

ПРАВОВИЙ МОНІТОРИНГ ЯК ЗАСІБ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СТАБІЛЬНОСТІ ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА

Львова Є. О., Попелюк В. П.

ВСТУП

Правовий моніторинг є одним із фундаментальних інструментів сучасної правотворчості та правозастосування, що дозволяє системно відстежувати, аналізувати та оцінювати зміни у правотворчій діяльності. Його основна функція полягає у виявленні потенційних ризиків та недоліків правових норм, прогнозуванні їхнього впливу на суспільні відносини, а також у забезпеченні своєчасного реагування на правові коливання. Це комплексний процес, який поєднує контроль за відповідністю нормативно-правових актів конституційним принципам, оцінку їхнього практичного впливу та підготовку рекомендацій для удосконалення правового регулювання.

Досліджуючи принцип стабільності податкового права, варто зазначити, що правовий моніторинг має особливе значення, оскільки податкові норми безпосередньо впливають на фінансову стабільність держави, наповнення бюджету, розвиток бізнесу та інвестиційний клімат країни. Будь-які зміни в оподаткуванні мають безпосередні економічні наслідки, тому їх необхідно оцінювати не лише з точки зору юридичної коректності, але й з урахуванням соціально-економічного ефекту. В умовах частих нормативно-правових змін в Україні відсутність системного моніторингу призводить до правової невизначеності, суперечностей у застосуванні норм та зниження довіри платників податків до державних інститутів.

Отже, правовий моніторинг дозволяє відстежувати тенденції таких змін, прогнозувати можливі наслідки впливу нових норм, оцінювати їхній вплив на різні категорії платників податків і забезпечувати послідовність у правозастосуванні, оскільки виступає не лише засобом контролю, а й механізмом планування, що дозволяє державі формувати стабільну і передбачувану податкову політику.

Системне застосування правового моніторингу створює умови для прозорого і зваженого прийняття вдосконалених податкових норм, забезпечує адаптацію державного регулювання до змін економічного середовища та запобігає виникненню ситуацій, коли нові правила різко порушують баланс між державою та платниками податків.

Стабільність податкового законодавства, своєю чергою, є критично важливим фактором для забезпечення економічної безпеки держави та

ефективного функціонування фінансової системи. Вона передбачає передбачуваність норм, узгодженість у їхньому застосуванні, сталість принципів оподаткування та мінімізацію частоти суперечливих або непередбачуваних змін. Недотримання принципу стабільності підриває довіру бізнесу до державних інститутів, створює додаткові витрати на юридичний супровід та підвищує ризик податкових спорів.

Зв'язок між правовим моніторингом і розумною стабільністю податкового законодавства полягає у тому, що моніторинг стає інструментом прогнозування та контролю, який дозволяє забезпечити передбачуваність правового середовища. Системний аналіз змін у податковому регулюванні дозволяє оцінювати їхній вплив на економіку, ідентифікувати ризикові сфери та пропонувати заходи для мінімізації негативних наслідків. Правовий моніторинг забезпечує механізм своєчасного реагування, що дозволяє державі поєднувати гнучкість у впровадженні нових норм з послідовністю та стабільністю податкового законодавства.

Отже, правовий моніторинг не обмежується простим контролем за нормативно-правовими змінами, а виконує функцію стратегічного інструменту управління податковим середовищем, створюючи основу для стабільності, прогнозованості та ефективності податкової системи.

Більш того, правовий моніторинг виступає гарантом того, що податкове законодавство залишатиметься зрозумілим, послідовним та стійким до зовнішніх і внутрішніх коливань економіки, забезпечуючи баланс інтересів держави та платників податків.

Таким чином, правовий моніторинг і стабільність податкового законодавства виступають взаємопов'язаними категоріями, де перший є засобом досягнення стабільності, оскільки дозволяє не лише фіксувати зміни, але й формувати механізми їхньої гармонізації, що забезпечує ефективність податкового регулювання, передбачуваність та довгострокову стабільність фінансової системи держави.

1. Нормативно-правові засади правового моніторингу як інструменту забезпечення стабільності податкового законодавства

Впровадження правового моніторингу в Україні набуло практичного значення після прийняття Закону України «Про правотворчу діяльність» (далі – Закон), що стало важливим етапом інституціоналізації правового моніторингу¹.

Відповідно до статті 67 цього Закону правовий моніторинг є систематичною комплексною контрольною діяльністю, спрямованою на

¹ Про правотворчу діяльність: Закон України від 24.08.2023 р. № 3354-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3354-20#Text> (дата звернення 14.04.2026).

відстеження, аналіз та оцінку реалізації прийнятих нормативно-правових актів щодо:

1) уведення їх у дію в повному обсязі (набрання нормативно-правовими актами чинності, реалізації норм права, викладених у їх перехідних положеннях, прийняття (видання) підзаконних нормативно-правових актів, спрямованих на реалізацію нормативно-правових актів, щодо яких проводиться правовий моніторинг);

2) досягнення запланованих цілей нормативно-правового регулювання, їх впливу на суспільство та (або) на окремі соціальні групи, сектори чи галузі, а також визначення соціальних, правових, політичних, економічних, екологічних, адміністративних та (або) інших можливих запланованих наслідків чи виявлення незапланованих наслідків.

Варто навести визначення юридичної техніки правового моніторингу, яке надає І. Онищук: «сукупність заходів, прийомів і способів планування моніторингової діяльності, одержання необхідної інформації, її фіксації, узагальнення, аналізу і оцінки, оформлення та оприлюднення, а також реалізації її результатів».²

При цьому, правовий моніторинг як стадія законотворчого процесу характеризується подвійною юридичною природою. По-перше, реалізується на допроектній стадії, зокрема на етапі визначення цілей державної політики, де виконує функцію аналітичного інструменту для обґрунтування необхідності прийняття нормативно-правових актів. По-друге, здійснюється після прийняття законодавства та передбачає оцінку його ефективності, результативності та впливу на суспільні відносини. Так, відповідно цього Закону правовий моніторинг включає, як юридичну оцінку, так і оцінку ефективності реалізації нормативно-правового акту. Зокрема, юридична оцінка включає здійснення аналізу:

а) факту своєчасності прийняття (видання) підзаконних нормативно-правових актів, спрямованих на реалізацію нормативно-правового акта, щодо якого проводиться правовий моніторинг;

б) відповідності прийнятих (виданих) підзаконних нормативно-правових актів нормативно-правовому акту, щодо якого проводиться правовий моніторинг;

в) рішень Конституційного Суду України та (або) інших судів стосовно нормативно-правового акта та (або) його окремих структурних елементів, щодо якого (яких) проводиться правовий моніторинг.

Можна дійти висновку, що оцінка ефективності включає здійснення аналізу щодо:

² Онищук І. Концепція правового моніторингу в Україні. *Філософські та методологічні проблеми права*, №2, 2014. С. 148.

- а) встановлення стадії реалізації нормативно-правового акта;
- б) ефективності і результативності нормативно-правового акта та прийнятих на його виконання підзаконних нормативно-правових актів;
- в) запланованого та незапланованого впливу на учасників суспільних відносин, на яких поширюється його дія;
- г) інших чинників, що впливають на його реалізацію та досягнення мети його прийняття (видання).

Таке нормативне закріплення носить статутарний характер та свідчить про перехід до системного підходу в оцінці якості законодавства, за якого увага приділяється не лише процесу прийняття нормативно-правових актів, але й наслідкам їх практичного застосування.

Наприклад, згідно з положеннями частини 4 статті 67 Закону оцінка ефективності реалізації здійснюється, як правило, через три роки з дня набрання нормативно-правовим актом чинності. Більш ранній строк здійснення оцінки ефективності реалізації можливий у разі виявлення непередбачуваних негативних наслідків реалізації нормативно-правового акту або якщо більш ранній строк не встановлено самим актом у разі прийняття акта за скороченою чи спрощеною процедурою або набрання чинності нормативно-правовим актом негайно після дня його опублікування.

Більш того, цим Законом передбачено, що за наслідками здійсненого правового моніторингу нормативно-правового акту може бути: розроблено та прийнято (видано) у встановленому цим Законом порядку нормативно-правовий акт про внесення необхідних змін до акту, щодо якого проводиться правовий моніторинг; прийнято (видано) акт про визнання його або окремого його структурного елемента таким, що втратив чинність; прийнято (видано) акт про зупинення дії окремого структурного елемента акту; прийнято (видано) акт про дострокове відновлення дії окремого структурного елемента акту, дію якого було зупинено на визначений строк (термін); прийнято (видано) акт про інше рішення, передбачене цим Законом, щодо подальшої його дії; вжито інформаційних, адміністративних, організаційних та (або) інших заходів у межах повноважень суб'єкта, що здійснює правовий моніторинг нормативно-правового акту, спрямованих на належну реалізацію нормативно-правового акту.

