

влади, запровадження нормативних індикаторів ефективності (у законодавстві про адміністративні процедури, державну службу, місцеве самоврядування), формування юридичних механізмів моніторингу та контролю ефективності інституцій.

Запровадження цього принципу до теоретичної моделі адміністративного права відповідає загальноєвропейській тенденції перехідного публічного права – орієнтованого не лише на формально-юридичне регулювання, а й на досягнення публічної цінності, відповідальності, професійного управління.

Таким чином, інституційна ефективність постає не лише як управлінська характеристика, а як концептуальний орієнтир розвитку галузі адміністративного права. Її визнання принципом сприятиме гармонізації національної адміністративно-правової доктрини з кращими практиками європейського правопорядку.

Література:

1. Авер'янов В.Б. Управлінський зміст виконавчої влади та суб'єкти її здійснення /Державне управління: теорія і практика. – К.: Юрінком Інтер, 1998. – С. 37-50.
2. Ю.П. Битяк. Теоретичні засади адміністративного права України: проблеми становлення. Монографія – Харків: Логос, 2004

DOI <https://doi.org/10.36059/978-966-397-497-2-2>

ДО ПИТАННЯ ПРО ЕФЕКТИВНІСТЬ ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА УКРАЇНИ

Волохов Олексій Сергійович

*кандидат юридичних наук,
докторант відділу теорії держави і права,
Інститут держави і права імені В.М. Корецького
Національної академії наук України
м. Київ, Україна*

Ефективність законодавства є показником розвитку правової системи держави, та її інститутів і безпосередньо пов'язана з дотриманням принципу верховенства права. Сутнісно термін «ефективність законодавства» часто ототожнюється із якістю, характеризує його форму та зміст, наявність юридичної сили, що обумовлює здатність законодавства регулювати суспільні відносини [1, с. 26]. Ефективність податкового законодавства в Україні завжди була більш політичним питанням, ніж юридичним. Пошук напрямів підвищення ефективності податкового законодавства, зважаючи на

зростання видатків бюджету в умовах війни та нові вимоги МВФ щодо його реформування, має бути пріоритетом для наукових досліджень.

Хоча Податковий кодекс України, як основа податкового законодавства, загалом узгоджується з європейськими нормами, О. Марущак вважає, що цього недостатньо для забезпечення ефективності, адже існує багато факторів, що впливають на податкову політику. Серед головних проблем вчена виділяє: структуру податкових ставок, різницю у ставках для різних секторів економіки, правила надання податкових пільг, а також питання адміністрування податків на національному та локальному рівнях, а іноді навіть суперечливі правові норми [2, с. 607]. Враховуючи той факт, що нас цікавить ефективність податкового законодавства, а не виключно Податкового кодексу, варто звернути увагу на ряд більш загальних питань.

Слід почати з того, що ефективне податкове законодавство має бути стабільним. Створення нових або додаткових нормативних актів для вирішення окремих правових проблем, навпаки може призвести до їх поглиблення. Наприклад, постійне внесення змін до Податкового кодексу України (лише за 2024 рік було прийнято 14 законів про внесення змін до цього Кодексу) призводить не лише до плутаниці під час його застосування в процесі судового розгляду податкових спорів, але й до певного зростання рівня правового нігілізму у платників податків, які між офіційною та «неофіційною» підприємницькою діяльністю, обирають останню, намагаючись уникнути зайвих фіскальних ризиків (штрафів) та бюрократії. При цьому, відповідно до п. 4.1.9 ст. 4 Податкового кодексу України, серед принципів податкового законодавства передбачена його стабільність – зміни до будь-яких елементів податків та зборів не можуть вноситися пізніше як за шість місяців до початку нового бюджетного періоду, в якому діятимуть нові правила та ставки. Як свідчить практика, законодавець часто порушує цей принцип, що тривалий час навіть було окремою підставою для скасування ряду податкових-повідомлень рішень про донарахування податку¹.

¹ Так, КАС ВС у постанові від 17 березня 2021 року у справі № 816/846/16 зазначив, що принцип стабільності податкового законодавства передбачає обов'язкове дотримання двох заборон: 1) заборона внесення змін до будь-яких елементів податків та зборів пізніше, ніж за шість місяців до початку нового бюджетного періоду, в якому діятимуть нові правила та ставки; 2) заборона зміни податків та зборів, їх ставок, а також податкових пільг протягом бюджетного року. Натомість у 2022 році практика КАС ВС у питанні застосування принципу стабільності податкового законодавства кардинально змінилася. У постанові від 19 квітня 2022 року у справі №816/687/16 КАС ВС зазначає, що в конкретних ситуаціях правозастосування правові принципи, в тому числі принципи податкового законодавства, мають розглядатися в їх сукупності. Див. Монасєнко А. 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>

