

ЗАКОННІСТЬ ЯК ПРИНЦИП УСТАНОВЛЕННЯ ПОДАТКОВИХ ПІЛЬГ

Савінова А.В.

*аспірант кафедри податкового права
Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого,
адвокат*

Сутність принципу законності полягає в тому, що органи влади, провадячи свою діяльність, мають неухильно дотримуватись вимог Конституції України та законів. Саме такі нормативно-правові акти передбачають правила, на яких вибудовується та чи інша діяльність, що має владний характер. Суб'єкт, наділений повноваженнями діяти від імені держави чи територіальної громади, не має безмежного впливу.

Вияв цього принципу в національному законодавстві вбачається в низці положень Основного Закону, де закріплено, що органи влади, у тому числі й законодавчої, реалізують свої повноваження у встановлених Конституцією межах і відповідно до законів України (ч. 2 ст. 6) [1]. Крім того, 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 (ч. 2 ст. 19) [1]. Стаття 75 аналізованого зараз нормативно-правового акта закріплює, що єдиним органом законодавчої влади в Україні є Верховна Рада України [1]. Отже, і цей орган має провадити діяльність відповідно до Основного Закону та інших чинних законів.

Принцип законності, закріплений у ч. 2 ст. 19 Конституції України, можна розділити на три складові. Так, органи влади, їх посадові особи мають діяти: 1) на підставі; 2) в межах; 3) у спосіб, що передбачені Основним Законом і законами України. «На підставі» означає, що вказаними нормативними актами передбачається підґрунтя діяльності суб'єктів, тобто певне повноваження має бути першочергово закріплене. «В межах» полягає в тому, що повноваження, будучи закріпленим, має рамки, визначені актами нормативного характеру. «У спосіб» апелює до того, що повноваження, будучи закріпленим і передбачаючи рамки, повинно бути реалізоване так, як це дозволено нормою. Саме ці три складники відбивають сутність спеціально-дозвільного типу правого регулювання, який є основним щодо впорядкування публічної діяльності [2, с. 145].

В аспекті наведеного слід звернутись до Рішення Конституційного Суду України від 28 лютого 2018 року № 2-р/2018, в якому Суд, аналізуючи ч. 2 ст. 6, ч. 2 ст. 19 та ст. 85 Основного Закону, зазначив, що Верховна Рада України повинна здійснювати свою діяльність на підставі, в межах і у спосіб, що передбачені Конституцією України [3]. Виникає питання: чому Суд, наводячи нормативний базис діяльності Верховної Ради України, із ч. 2 ст. 6 та ч. 2 ст. 19 Основного Закону «видалив» закони України, яких має дотримуватись парламент при здійсненні своєї діяльності? Ні ч. 2 ст. 6, ні ч. 2 ст. 19 досліджуваного нормативно-правового акта не містять згадку про те, що Верховна Рада України у своїй діяльності не має дотримуватись законів.

Варто відмітити, що в Рішенні Конституційного Суду України від 01 квітня 2008 року № 4-рп/2008 зазначений орган підкреслив, що неухильне дотримання, зокрема й законодавчою гілкою влади, Конституції та законів України забезпечує реалізацію принципу поділу влади, є запорукою єдності трьох гілок влади, передумовою стабільності, громадського миру і злагоди [4]. Саме така позиція вбачається найбільш повною і послідовною.

З наведеного можна зробити висновок: якщо Верховна Рада України у певному законі визначає принципи врегулювання частини суспільних відносин, упорядкованих цим законом, і ці принципи є вимогами для діяльності законодавчого органу, то останній зобов'язаний беззастережно їх виконувати. З огляду на те, що тільки парламент приймає закони, указане дає йому можливість внести зміни у зміст відповідних засад того чи іншого законодавства, що впливатиме на трансформацію їх значення. Водночас, поки норма закону, а тим більш норма-принцип, закріплена законом, є чинною, то відсутні у парламенту підстави для її недодержання.

Нині і практика Верховного Суду щодо вирішення податкових спорів доводить, що принцип законності у діяльності парламенту тлумачиться доволі звужено. Наведений стан призводить до неправильних висновків відносно природи певних принципів податкового законодавства. Так, непоодинокими є судові рішення, в яких Касаційний адміністративний суд у складі Верховного Суду робить такі висновки: а) парламент на власний розсуд визначає зміст законів, що приймає; б) законодавчі повноваження можуть бути обмежені нормами Основного Закону й міжнародними зобов'язаннями України; в) норми попереднього закону не можуть обмежувати Верховну Раду України змінювати правове регулювання [5; 6; 7; 8]. Тобто Верховний Суд не вважає, що прийняті парламентом закони є обов'язковими до їх виконання з боку самого ж законодавчого органу, і виступають обмеженнями у здійсненні ним своєї діяльності. Такий висновок, як мінімум, є дискусійним.