Наприклад, такий підхід відповідає міжнародним стандартам належного правотворення, зокрема рекомендаціям, викладеним у Керівництві з демократичного законотворення для вдосконалення законодавства (англ. -Guidelines on Democratic Lawmaking for Better

Laws, OSCE Office for Democratic Institutions and Human Rights (Warsaw, 2023) ³.

Також підкреслимо важливе місце у системі нормативного забезпечення правового моніторингу, яке займає Закон України «Про засади державної регуляторної політики у сфері господарської діяльності», який, хоча і не оперує безпосередньо категорією правового моніторингу, але фактично закріплює його основні інструменти. Зокрема, передбачений цим Законом аналіз регуляторного впливу виконує функцію попереднього моніторингу, тоді як відстеження результативності регуляторних актів забезпечує подальший аналіз їх ефективності ⁴.

Застосування інструментів відповідно до Закону України «Про засади державної регуляторної політики у сфері господарської діяльності», спрямоване на оцінку впливу нормативно-правових актів на суб'єктів господарювання, державу та суспільство, що дозволяє своєчасно виявляти недоліки правового регулювання та коригувати його. У цьому контексті положення зазначеного Закону відіграють важливу роль у забезпеченні стабільності законодавства, оскільки сприяють підвищенню обґрунтованості правотворчих рішень, зменшенню кількості несистемних змін та забезпеченню передбачуваності правового регулювання.

Наступним цікавим, на нашу думку, прикладом попереднього моніторингу у сфері господарської діяльності є рішення Державної регуляторної служби України від 28 листопада 2025 року №748 “Про відмову в погодженні проекту регуляторного акта”, де в мотивувальній частині цього рішення є посилання на статтю 4 Закон України «Про засади державної регуляторної політики у сфері господарської діяльності» та зазначено, що підставами відмови є посилання на принцип передбачуваність, зокрема: “принцип передбачуваність – послідовність регуляторної діяльності, відповідність її цілям державної політики, а також планам з підготовки проектів регуляторних актів, що дозволяє суб'єктам господарювання здійснювати планування їхньої діяльності” ⁵.

³ Guidelines on Democratic Lawmaking for Better Laws / OSCE Office for Democratic Institutions and Human Rights (ODIHR). Warsaw, 2023. 183 p.

⁴ Про засади державної регуляторної політики у сфері господарської діяльності: Закон України від 11.09.2003 № 1160-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1160-15#Text> (дата звернення 14.04.2026).

⁵ Про відмову в погодженні проекту регуляторного акта: рішення Державної регуляторної служби України від 28 листопада 2025 року №748. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/DP8550> (дата звернення 14.04.2026).

Цей приклад доводить, що правовий моніторинг виступає важливим інструментом забезпечення стабільності законодавства, оскільки дозволяє своєчасно виявляти недоліки правового регулювання, запобігати виникненню суперечностей та забезпечувати послідовність правотворчої діяльності.

Вважаємо, саме принцип стабільності, своєю чергою, закріплює передбачуваність правових норм, їх узгодженість та обґрунтованість змін, що є необхідною умовою ефективного функціонування як податкової системи, так і правової системи загалом.

Водночас, незважаючи на нормативне закріплення правового моніторингу, його практична реалізація в Україні залишається недостатньо ефективною. Це проявляється не лише у сфері податкового законодавства, але й в інших галузях правового регулювання, що свідчить про системний характер проблеми. По-перше, законодавчі новації сформувалися в умовах відсутності аналітики з боку суб'єктів, які маю це робити. Причинами такого стану є відсутність уніфікованого підходу до організації правового моніторингу, недостатній рівень координації між органами державної влади, а також обмежене використання аналітичних інструментів оцінки ефективності нормативно-правових актів. По-друге, на доктринальному рівні сформульовано низку небезспірних критеріїв (показників) правового моніторингу, що свідчить про відсутність єдиного підходу до їх нормативного закріплення та застосування. Це, у свою чергу, зумовлює необхідність вироблення на нормативно-правовому рівні методологічних і методичних засад правового моніторингу з обов'язковим їх узгодженням із процесами правореалізації та правоохоронної діяльності.

У науковій монографії, за загальною редакцією О.О. Кота, А.Б. Гриняка, Н.В. Міловської, присвяченій дослідженню правового моніторингу як складової правотворчої та правозастосовної діяльності, авторами запропоновано визначення правового моніторингу як «виду правового контролю, що полягає у реалізації сукупності засад, підходів, принципів і методів, спрямованих на отримання знань про якість та ефективність нормативно-правових актів, норм права, їх реалізацію у правових відносинах, а також на їх удосконалення і підвищення ефективності правотворчості, правореалізації, зокрема правозастосування, правоохоронної діяльності та правозахисту, а також правової системи в цілому»⁶.

Такі науковці, як А.М. Колодій та В.М. Тернавська, досліджуючи проблеми правового моніторингу, доходять висновку, що здійснення

⁶ Правовий моніторинг як складова правотворчої та правозастосовної діяльності: монографія / за заг. ред. О.О. Кота, А.Б. Гриняка, Н.В. Міловської. Київ : Алерта, 2023. 24 с.

правового моніторингу нормативно-правових актів має лише рекомендаційний характер і необхідно зобов'язати наявні контрольно-наглядові органи або органи, які мають у своєму складі контрольно-наглядові або моніторингові структури (Рахункову палату України, Уповноваженого Верховної Ради України з прав людини, Вищу раду правосуддя, Раду національної безпеки та оборони України, Центральну виборчу комісію, прокуратуру, Міністерство юстиції України, інші міністерства, державні служби, державні агентства та державні інспекції) проводити правовий моніторинг нормативно-правових актів, які регулюють та охороняють суспільні відносини у сфері їх діяльності, за певний час і у певний термін. Разом із тим потрібно обов'язково створити єдину державну структуру, яка б здійснювала необхідну для держави, зокрема планомірну, функцію моніторингу нормативно-правових актів, особливо, що стосується реалізації Угоди про асоціацію від 27 червня 2014 року. Дослідники також виділяють стадію моніторингового процесу, а саме – оцінювання ефективності дії нормативно-правового акту, поряд із стадіями підготовки, збору інформації, моніторингової експертизи, прогнозування потреби у подальшому правовому регулюванні та кінцевою стадією. Стадія оцінювання ефективності дії нормативно-правового акту, на думку вчених, повинна включати у себе: а) визначення цілей аналізованих норм права; б) застосування методів збору й обробки інформації про дію норм права; в) встановлення співвідношення фактичного та запланованого результату дії норм права, а також цілей правового регулювання; г) змістовне тлумачення результатів проведеної оцінки. За кінцевим результатом правового моніторингу, за думкою правників, має відбуватися моделювання майбутнього або майбутніх нормативно-правових актів, окремих правових інститутів та норм права, створюватися концепції нормативно-правових актів⁷.

В той же час, відсутність уніфікованої методології правового моніторингу безпосередньо впливає на здатність правової системи забезпечувати стабільність законодавства, зокрема у сфері податкового регулювання. Адже саме системність оцінки нормативно-правових актів є передумовою передбачуваності правових змін, їх узгодженості та мінімізації суперечностей у правозастосуванні. За умов фрагментарного підходу до моніторингу знижується ефективність виявлення недоліків законодавства, що призводить до частих і несистемних змін податкових норм. Унаслідок цього правовий моніторинг часто набуває формального характеру і не забезпечує належного зворотного зв'язку між правотворчістю та правозастосуванням.

⁷ Колодій А.М., Тернавська В.М. Правовий моніторинг – засіб забезпечення конституційно-правової політики в Україні. Нове українське право. 2023. № 1. С. 99–101.

При цьому, Законом передбачено, що правовий моніторинг щодо законів здійснюється Верховною Радою України та її органами відповідно до цього Закону, Регламенту Верховної Ради України, Закону України "Про комітети Верховної Ради України", інших законів, а правовий моніторинг щодо підзаконних нормативно-правових актів здійснюється відповідно до закону в порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України.