Іншою стороною ефективності податкового законодавства є чіткість його змісту або формальна визначеність, яка є захистом від можливих проявів державного свавілля. Тут варто звернути увагу на податкове адміністрування. Так, розширення дискреційних повноважень Державної податкової служби України (надалі – ДПС) ставить під питання ефективність податкової політики. ДПС спочатку отримала нові повноваження щодо блокування податкових накладних платниками ПДВ; з часом започаткувала власну практику із включення та виключення компаній до ризикових платників податків тощо. Останнім яскравим прикладом нових дискреційних повноважень ДПС є Закон про внесення змін до Податкового кодексу України № 11084, яким створено окремий перелік платників податків з високим рівнем добровільного дотримання податкового законодавства, відомий у ЗМІ як «клуб білого бізнесу». При цьому ДПС може на власний розсуд визначати, які платники податків будуть включені до переліку «добросовісних платників», а які фактично є порушниками податкового законодавства та потребують додаткового контролю [3].

Звичайно, такі напрямки податкової політики не забезпечують створення ефективного законодавства. Погоджуємося з К. Велленс, що податкова політика та податкове законодавство мають сприяти просуванню демократичних цінностей і норм, використовуватися для формування демократичних інститутів і практик. Ефективне податкове законодавство формується із врахуванням принципів справедливості та демократичного розвитку, тобто врахування позицій громадян щодо різних законодавчих ініціатив [4, р. 1006]. С. Кумер вважає, що ефективне адміністрування податків вимагає створення законодавством середовища, в якому громадяни будуть зацікавлені в добровільному дотриманні податкового законодавства. Фактично, це базується на моделі стимулювання. Ефективна податкова адміністрація, стверджує С. Кумер, повинна виявляти і карати за порушення законодавства, а також сприяти добровільному дотриманню законодавства шляхом надання якісних послуг платникам податків, шляхом їх навчання та обслуговування, збору, узагальнення, зберігання, пошуку та перевірки інформації, а також створення чіткої системи розгляду скарг, що забезпечує синергію для ефективного та результативного адміністрування податків [5, р. 104].

Хоча юридична ефективність законодавства забезпечується якістю його змісту та досягненням мети правового регулювання, для ефективної реалізації податкового законодавства вкрай важливим є формування активного діалогу на рівні держава-суспільство та врахування позицій громадян щодо діючих норм та запланованих змін. Можна вести тривалі дискусії щодо підвищення ефективності

податкового контролю, запровадження контролю за витратами платників податків, створення нових податків та зміни методики нарахування існуючих [6, с. 315], але на ефективність законів це все впливає лише тоді, коли такі закони належним чином сприймаються населенням. Отже, соціальна ефективність податкового законодавства, яка визначає рівень його сприйняття та виконання у суспільстві, має враховуватися, як під час нормопроєктування, так і процесі реалізації податкового законодавства для досягнення досконалості його змісту.

Література

1. Волохов О. С. До питання визначення поняття «ефективність законодавства» та його використання. Актуальні проблеми політики. 2024 Вип. 73, С. 25-30. URL: <https://doi.org/10.32782/app.v73.2024.3>
2. Марущак О. А. Актуальні питання гармонізації податкового законодавства України до вимог Європейського Союзу. Електронне наукове видання «Аналітично-порівняльне правознавство». 2024. № 6. С. 605-610. URL: <https://app-journal.in.ua/wp-content/uploads/2024/12/101.pdf>
3. Адвокат розповів, які ризики несе закон Гетманцева про «клуб білого бізнесу» та чого чекати підприємцям URL: <https://fin.informator.ua/uk/advokat-rozpoviv-yaki-riziki-nese-zakon-getmanceva-pro-klub-bilogo-biznesu-ta-chogo-chekati-pidpriyemcyam>
4. Wallance C. A Democratic Perspective on Tax Law. Washington Law Review. 2023. Vol. 98, № 3. P. 948-1006. URL: <https://digitalcommons.law.uw.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=5277&context=wlr>
5. Kumar S. Indexing the Effectiveness of Tax Administration. Economic and Political Weekly. 2007. Vol. 42, No. 50. P. 104–110. URL: <http://www.jstor.org/stable/40277058>.
6. Пирога С. С., Пирога І. С. Правові засоби забезпечення ефективності податкового контролю. Науковий вісник Ужгородського Національного Університету. 2022. Випуск 69. С. 311-316. URL: <https://visnyk-juris-uzhnu.com/wp-content/uploads/2022/03/54.pdf>