По-перше, відсутнє у текстах наведених судових рішень, належне обґрунтування відносно того, чому чинні закони України, про які йдеться в ч. 2 ст. 6 і ч. 2 ст. 19 Конституції України, не виступають обмеженнями у діяльності парламенту. Чинні закони – частина національного законодавства. Якщо ж закон новий приймається всупереч закону чинному, то цей новий закон має також певну суперечність усунути, забезпечивши тим самим сталий перехід від старого регулювання до оновленого. У разі, коли новий закон своїм змістом створює деяку суперечність, то такий стан справ порушує системність і загальну якість законодавства.

По-друге, Верховна Рада України, будучи єдиним законодавчим органом, у законах виражає волю народу, який обрав склад цього органу на певний період. Громадяни закономірно очікують, що правове регулювання, здійснюване парламентом, буде поступовим і передбачуваним. Відповідно до таких легальних очікувань, які формуються на підставі чинних норм, особи планують власну діяльність, підпорядковують поведінку під визначені правила. Тому провадження Верховною Радою України своєї діяльності має тим паче відбуватись на безумовному постулаті, що апелює до дотримання Конституції і законів України. Правова держава починається з парламенту, який наділений можливістю перекладати право з мови ідей на мову тексту. Тому саме парламент своїм прикладом повинен транслювати народу, який його обрав, як діє принцип законності, а не доводити те, що вимогами закону можна нехтувати. З огляду на це дивним для правової держави є висновок, що вбачається з низки наведених вище судових рішень, прийнятих Касаційним адміністративним судом у складі Верховного Суду, про те, що законодавчий орган може не дотримуватись принципу законності у частині додержання саме законів, провадячи законодавчу діяльність.

Податковий кодекс України (далі – ПК України) – основний акт, який регулює податкову сферу і в ст. 4 визначає норми-принципи, які є фундаментом податкового законодавства. Звичайно, парламент, приймаючи нові закони, може відмовитись від уже не актуальних, на його думку, положень, або ж звузити їх дію до тої міри, яку вважатиме за потрібне передбачити. Але ж це має відбуватись з суворим дотриманням основоположних для правотворення вимог.

Відносно встановлення податкових пільг принцип законності означає, що уповноважені на таку діяльність суб'єкти діятимуть на підставі, в межах і у спосіб, передбачені як Конституцією, так і законами України. Отже, якщо ПК України закріплює, до прикладу, принцип стабільності у контексті поширення його дії на процедуру скасування податкових пільг, то не дотримання такої процедури свідчитиме про

порушення зазначеного принципу. З цього вбачається, що усі суб'єкти, наділені повноваженням встановлювати, змінювати або ж скасовувати пільги, мають дотримуватись у процесі здійснення вказаної діяльності норм-принципів, передбачених і в Конституції України, і в ПК України.

Література:

1. Конституція України: Закон України від 28.06.1996. № 254к/96-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text> (дата звернення: 03.02.2023).

2. Загальна теорія права: підручник / О. В. Петришин, Д. В. Лук'янов, С. І. Максимов, В. С. Смородинський та ін.; за ред. О. В. Петришина. Харків: Право, 2021. 568 с.

3. Рішення Конституційного Суду України від 28.02.2018 р. № 2-р/2018. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v002p710-18#Text> (дата звернення: 03.02.2023).

4. Рішення Конституційного Суду України від 01.04.2008 р. № 4-рп/2008. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v004p710-08#Text> (дата звернення: 03.02.2023).

5. Постанова Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду від 19.04.2022 р. у справі № 816/687/16. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/104044775> (дата звернення: 03.02.2023).

6. Постанова Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду від 13.05.2022 р. у справі № 816/992/17. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/104300394> (дата звернення: 03.02.2023).

7. Постанова Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду від 27.05.2022 р. у справі № 826/9477/17. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/104506719> (дата звернення: 03.02.2023).

8. Постанова Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду від 21.06.2022 р. у справі № 816/686/16. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/104975551> (дата звернення: 03.02.2023).