До того ж, постановою Кабінету Міністрів України №574 від 17 травня 2024 року, затверджено Порядок здійснення правового моніторингу щодо підзаконних нормативно-правових актів. Ця Постанова №574 є одним із центральних елементів реформування правотворчої діяльності, оскільки доповнює комплекс актів про Єдиний державний реєстр НПА, єдиний глосарій правових термінів та форми документів правової експертизи⁸. Далі, постановою Кабінету Міністрів України від 23 серпня 2024 р. N 976, затверджений Порядок здійснення правового моніторингу нормативно-правових актів, включених до Єдиного державного реєстру нормативно-правових актів, що є важливою складовою реформування державного управління у сфері нормотворчості та сприяє прозорості законодавчого процесу, полегшує доступ до правової інформації та підвищує якість прийняття управлінських рішень завдяки наявності актуальної й систематизованої правової бази⁹.

Важливим підзаконним актом, що конкретизує механізми правового моніторингу, є постанова Кабінету Міністрів України №308 від 11 березня 2004 року, якою затверджено Методику проведення аналізу впливу та відстеження результативності регуляторного акта. Зазначена постанова визначає процедурні та методичні засади оцінки ефективності нормативно-правових актів, зокрема через встановлення порядку проведення аналізу регуляторного впливу та відстеження результативності¹⁰.

Прикладом галузевого нормативного регулювання правового моніторингу є наказ Міністерства юстиції України №1261/5 від 29 квітня 2024 року, яким затверджено Порядок здійснення правового

⁸ Порядок здійснення правового моніторингу щодо підзаконних нормативно-правових актів. Постанова Кабінету Міністрів України №574 від 17 травня 2024 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/574-2024-п#Text> (дата звернення 14.04.2026).

⁹ Порядок здійснення правового моніторингу нормативно-правових актів, включених до Єдиного державного реєстру нормативно-правових актів. Постанова Кабінету Міністрів України від 23 серпня 2024 р. N 976. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/976-2024-п#Text> (дата звернення 14.04.2026).

¹⁰ Методика проведення аналізу впливу та відстеження результативності регуляторного акта. Постанова Кабінету Міністрів України від 11 березня 2004 року №308. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/308-2004-п/ed20121210#Text> (дата звернення 14.04.2026).

моніторингу у сферах судоустрою та судочинства, кримінальної юстиції, доступу громадян до правосуддя та безоплатної правничої допомоги, здійснення адвокатської діяльності, судово-експертної діяльності, організації примусового виконання судових рішень і рішень інших органів (посадових осіб) та банкрутства. Так, пунктом 1.2 цього Порядку визначено, що правовим моніторингом є систематичний збір, обробка, узагальнення, аналіз та оцінка Директоратом правосуддя та кримінальної юстиції Міністерства юстиції України (далі – Директорат) інформації щодо стану правовідносин у сферах судоустрою та судочинства, кримінальної юстиції, доступу громадян до правосуддя та безоплатної правничої допомоги, здійснення адвокатської діяльності, судово-експертної діяльності, організації примусового виконання судових рішень і рішень інших органів (посадових осіб) та банкрутства з метою, визначеною пунктом 1.4 цього Порядку¹¹.

Зазначений наказ Міністерства юстиції України №1261/5 від 29 квітня 2024 року підтверджує, що правовий моніторинг в Україні перебуває на стадії інституційного становлення, а його подальший розвиток є необхідною умовою забезпечення стабільності законодавства, зокрема у сфері податкового регулювання.

Загалом, варто окремо наголосити на тому факті, що в Україні відсутнє нормативно-правове регулювання правового моніторингу податкового законодавства. За таких умов моніторинг податкових нормативно-правових актів фактично реалізується шляхом видання загальних актів у сфері правотворчої та регуляторної політики, що зумовлює фрагментарний характер такого моніторингу та негативно впливає на стабільність податкових норм.

Таким чином, аналіз чинних підзаконних нормативно-правових актів свідчить про поступове формування в Україні інституційних та процедурних засад правового моніторингу, що знаходить своє відображення як у загальних, так і у галузевих механізмах його реалізації. Водночас ефективність цих механізмів не може оцінюватися ізольовано від їх впливу на якість та стабільність законодавства.

У цьому контексті особливого значення набуває стабільність податкового законодавства як одного з ключових індикаторів результативності правового моніторингу. Саме податкова сфера, яка

¹¹ Порядок здійснення правового моніторингу у сферах судоустрою та судочинства, кримінальної юстиції, доступу громадян до правосуддя та безоплатної правничої допомоги, здійснення адвокатської діяльності, судово-експертної діяльності, організації примусового виконання судових рішень і рішень інших органів (посадових осіб) та банкрутства. Наказ Міністерства юстиції України від 29 квітня 2024 року №1261/5. URL: https://ips.ligazakon.net/document/MUS39537?an=9&ed=2024_04_29 (дата звернення 14.04.2026).

характеризується високою динамічністю правового регулювання та значним впливом на економічні процеси, найбільш чутливо реагує на недоліки у функціонуванні моніторингових механізмів, а відсутність системного та ефективного правового моніторингу зумовлює часті, несистемні зміни податкових норм, що негативно впливає на передбачуваність правового регулювання та рівень правової визначеності.

2. Стабільність податкового законодавства як критерій ефективності правового моніторингу

Правовою передумовою виконання державою своїх функцій є податкова система, що повинна забезпечувати достатній рівень наповнення бюджету, водночас уникаючи надмірного фіскального навантаження на суб'єктів господарювання, що може негативно впливати на темпи економічного розвитку. Відповідно ефективність податкової політики держави визначається здатністю забезпечити баланс між фіскальними інтересами держави та економічною активністю суб'єктів господарювання, а реалізація функцій податкової політики безпосередньо залежить від стабільності податкового законодавства, оскільки саме передбачуваність і узгодженість податкових норм створюють необхідні умови для прийняття економічно обґрунтованих рішень суб'єктами господарювання.

Загальновідомо, податкове законодавство України характеризується високою динамікою змін, що створює певні виклики для підтримання економічної стабільності. Вітчизняні науковці О. О. Дмитрик, А. М. Котенко та Є. В. Смичка визначають, що зміни до Податкового кодексу України свідчать, що реалізація принципів податкового законодавства, які мали бути обов'язковими при застосуванні органами державної влади, порушуються щороку¹².

Г. М. Буканов, О. Ю. Кузьменко, О. С. Волохов також виділяють декілька періодів основних змін в податковому законодавстві України: період становлення (1991–2010 рр.) відзначався частими змінами, непослідовністю податкової політики та її орієнтацією переважно на фіскальну функцію; період кодифікації (2010–2014 рр.) характеризувався прийняттям Податкового кодексу України, який мав на меті уніфікувати податкове законодавство та забезпечити його стабільність; період реформування (2014–2022 рр.) супроводжувався внесенням численних змін до Податкового кодексу з метою лібералізації

¹² Дмитрик О. О., Котенко А. М. та Смичка Є. В. Вплив принципів податкового законодавства на ведення бізнесу в Україні. *Financial and Credit Activity Problems of Theory and Practice*, 1(28), 105 с. <https://doi.org/10.18371/fcaptp.v1i28.163685>

податкової системи, боротьби з ухиленням від оподаткування та наближення до стандартів ЄС; період воєнного стану (з 2022 р.) знаменувався змінами, спрямованими на підтримку бізнесу в умовах війни та забезпечення достатнього наповнення бюджету для фінансування оборонних потреб¹³.

Така тенденція створює системну проблему у забезпеченні стабільності податкового законодавства. При цьому, стаття 4 Податкового кодексу України закріплює принцип стабільності податкового законодавства, відповідно до якого зміни до податків і зборів не можуть вноситися пізніше ніж за шість місяців до початку нового бюджетного періоду, а також не допускаються протягом бюджетного року¹⁴. Відповідно цей принцип спрямований на забезпечення передбачуваності податкового регулювання, однак його ефективність значною мірою залежить від функціонування правового моніторингу, який забезпечує обґрунтованість і системність таких змін.

Принцип стабільності податкового законодавства є вкрай важливим, оскільки формує основу для побудови ефективної та передбачуваної податкової системи. Саме стабільність дозволяє платникам податків оцінювати податкову політику держави та формує рівень довіри до неї. Натомість часті й непередбачувані зміни елементів податкової системи (податків, ставок, бази оподаткування) негативно впливають на цю довіру та можуть ускладнювати економічну діяльність суб'єктів господарювання. З іншого боку, податкове законодавство не може залишатися повністю незмінним, оскільки потребує адаптації до економічних змін. Саме тому встановлення чітких часових обмежень щодо внесення змін виступає важливою гарантією стабільності та запобігає зловживанню владними повноваженнями.

