до Кодексу адміністративного судочинства України всіх змістовно відосблених процесуальних норм з Податкового кодексу України [1, с. 33]. У цьому контексті регулятивний прояв відповідних податкових правових режимів бере до уваги багатоаспектність, «атмосферу» права, ураховуючи елементи правової системи та поєднуючи всі її елементи, згідно з онтологічним зв'язком між принципами, нормами права, правовідносинами тощо [3, с. 126].

Окреслений підхід є функціонально-соціальним, заснований на тлумаченні режимів в контексті ефективного використання юридичного інструментарію у межах широких загальнозначущих соціальних

процесів (або станів) для оптимальної нормативної регламентації поведінки та задоволення інтересів учасників соціального життя, створення відповідного соціального ефекту [2, с. 27]. Описана діяльність з урахуванням правових цінностей у взаємозв'язках держави, суспільства та права сприяє розвитку правової системи як основоположний фундамент нормотворення, правозастосування та правотлумачної діяльності [6, с. 116]. Отож, у податкових правовідносинах інституційно-функціональний вимір механізму реалізації дискреції в процедурно-процесуальному вимірі зорієнтований як на суто юридичні постулати, так і політико-економічний та соціальний виміри суспільних відносин. Уніфікованість та єдність відповідних принципів, спеціального юридичного інструментарію та регулятивного впливу створюють умови для належного здійснення компетенції правозастосувачів.

Можна систематизувати процедурні категорії справ із приводу адміністрування податків, зборів, платежів, а також контролю за дотриманням вимог податкового законодавства, які можна вивести в «податкове коло» щодо податкового обліку, податкової звітності, досудового врегулювання спорів, погашення податкової заборгованості, реалізації податкового контролю, здійснення відшкодування. Предметний вимір щодо категорій справ у сфері оподаткування має охоплювати такі складові щодо: міжнародного оподаткування, трансфертного ціноутворення; адміністрування податків, зборів та інших платежів; погашення податкового боргу; податкового контролю [1, с. 208].

На переконання Верховного Суду, особливістю податкових правовідносин є те, що дії податкового органу щодо складання акту не впливають на права та обов'язки платника, а прийняття відповідного рішення є дискреційним повноваженням податкового органу. Суди не можуть втручатися в дискреційні повноваження суб'єкта влади доти, поки не буде реалізована виключна компетенція такого органу [5]. У судовій практиці Верховного Суду розтлумачено, що дискреційне повноваження може полягати у виборі діяти, чи не діяти, а якщо діяти, то у виборі варіанту рішення чи дії серед варіантів, що прямо або опосередковано закріплені у законі. Важливою ознакою такого вибору є те, що він здійснюється без необхідності узгодження варіанту вибору будь-ким [4].

У процедурному вимірі оподаткування доцільно звернутися до французького досвіду щодо реалізації дискреції, де акцент зроблено на раціональних елементах процесу прийняття рішень як елементі законності та на перевірці умов, коли норма пов'язана зі здійсненням дискреційних повноважень, а також питаннях перевірки правового

характеру щодо доказування [9, с. 947–951]. Дискреція може виникнути під час оцінки фактів та їхньої юридичній кваліфікації, коли факти ставляться у зв'язок із нормами, щоб визначити, чи виконано умови та які дії вжиті з огляду на фактичні та юридичні причини (суть процесу прийняття рішень). Можливий принципово прагматичний вибір, коли політичні міркування (наприклад, необхідність уникати конфліктів в делікатних сферах) і технічні причини (наприклад, брак досвіду, необхідного для вирішення проблеми) можуть мати однакове значення. Дискреційні повноваження в основному визначаються в контексті «recours pour excès de pouvoir». «Excès de pouvoir» містить різноманітні підстави для перевірки (moyens), включаючи порушення щодо юридичних і фактичних причин (motifs), мети (but) і змісту (contenu) дії [10, с. 469–470, 471–473, 478–483].

Зосереджуючись, зокрема, на контролі причин (мотивів) і мети діяння, у французькій практиці може бути місце для розсуду у визначенні причин і в розмежуванні мети діяння, залежно від того, що було б юридично визначено в цьому відношенні. Навіть якби не було норми закону, причини, що обумовлюють прийняття акта, мають існувати. Лише тоді компетенція особи, яка приймає рішення, регулярно реалізується. Рішення, яке не має вагомих причин, є неправильним, оскільки суперечить раціональному процесу прийняття рішень. Це незаконно, оскільки порушує звичаєве правило, згідно з яким вчинок повинен мати мотив. Причини дії завжди є елементом законності і як такі підлягають контролю. Залежно від змісту права, може існувати дискреція в оцінці значення цих основних причин, але не в їхній наявності. Подібним чином, контроль мети діяння також є контролем законності, оскільки діяння має здійснюватися з огляду на мету, яка є юридично схваленою, навіть якщо вона визначена лише в абстрактних термінах [8, с. 388–392].

Отже, у податкових процедурах важливо імплементувати на практиці концепцію логічної формалізації інтеграційного виміру дискреції в реалізації норм податкового права щодо визначення типових моделей поведінки відповідних суб'єктів публічного та приватного права, зважаючи на аналіз фактичних обставин та їх порівняння з нормативними приписами, підтримання балансу публічного і приватного інтересів під час здійснення вибору між альтернативами, правомірний та оптимальний виміри ухвалених рішень, усталене й однакове застосування схожих підходів у практиці правозастосування.

Література:

1. Барікова А. А. Дискреція в реалізації норм фінансового права: дис. ... д-ра юрид. наук: 12.00.07 / Національна академія внутрішніх справ. Київ, 2024. 528 с.
2. Коссе Д. Д. Значення та сутність правового режиму в правовій системі України. *Часопис Київського університету права*. 2010. № 2. С. 25–29.
3. Мінка Т. П. Онтологічна характеристика правового режиму. *Право і суспільство*. 2012. № 3. С. 123–127.
4. Постанова Верховного Суду від 05.06.2024 у справі № 520/4882/23. *Єдиний державний реєстр судових рішень*. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/119628316> (дата звернення: 19.02.2025).
5. Постанова Верховного Суду від 16.07.2024 у справі № 826/671/18. *Єдиний державний реєстр судових рішень*. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/120465824> (дата звернення: 19.02.2025).
6. Семеніхін І. В. Правова доктрина: поняття та особливості. *Державне будівництво та місцеве самоврядування*. 2009. Вип. 18. С. 127–139.
7. Толстенко В. Л. Державно-правовий режим і його роль у визначенні форми держави. *Наукові праці МАУП*. 2014. Вип. 1. С. 115–121.
8. Bonnard R. Le pouvoir discrétionnaire des autorités administratives et le recours pour excès de pouvoir. *Revue du Droit Public et de la Science Politique*. 1923. P. 388–392.
9. Fatôme E., Jégouzo Y. Le juge, arbitre du bon goût en matière d'esthétique urbaine? *Actualité Juridique. Droit Administratif*, 2015. Vol. 16. P. 947–951. URL: <https://shs.hal.science/halshs-02220469> (дата звернення: 19.02.2025).
10. Frier P.-L., Petit J. Précis de Droit Administratif. Paris: Editions Montchrestien, 2008. 552 p.