Водночас судова практика свідчить, що недотримання або неоднозначне застосування принципу стабільності податкового законодавства призводить до виникнення податкових спорів і зумовлює необхідність судового захисту прав платників податків.

У 2022 році Касаційний адміністративний суд у складі Верховного Суду у постанові від 19 квітня 2022 року у справі № 816/687/16 сформулював підхід до оцінки змін у правовому режимі оподаткування на відповідність принципу правової визначеності. Зокрема, Суд зазначає, що така оцінка має здійснюватися з урахуванням обставин, які

¹³ Г. М. Буканов, О. Ю. Кузьменко, О. С. Волохов. Вплив змін у податковому законодавстві на економічну стабільність України. *Social Development: Economic and Legal Issues*, (5). <https://doi.org/10.70651/3083-6018/2025.5.09> с. 5- 6.

¹⁴ Податковий кодекс України. Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення 14.04.2026).

обумовили внесення змін до податкового законодавства, а також характеру таких змін – постійного чи тимчасового. Так, судова палата з розгляду справ щодо податків, зборів та інших обов'язкових платежів КАС ВС у постанові від 19 квітня 2022 року у справі №816/687/16 зазначає, що в конкретних ситуаціях правозастосування правові принципи, в тому числі принципи податкового законодавства, мають розглядатися в їх сукупності. Розглядаючи дотримання чи порушення одного з правових принципів, не можна не враховувати дотримання чи порушення інших. Так, принцип стабільності неможливо розглядати відокремлено, зокрема від принципу фіскальної достатності («встановлення податків та зборів з урахуванням необхідності досягнення збалансованості витрат бюджету з його надходженнями» підпункт 4.1.5) чи загальності оподаткування («кожна особа зобов'язана сплачувати встановлені Податковим кодексом України, законами з питань митної справи податки та збори, платником яких вона є згідно з положеннями цього Кодексу» підпункт 4.1.1), невідворотності настання визначеної законом відповідальності в разі порушення податкового законодавства (підпункт 4.1.3). Іншими словами, принципи як основні засади правового регулювання діють (функціонують) системно, мають аналізуватися в правозастосуванні як сукупність вимог, дотримання яких вимагається як платником податку, контролюючим органом, так і законодавцем¹⁵.

Цим рішенням КАС ВС кардинально змінив існуючу практику у питанні застосування принципу стабільності податкового законодавства, попри те, що позивачі як підставу для задоволення позовних вимог посилалися на порушення податковим органом положень підпункту 4.1.9 пункту 4.1 статті 4 Податкового кодексу України – принципу стабільності податкового законодавства.

В іншому рішенні Касаційний адміністративний суд у складі Верховного Суду (постанова від 26.09.2023) у справі № 640/7520/21 знову переглянув підхід до застосування принципу стабільності податкового законодавства викладений в 2022 році та дійшов висновку, що сам по собі принцип стабільності (зокрема правило «6 місяців») **не скасовує дію норм закону**, якими змінюються елементи податку, навіть якщо такі зміни прийняті з порушенням цього строку. Водночас оцінка таких змін має здійснюватися з урахуванням: балансу публічних і приватних інтересів; пропорційності втручання у майнові права платника податків; мети запровадження змін (зокрема фіскальної необхідності); тимчасового чи постійного характеру відповідних норм.

¹⁵ Постанова Верховного Суду від 19.04.2022 у справі № 816/687/16 (адміністративне провадження № К/9901/33796/20). URL: <https://supreme.court.gov.ua>

Так, суд зазначає, що принцип стабільності податкового законодавства перебуває у складі такого структурного елементу принципу верховенства права, як правова визначеність. Стабільність податкового законодавства передбачає законні очікування платника податку щодо незмінності правового режиму оподаткування. Водночас такі очікування від законодавця мають урівноважуватись із правом держави приймати закони відповідно до суспільних (публічних) інтересів, тобто необхідно враховувати соціальні, політичні, економічні, безпекові чинники, які існують на момент прийняття законодавчого акту. Питання щодо застосування норм законів про зміну будь-яких елементів податків (зборів), які прийняті без врахування темпоральних меж, встановлених підпунктом 4.1.9 пункту 4.1 статті 4 ПК України, не повинно вирішуватись шляхом прямого зіставлення цих норм, оскільки, як вже зазначено, принцип стабільності діє і застосовується в нерозривному зв'язку з іншими правовими принципами. Міра стабільності залежить від багатьох чинників. Оцінка змін у правовому режимі оподаткування на її відповідність правовій визначеності має відбуватись на підставі порівнювання та оцінювання обставин, внаслідок яких діяв законодавець, приймаючи рішення про зміну ставок податку (збору), а також з врахуванням того, чи є цей захід постійним або тимчасовим ¹⁶.

Отже, Верховний Суд у постанові 2022 року зосередився на необхідності оцінки змін у податковому законодавстві крізь призму принципу правової визначеності, акцентуючи увагу на обставинах прийняття таких змін та їх характері (тимчасовому чи постійному). Натомість у постанові 2023 року Верховний Суд сформулював більш гнучкий підхід, зазначивши, що формальне порушення принципу стабільності (зокрема строків внесення змін) саме по собі не є безумовною підставою для невизнання відповідних норм. При цьому ключового значення набувають критерії пропорційності, баланс публічних і приватних інтересів, а також обґрунтованість і мета таких змін.

Таким чином, якщо у 2022 році акцент робився на формально-юридичних аспектах стабільності та правової визначеності, то у 2023 році підхід трансформується у бік матеріально-правової оцінки змісту податкових змін. Така еволюція свідчить про поступовий перехід від формального розуміння стабільності до її функціонального тлумачення.

Показовим є також рішення Конституційного Суду України від 21 січня 2025 року № 3-р(II)/2025 у справі за конституційною скаргою

¹⁶ Постанова від 26.09.2023 Верховного Суду у справі № 640/7520/21. URL: https://supreme.court.gov.ua/supreme/pro_sud/rishennya_sud_palat/2023_10_23_640_7520_21

ТОВ «Геомакс-Ресурс», що також підтверджує необхідність дотримання принципів правової визначеності та передбачуваності у сфері податкового регулювання. Суд наголосив, що нормативне регулювання у податковій сфері має забезпечувати ясність, стабільність і зрозумілість правових норм для платників податків, що є складовою верховенства права¹⁷.

Зазначений підхід фактично підкреслює, що стабільність податкового законодавства має конституційний характер і вимагає не лише формального дотримання процедур прийняття податкових норм, але й оцінки їх впливу на правову визначеність та довіру платників податків. У цьому контексті правовий моніторинг виступає ключовим інструментом, який забезпечує своєчасне виявлення ризиків порушення цих принципів, аналіз ефективності податкових норм та запобігання їх непередбачуваним змінам.

Отже, позиція Конституційного Суду України у цьому рішенні опосередковано посилює роль правового моніторингу як механізму забезпечення стабільності податкового законодавства та реалізації принципу верховенства права у податковій сфері.

В зв'язку з цим, заслуговують на увагу висновки професора А. Монаєнка про те, що стабільність податкового законодавства передбачає законні очікування платника податку щодо незмінності правового режиму оподаткування. Зокрема, у рішенні ЄСПЛ у справі «Федоренко проти України» від 30.06.2006 зазначено, що відповідно до прецедентного права органів, які діють на підставі Конвенції, право власності може виступати у формі не лише 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 обґрунтоване очікування набути майно або майнове право»¹⁸.

Безумовно, в цьому контексті особливого значення набуває правовий моніторинг, який дозволяє забезпечити саме таку комплексну оцінку податкового законодавства, враховуючи не лише дотримання формальних вимог, але й фактичний вплив правових норм на суспільні відносини.

¹⁷ Рішення Конституційного Суду України від 21 січня 2025 року № 3-п(II)/2025. URL: <https://ccu.gov.ua/docs/7137>

¹⁸ Антон Монаєнко. Принцип стабільності податкового законодавства крізь призму аналізу практики Верховного Суду, ЄСПЛ, суду ЄС. URL: <https://yur-gazeta.com/publications/practice/sudova-praktika/princip-stabilnosti-podatkovogo-zakonodavstva-kriz-prizmu-analizu-praktiki-verhovnog-sudu-espl-sudu.html>

Отже, правовий моніторинг виступає необхідним інструментом узгодження гнучкості податкового регулювання із вимогами його стабільності. Більш того, з цього приводу заслуговує на увагу позиція посилення Д Гетманцева на нобелівського лауреата Джозефа Стігліца, який обґрунтовує один із ключових принципів справедливої та ефективної податкової системи – гнучкість оподаткування. Учений виходить із того, що податкові відносини належать до найбільш чутливих до змін економічного середовища ¹⁹.

Дійсно, податкові норми мають оперативно реагувати на трансформації економічного життя з метою недопущення негативного впливу на економічний розвиток держави та одночасного забезпечення охоплення нових форм економічної діяльності податковим регулюванням. Водночас така гнучкість є ефективною лише за умови її збалансованості зі стабільністю податкового законодавства.

Отже, гнучкість і стабільність оподаткування перебувають у діалектичному взаємозв'язку, що передбачає необхідність пошуку оптимального балансу між динамічністю податкових норм і рівнем їх визначеності для платників податків. Відповідно правовий моніторинг виступає інструментом забезпечення такого балансу, оскільки дозволяє здійснювати системну оцінку податкових змін, виявляти надмірну нестабільність регулювання та сприяти підвищенню передбачуваності й узгодженості податкової системи.

Правовий моніторинг податкового законодавства в Україні на сучасному етапі перебуває у стадії інституційного становлення та характеризується фрагментарністю реалізації. Попри поступове нормативне закріплення загальних засад правового моніторингу у законодавстві про правотворчу діяльність, у сфері податкового регулювання відсутній єдиний, системно організований механізм його здійснення.

Фактично елементи правового моніторингу податкових норм реалізуються різними державними органами в межах їх компетенції. Так, Міністерство фінансів України здійснює аналіз ефективності податкової політики, оцінює фінансові наслідки змін до податкового законодавства та формує пропозиції щодо його вдосконалення. Державна податкова служба України, у свою чергу, узагальнює практику застосування податкових норм, виявляє проблеми правозастосування та ініціює зміни до податкового законодавства на основі аналізу податкових надходжень і практичних колізій. Комітет

¹⁹ Гетманцев Д. Ретроподаткотворчість. «Помилки» держави, за які відповідальність несе платник податків URL: https://zn.ua/ukr/business/retropodatkotvorchist-pomilki-derzhavi-za-yaki-vidpovidalnist-nese-platnik-podatkov-_html

Верховної Ради України з питань фінансів, податкової та митної політики здійснює попередній аналіз законопроектів у податковій сфері, оцінює їх вплив на бюджетну систему та суб'єктів господарювання. Окремі елементи правового моніторингу здійснюються і Рахунковою палатою України, яка аналізує ефективність використання бюджетних коштів та оцінює вплив податкових рішень на доходну частину бюджету. Міністерство юстиції України забезпечує правову експертизу нормативно-правових актів, сприяючи їх узгодженості та відповідності принципам законності та правової визначеності.

Таким чином, на законодавчому рівні частково реалізується функція моніторингу, спрямована на оцінку потенційних наслідків податкових змін до їх прийняття.

Водночас, незважаючи на наявність окремих інституційних елементів, правовий моніторинг податкового законодавства не має цілісного характеру. Відсутність єдиної методології, узгоджених критеріїв оцінки ефективності податкових норм та інтегрованої системи аналізу призводить до його фрагментарності. Це, у свою чергу, ускладнює своєчасне виявлення системних проблем податкового регулювання та знижує ефективність його коригування.

Наслідком такої ситуації є недостатній рівень узгодженості податкових змін, що безпосередньо впливає на стабільність податкового законодавства. Часті та несистемні зміни податкових норм зменшують передбачуваність правового регулювання, створюють додаткові ризики для платників податків та ускладнюють довгострокове планування господарської діяльності.

Таким чином, сучасний стан правового моніторингу податкового законодавства в Україні можна охарактеризувати як перехідний: від розрізнених інституційних практик до необхідності формування цілісної, методологічно узгодженої системи моніторингу. Її розвиток є важливою передумовою забезпечення стабільності фінансового законодавства, оскільки саме системний правовий моніторинг дозволяє поєднати динамічність податкового регулювання з його прогнозованістю та правовою обмеженістю. На нашу думку, саме завдяки проведенню аналізу, оцінці відстеженню та прогнозуванню чинного законодавства, правовий моніторинг сприяє функціонуванню системи забезпечення конституційно-правової стабільності України.

Отже, закріплення правового моніторингу у Законі України «Про правотворчу діяльність» стало важливим кроком у напрямі забезпечення стабільності законодавства, проте його ефективність залежить від реального впровадження відповідних механізмів у діяльність усіх суб'єктів правотворчості. Лише за умови системного застосування

правового моніторингу як універсального інструменту оцінки нормативно-правових актів можливо досягти належного рівня стабільності законодавства, зокрема у сфері податкового регулювання.

3. Роль правового моніторингу у забезпеченні стабільності податкового законодавства в умовах європейської інтеграції України

У сучасних умовах європейської інтеграції України особливого значення набуває забезпечення стабільності податкового законодавства як необхідної передумови формування передбачуваного правового середовища, сприятливого для розвитку господарської діяльності, залучення інвестицій та забезпечення належного функціонування фінансової системи держави. Процеси адаптації національного законодавства до стандартів Європейського Союзу зумовлюють підвищення вимог до якості нормативно-правового регулювання, його системності, узгодженості та стабільності шляхом застосування правового моніторингу.

У цьому контексті правовий моніторинг виступає важливим інструментом забезпечення належного функціонування податкового законодавства, оскільки дає змогу своєчасно виявляти прогалини, колізії та інші недоліки правового регулювання, оцінювати ефективність прийнятих нормативно-правових актів, а також прогнозувати наслідки їх застосування. Здійснення системного правового моніторингу сприяє підвищенню рівня правової визначеності, забезпеченню стабільності податкового законодавства та його відповідності європейським правовим стандартам.

В умовах поглиблення інтеграційних процесів та імплементації європейських норм у національну правову систему роль правового моніторингу істотно зростає, оскільки стає одним із ключових механізмів забезпечення стабільності податкового законодавства та ефективності державної податкової політики.

У сучасній науковій доктрині ефективність податкового законодавства розглядається як комплексна характеристика системи податково-правових норм та процедур їх реалізації, що не може оцінюватися виключно за показниками податкових надходжень. Зокрема, Волохов О. наголошує, що ефективність податкового законодавства забезпечується за умови узгодженого функціонування фіскально-економічного, адміністративно-організаційного та правового вимірів, що зумовлює необхідність системного правового моніторингу нормативно-правових актів з метою забезпечення їх стабільності та передбачуваності. Автор зазначає що, важливим напрямом

удосконалення податкового законодавства в умовах європейської інтеграції є зменшення адміністративного навантаження на платників податків, а ефективність податкового законодавства повинна оцінюватися з урахуванням витрат суб'єктів господарювання на виконання податкових обов'язків, що відповідає сучасним європейським підходам до формування сприятливого регуляторного середовища ²⁰.

При цьому, процес адаптації податкового законодавства України до права Європейського Союзу передбачає здійснення системного аналізу нормативно-правових актів, оцінювання результатів їх застосування та виявлення недоліків правового регулювання. У цьому контексті правовий моніторинг виступає важливим інструментом забезпечення ефективності та стабільності податкового законодавства.

В той же час, реформування податкового законодавства України в умовах європейської інтеграції має безперервний характер і потребує постійного вдосконалення нормативно-правового регулювання. Зазначене зумовлює необхідність здійснення системного правового моніторингу як інструменту забезпечення стабільності податкового законодавства та його відповідності європейським стандартам.

У контексті європейської інтеграції України особливого значення набуває забезпечення стабільності податкового законодавства, оскільки передбачуваність правового регулювання є необхідною умовою ефективного функціонування податкової системи. Як підкреслює Марущак О. А., стабільність законодавства сприяє підвищенню довіри платників податків та інвесторів і забезпечує відповідність національної податкової системи європейським стандартам. Автор зазначає, що важливим інструментом забезпечення гармонізації податкового законодавства України з правом Європейського Союзу є правовий моніторинг, який дозволяє оцінювати ефективність нормативно-правових актів та визначати напрями їх подальшого вдосконалення, а системний правовий моніторинг сприяє своєчасному оновленню законодавства відповідно до вимог європейської інтеграції та забезпечує його стабільність. ²¹

Важливим нормативно-правовим підґрунтям процесу гармонізації податкового законодавства України з європейськими стандартами є Угода про асоціацію між Україною та Європейським Союзом, у якій визначено основні напрями адаптації національного законодавства до

²⁰ Волохов О. С. Оцінювання ефективності податкового законодавства України: окремі питання методології. Аналітично-порівняльне правознавство 2026. Вип. 93. С. 59. <https://doi.org/10.24144/2307-3322.2026.93.3.6>

²¹ Марущак О. А. Актуальні питання гармонізації податкового законодавства України до вимог Європейського Союзу // Аналітично-порівняльне правознавство. 2024. № 6. С. 609.

права Європейського Союзу. Зокрема, реалізація положень Угоди передбачає приведення податкового законодавства України у відповідність до європейських стандартів, що зумовлює необхідність системного правового моніторингу як інструменту оцінювання ефективності нормативно-правового регулювання та забезпечення стабільності податкового законодавства. Так, в статті 352 передбачено, що сторони розвивають співробітництво і гармонізують політику щодо протидії та боротьби із шахрайством і контрабандою підакцизних товарів. Це співробітництво, зокрема, включає поступове зближення акцизних ставок на тютюнові вироби, наскільки це можливо, беручи до уваги обмеження регіонального контексту, у тому числі шляхом діалогу на регіональному рівні та відповідно до Рамкової конвенції ВООЗ із боротьби проти тютюну 2003 року. Із цією метою Сторони намагаються посилити своє співробітництво в регіональному контексті. Загалом відповідно до статті 353 цієї Угоди Україна повинна поступово наближувати податкову систему до структури оподаткування, визначеної у *acquis* ЄС та відповідно до Додатка XXVIII до цієї Угоди ²².

Отже, в Угоді про асоціацію між Україною та Європейським Союзом передбачено напрями гармонізації національного законодавства з правом ЄС, що передбачає необхідність його поступового наближення до стандартів європейського правового простору.

У цьому контексті важливим є розуміння сутності гармонізації законодавства у праві Європейського Союзу, яка безпосередньо пов'язана з функціонуванням внутрішнього ринку ЄС. З точки зору єдиного ринку Європейського Союзу, який базується на свободі руху товарів, послуг, капіталу та осіб між державами-членами, відповідно гармонізація законодавства України є необхідною умовою, оскільки це впливає на забезпечення функціонування єдиного ринку Європейського Союзу.

У податково-правовому аспекті гармонізація законодавства у праві Європейського Союзу спрямована насамперед на забезпечення нейтральності оподаткування, недискримінаційного підходу до платників податків, запобігання ухиленню від оподаткування та уникнення подвійного оподаткування.

Відповідно гармонізація податкового законодавства є необхідною умовою функціонування єдиного економічного простору Європейського Союзу, оскільки забезпечує уніфікацію підходів до оподаткування в

²² Угода про Асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони від 27.06.2014 (ратифіковано Законом No 1678-VII від 16.09.2014). URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_011#Text (дата звернення: 14.04.2026).

держав-членах та усунення податкових бар'єрів для руху капіталу, товарів і послуг.

При цьому, у разі виявлення колізій у податковому регулюванні або перешкод для господарської діяльності інституції ЄС застосовують як акти прямої дії (зокрема регламенти), так і гармонізаційні інструменти – директиви, що встановлюють загальні податкові принципи та підлягають імплементації у національне законодавство.

Зазначені механізми забезпечують узгодженість податкових систем держав-членів ЄС, підвищують прозорість податкового регулювання та сприяють усуненню податкових викривлень у функціонуванні внутрішнього ринку.

У контексті євроінтеграції України це обумовлює необхідність системного правового моніторингу податкового законодавства як інструменту оцінювання його відповідності *acquis* ЄС та забезпечення стабільності податкового регулювання.

Відповідно наближення податкового законодавства України до європейських стандартів має важливе значення для вдосконалення процедур правотворення. Як зазначає С. Данілов, одним із ключових напрямів є адаптація процесу підготовки та прийняття нормативно-правових актів, а також забезпечення прозорості їх змісту відповідно до принципів, що застосовуються в Європейському Союзі. Реалізація такого підходу сприяє підвищенню якості законодавства, його зрозумілості для суб'єктів податкових правовідносин та зміцненню довіри до податкової системи ²³.

В той же час, податкова політика в Європейському Союзі базується на положеннях глави 2 «Податкові положення» розділу VII «Загальні правила конкуренції, оподаткування та зближення законодавств» частини III «Внутрішня політика та діяльність Союзу» Договору про функціонування Європейського Союзу, з урахуванням рекомендацій і роз'яснень Європейської Комісії, викладених у відповідних повідомленнях. Основоположним принципом податкової політики ЄС є забезпечення належного функціонування внутрішнього ринку шляхом гарантування добросовісної конкуренції та запобігання подвійному оподаткуванню в межах Європейського Союзу. При цьому податкова політика ЄС не передбачає повної гармонізації податкових систем держав-членів, а ґрунтується на підході мінімальної необхідної

²³ Данілов С. Європейські стандарти у податкових правовідносинах. Підприємництво, господарство і право. 2020. № 6. С. 186. URL: <http://pgp-journal.kiev.ua/archive/2020/6/33.pdf>.

уніфікації, спрямованої на усунення податкових бар'єрів для економічної інтеграції²⁴.

Отже, відповідно до цих положень, держави-члени Європейського Союзу зберігають право самостійно визначати податкові механізми, які вони вважають найбільш прийнятними, за умови дотримання загальних правових рамок ЄС, зокрема директив та інших нормативно-правових актів у сфері оподаткування.

З огляду на це, процес гармонізації податкового законодавства в Європейському Союзі демонструє складний баланс між забезпеченням уніфікованих правил для всіх держав-членів та врахуванням національних особливостей податкових систем кожної країни.

З цього приводу Головай Н. та Бей С. Зазначають, що такий підхід сприяє досягненню більшої фінансової стабільності та підвищенню ефективності функціонування внутрішнього ринку ЄС. Зазначені виклики відображають комплексний характер податкового регулювання в Європейському Союзі, який поєднує заходи щодо протидії ухиленню від оподаткування та іншим формам фінансових зловживань із пошуком інструментів зміцнення економічної стабільності та підтримання конкурентоспроможності внутрішнього ринку²⁵.

Загалом такий підхід забезпечує можливість збереження національних особливостей податкових систем держав-членів Європейського Союзу, водночас сприяючи їх поступовому зближенню та взаємній узгодженості, що, у свою чергу, створює передумови для ефективної економічної інтеграції в межах внутрішнього ринку ЄС.

З огляду на це, процес адаптації податкового законодавства України до права Європейського Союзу потребує системного правового моніторингу, який дозволяє оцінювати відповідність національних нормативно-правових актів європейським стандартам та визначати напрями їх подальшого вдосконалення.

Варто зазначити, що в умовах воєнного стану сучасні наукові дослідження щодо податково-правового регулювання зосереджені за трьома напрямками: забезпечення фінансової стійкості держави, адаптації механізмів податкового адміністрування та гармонізації законодавства з нормами права Європейського Союзу. З цього приводу Бліхар М.М. зазначає, що починаючи з 2024 р. під впливом воєнних викликів питання імплементації європейських підходів до податкового

²⁴ Consolidated version of the Treaty on European Union, Document 12012M/TXT, Official Journal of the European Union, 26.10.2012, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex%3A12012M%2FTXT>.

²⁵ Головай Н., Бей С. Гармонізація податкової політики України в умовах євроінтеграції: виклики, можливості та перспективи. EMPIRIO. Том 1. 2024. No 2. С. 79. URL: <https://empirio.ukma.edu.ua/article/view/308320>

регулювання та корекції національних норм розглядаються у контексті пошуку ефективних інструментів протидії воєнним ризикам, хоча у науковій літературі фіксуються певні прогалини, що потребують подальшого наукового опрацювання, зокрема відсутність системних емпіричних оцінок ефективності податкового регулювання та недостатня узгодженість між швидкістю нормотворчих змін і принципом правової визначеності та передбачуваності для суб'єктів господарювання. У цьому контексті особливого значення набуває правовий моніторинг як інструмент оцінювання стабільності податкового законодавства, аналізу результативності запроваджених податкових заходів та забезпечення їх відповідності євроінтеграційним орієнтирам держави ²⁶.

В цьому аспекті доречно використовувати дані з податкового моніторингу, оскільки заходи, які використовує податковий моніторинг спрямовані на аналіз стану податкової дисципліни, оцінювання ефективності податкового адміністрування, виявлення ризиків порушення податкового законодавства, практики застосування податкових норм, рівня податкового навантаження та поведінки платників податків, що можуть використовуватися як інформаційна база для оцінювання якості податкового законодавства та визначення необхідності його вдосконалення. Як зазначає І.М. Проць, результати моніторингу та аудиту дозволяють забезпечити баланс між публічними та приватними інтересами у фінансових правовідносинах і сприяють підвищенню ефективності правового регулювання ²⁷.

У цьому контексті правовий моніторинг може використовувати узагальнення результатів податкового моніторингу, їх правову оцінку та формування пропозицій щодо внесення змін до нормативно-правових актів з метою підвищення стабільності податкового законодавства, забезпечення правової визначеності та узгодженості податкового регулювання з європейськими стандартами. Такий напрямок реформування податкового законодавства України визначається стратегічними документами державної податкової політики, зокрема Національною стратегією доходів до 2030 року ²⁸, звітом про прогрес її

²⁶ Бліхар М.М. Податково-правове регулювання в умовах воєнного стану: проблеми та шляхи вдосконалення». Журнал: Аналітично-порівняльне правознавство. 2025. Том 2, № 5 (частина 2). С. 106. URL: <https://journal-app.uzhnu.edu.ua/article/view/342417/330255>

²⁷ Проць М. Моніторинг і аудит як інструмент досягнення балансу приватних і публічних інтересів у фінансовому праві. Аналітично-порівняльне правознавство. 2023. № 5. С. 392. URL: <https://journal-app.uzhnu.edu.ua/article/view/290735/284374>.

²⁸ Міністерство фінансів України. Національна стратегія доходів до 2030 року. Київ, 2023. URL: https://mof.gov.ua/storage/files/National%20Revenue%20Strategy_2030_.pdf (дата звернення: 14.04.2026).

реалізації за 2024 рік²⁹, а також публічною звітністю Державної податкової служби України, яка може розглядатися як важливе емпіричне джерело для оцінювання результативності податкових реформ із урахуванням критичного аналізу³⁰.

Отже, сукупність нормативних і практичних джерел формує підхід до визначення допустимих меж державного втручання у податкові правовідносини та водночас окреслює критерії, за якими може оцінюватися ефективність податкового регулювання, але головним є дотримання всіх елементів принципу верховенства права, серед яких особливе значення має правова визначеність, передбачуваність правового регулювання та обмеження дискреційних повноважень органів публічної влади, які узагальнені у Rule of Law Checklist Венеційської комісії³¹ та формуються у практиці Європейського суду з прав людини, насамперед щодо забезпечення права власності та права на справедливий суд^{32 33 34}.

Разом із тим у сучасній науковій та практичній площині зберігається проблема відсутності єдиного концептуального та методологічного підходу до оцінювання ефективності податкового законодавства. Економічні показники результативності та юридичні критерії якості правового регулювання часто функціонують ізольовано один від одного та не формують інтегрованої системи оцінювання. Унаслідок цього ефективність податкового законодавства або ототожнюється переважно з фіскальними результатами, або обмежується загальними деклараціями

²⁹ Ministry of Finance of Ukraine. Report on the progress of the National revenue strategy until 2030 in 2024. Kyiv, 2024. URL: <https://mof.gov.ua/storage/files/Report%20on%20the%20progress%20of%20the%20National%20revenue%20strategy%20until%202030%20in%202024.pdf> (дата звернення: 14.04.2026).

³⁰ Державна податкова служба України. Публічний звіт ДПС 2024. Київ, 2025. URL: <https://tax.gov.ua/diyalnist/-plani-ta-zviti-roboti-/888084.html> (дата звернення: 14.04.2026).

³¹ European Commission for Democracy Through Law (Venice Commission). Rule of Law Checklist (CDL-AD(2016)007). Strasbourg: Council of Europe, 2016. URL: <https://www.venice.coe.int/webforms/documents/default.aspx?pdffile=CDL-AD%282016%29007-e> (дата звернення: 14.04.2026).

³² European Court of Human Rights. Guide on Article 1 of Protocol No. 1 to the European Convention on Human Rights – Protection of property (Updated on 31 August 2025). Strasbourg: Council of Europe, 2025. URL: https://ks.echr.coe.int/documents/d/echr-ks/guide_art_1_protocol_1_eng (дата звернення: 14.04.2026).

³³ European Court of Human Rights. Guide on Article 6 of the European Convention on Human Rights – Right to a fair trial (civil limb). Updated to 28 February 2025. Strasbourg: Council of Europe, 2025. URL: https://ks.echr.coe.int/documents/d/echr-ks/guide_art_6_civil_eng (дата звернення: 14.04.2026).

³⁴ European Court of Human Rights. Guide on Article 6 of the European Convention on Human Rights – Right to a fair trial (criminal limb). Updated on 31 August 2025. Strasbourg: Council of Europe, 2025. URL: https://ks.echr.coe.int/documents/d/echr-ks/guide_art_6_criminal_eng (дата звернення: 14.04.2026).

щодо дотримання принципів справедливості та верховенства права без належного кількісного та правового обґрунтування.

ВИСНОВКИ

Проведене дослідження дозволяє дійти висновку, що правовий моніторинг у сучасній правовій системі України набуває значення комплексного інструменту забезпечення якості правового регулювання, який охоплює як етап правотворення, так і стадію правозастосування. Його розвиток безпосередньо пов'язаний із необхідністю підвищення ефективності нормативно-правових актів та забезпечення їх відповідності реальним суспільним відносинам. Встановлено, що концепт «правовий моніторинг» у сфері податкового законодавства реалізується фрагментарно різними органами публічної влади, зокрема органами виконавчої та законодавчої влади. Водночас відсутність єдиної методології, уніфікованих критеріїв оцінки та цілісного механізму аналізу зумовлює несистемний характер його здійснення.

У результаті такої фрагментарності знижується ефективність виявлення недоліків податкового регулювання, що безпосередньо впливає на стабільність податкового законодавства. Часті та несистемні зміни податкових норм негативно позначаються на передбачуваності правового регулювання, рівні правової визначеності та довірі платників податків до податкової системи. Своєю чергою, стабільність податкового законодавства не може розглядатися як стан незмінності норм, а виступає результатом їх збалансованого та обґрунтованого оновлення. У цьому контексті правовий моніторинг є ключовим інструментом досягнення балансу між гнучкістю податкового регулювання та його стабільністю.

Отже, удосконалення правового моніторингу податкового законодавства, зокрема шляхом формування єдиної методологічної бази та інтеграції його процедур у правотворчий процес, є необхідною умовою забезпечення стабільності, системності та передбачуваності податкового законодавства України.

З огляду на це, процес адаптації податкового законодавства України до права Європейського Союзу потребує системного правового моніторингу, який дозволяє оцінювати відповідність національних нормативно-правових актів європейським стандартам та визначати напрями їх подальшого вдосконалення.

АНОТАЦІЯ

Досліджено правовий моніторинг як інструмент забезпечення стабільності податкового законодавства України. Проаналізовано сутність правового моніторингу, його місце у правотворчому процесі та

роль у підвищенні якості нормативно-правових актів. Окрему увагу приділено фрагментарності реалізації правового моніторингу у податковій сфері та відсутності єдиної методологічної основи його здійснення.

Встановлено, що правовий моніторинг у податковому законодавстві реалізується через діяльність різних органів публічної влади, проте, не має цілісного та системного характеру. Наголошується на тому, правовий моніторинг – це елемент системи забезпечення конституційно-правової стабільності в Україні. Обґрунтовано, що така ситуація негативно впливає на стабільність податкового законодавства, знижує рівень правової визначеності та передбачуваності податкових норм.

Наголошено, що стабільність податкового законодавства є результатом ефективного функціонування правового моніторингу, який забезпечує баланс між динамічністю податкового регулювання та його узгодженістю. Запропоновано розглядати розвиток правового моніторингу як необхідну передумову підвищення якості податкового законодавства та забезпечення його стабільності, що буде поглиблювати процес адаптації податкового законодавства України до права Європейського Союзу.

Ключові слова: правовий моніторинг; принцип стабільності податкового законодавства; податкове право; принцип верховенства права; правова визначеність; податковий комплаєнс; євроінтеграція; гармонізація законодавства; податкова політика; податкове адміністрування.

Література

1. Про правотворчу діяльність: Закон України від 24.08.2023 р. № 3354-IX. URL: [https:// zakon.rada.gov.ua/laws/show/3354-20#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3354-20#Text) (дата звернення 14.04.2026).
2. Онищук І. Концепція правового моніторингу в Україні. Філософські та методологічні проблеми права, №2, 2014. С. 148. С. 135-151. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fmpp_2014_2_14
3. Guidelines on Democratic Lawmaking for Better Laws / OSCE Office for Democratic Institutions and Human Rights (ODIHR). Warsaw, 2023. 183 p.
4. Про засади державної регуляторної політики у сфері господарської діяльності: Закон України від 11.09.2003 № 1160-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1160-15#Text> (дата звернення 14.04.2026).
5. Про відмову в погодженні проєкту регуляторного акта: рішення Державної регуляторної служби України від 28 листопада 2025 року

№748. URL:<https://ips.ligazakon.net/document/DP8550> (дата звернення 14.04.2026).

6. Правовий моніторинг як складова правотворчої та правозастосовчої діяльності: монографія / за заг. ред. О.О. Кота, А.Б. Гриняка, Н.В. Міловської. Київ : Алерта, 2023. 268 с.

7. Колодій А.М., Тернавська В.М. Правовий моніторинг – засіб забезпечення конституційно-правової політики в Україні. Нове українське право. 2023. № 1. С. 95–104.

8. Порядок здійснення правового моніторингу щодо підзаконних нормативно-правових актів. Постанова Кабінету Міністрів України №574 від 17 травня 2024 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/574-2024-п#Text> (дата звернення 14.04.2026).

9. Порядок здійснення правового моніторингу нормативно-правових актів, включених до Єдиного державного реєстру нормативно-правових актів. Постанова Кабінету Міністрів України від 23 серпня 2024 р. N 976. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/976-2024-п#Text> (дата звернення 14.04.2026).

10. Методика проведення аналізу впливу та відстеження результативності регуляторного акта. Постанова Кабінету Міністрів України від 11 березня 2004 року №308. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/308-2004-п/ed20121210#Text> (дата звернення 14.04.2026).

11. Порядок здійснення правового моніторингу у сферах судоустрою та судочинства, кримінальної юстиції, доступу громадян до правосуддя та безоплатної правничої допомоги, здійснення адвокатської діяльності, судово-експертної діяльності, організації примусового виконання судових рішень і рішень інших органів (посадових осіб) та банкрутства. Наказ Міністерства юстиції України від 29 квітня 2024 року №1261/5. URL: https://ips.ligazakon.net/document/MUS39537?an=9&ed=2024_04_29 (дата звернення 14.04.2026).

12. Дмитрик О. О., Котенко А. М. та Смичка Є. В. Вплив принципів податкового законодавства на ведення бізнесу в Україні. *Financial and Credit Activity Problems of Theory and Practice*, 1(28), 105–113. <https://doi.org/10.18371/fcaptp.v1i28.163685>

13. Г. М. Буканов, О. Ю. Кузьменко, О. С. Волохов. Вплив змін у податковому законодавстві на економічну стабільність України. *Social Development: Economic and Legal Issues*, (5). <https://doi.org/10.70651/3083-6018/2025.5.09> с. 6 (1-11)

14. Податковий кодекс України. Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення 14.04.2026).

15. Постанова Верховного Суду від 19.04.2022 у справі № 816/687/16 (адміністративне провадження № К/9901/33796/20). URL: <https://supreme.court.gov.ua>

16. Постанова від 26.09.2023 Верховного Суду у справі № 640/7520/21. URL: https://supreme.court.gov.ua/supreme/pro_sud/rishennya_sud_palat/2023_10_23_640_7520_21

17. Рішення Конституційного Суду України від 21 січня 2025 року № 3-р(П)/2025. URL: <https://ccu.gov.ua/docs/7137>

18. Антон Монаєнко. Принцип стабільності податкового законодавства крізь призму аналізу практики Верховного Суду, ЄСПЛ, суду ЄС. URL: <https://yur-gazeta.com/publications/practice/sudova-praktika/princip-stabilnosti-podatkovogo-zakonodavstva-kriz-prizmu-analizu-praktiki-verhovnogo-sudu-espl-sudu.html>

19. Гетманцев Д. Ретроподаткотворчість. «Помилки» держави, за які відповідальність несе платник податків URL: <https://zn.ua/ukr/business/retropodatkotvorchist-pomilki-derzhavi-za-yaki-vidpovidalnist-nese-platnik-podatkiv-.html>

20. Волохов О. С. Оцінювання ефективності податкового законодавства України: окремі питання методології. Науковий вісник Ужгородського Національного Університету, 2026. Серія ПРАВО. Випуск 93: частина 3. С. 52–63. URL: <https://doi.org/10.24144/2307-3322.2026.93.3.6>.

21. Марущак О. А. Актуальні питання гармонізації податкового законодавства України до вимог Європейського Союзу // Аналітично-порівняльне правознавство. 2024. № 6. С. 605-610.

22. Угода про Асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони від 27.06.2014 (ратифіковано Законом No 1678-VII від 16.09.2014). URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_011#Text (дата звернення: 14.04.2026).

23. Данілов С. Європейські стандарти у податкових правовідносинах. Підприємництво, господарство і право. 2020. No 6. С. 183–187. URL: <http://pgp-journal.kiev.ua/archive/2020/6/33.pdf>.

24. Consolidated version of the Treaty on European Union, Document 12012M/TXT, Official Journal of the European Union, 26.10.2012, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex%3A12012M%2FTXT>.

25. Головай Н., Бей С. Гармонізація податкової політики України в умовах євроінтеграції: виклики, можливості та перспективи. EMPIRIO. Том 1. 2024. № 2. С. 76–83. URL: <https://empirio.ukma.edu.ua/article/view/308320>

26. Бліхар М.М. Податково-правове регулювання в умовах воєнного стану: проблеми та шляхи вдосконалення. Аналітично-порівняльне правознавство. 2025. Том 2, № 5 (частина 2). С. 105–109. URL: <https://journal-app.uzhnu.edu.ua/article/view/342417/330255>.

27. Проць М. Моніторинг і аудит як інструмент досягнення балансу приватних і публічних інтересів у фінансовому праві. Аналітично-порівняльне правознавство. 2023. № 5. С. 391–396. URL: <https://journal-app.uzhnu.edu.ua/article/view/290735/284374>.

28. Міністерство фінансів України. Національна стратегія доходів до 2030 року. Київ, 2023. URL: https://mof.gov.ua/storage/files/National%20Revenue%20Strategy_2030_.pdf (дата звернення: 14.04.2026).

29. Ministry of Finance of Ukraine. Report on the progress of the National revenue strategy until 2030 in 2024. Kyiv, 2024. URL: <https://mof.gov.ua/storage/files/Report%20on%20the%20progress%20of%20the%20National%20revenue%20strategy%20until%202030%20in%202024.pdf> (дата звернення: 14.04.2026).

30. Державна податкова служба України. Публічний звіт ДПІС 2024. Київ, 2025. URL: <https://tax.gov.ua/diyalnist-/plani-ta-zviti-roboti-/888084.html> (дата звернення: 14.04.2026).

31. European Commission for Democracy Through Law (Venice Commission). Rule of Law Checklist (CDL-AD(2016)007). Strasbourg: Council of Europe, 2016. URL: <https://www.venice.coe.int/webforms/documents/default.aspx?pdffile=CDL-AD%282016%29007-e> (дата звернення: 14.04.2026).

32. European Court of Human Rights. Guide on Article 1 of Protocol No. 1 to the European Convention on Human Rights – Protection of property (Updated on 31 August 2025). Strasbourg: Council of Europe, 2025. URL: https://ks.echr.coe.int/documents/d/echr-ks/guide_art_1_protocol_1_eng (дата звернення: 14.04.2026).

33. European Court of Human Rights. Guide on Article 6 of the European Convention on Human Rights – Right to a fair trial (civil limb). Updated to 28 February 2025. Strasbourg: Council of Europe, 2025. URL: https://ks.echr.coe.int/documents/d/echr-ks/guide_art_6_civil_eng (дата звернення: 14.04.2026).

34. European Court of Human Rights. Guide on Article 6 of the European Convention on Human Rights – Right to a fair trial (criminal limb). Updated on 31 August 2025. Strasbourg: Council of Europe, 2025. URL: https://ks.echr.coe.int/documents/d/echr-ks/guide_art_6_criminal_eng (дата звернення: 14.04.2026).

Information about the authors:

Lvova Ielyzaveta Olehivna,

Professor, Dr.jur.sc.,

Head of constitutional law department

National University “Odesa Law Academy”

23, Fontans'ka doroga st., Odesa, 65009, Ukraine

Popeliuk Vadym Pavlovych,

Ph.D.,

Associate Professor of the Department of Commercial Law and Process,

National University “Odesa Law Academy”

23, Fontans'ka doroga st., Odesa, 65009, Ukraine