

АДМІНІСТРАТИВНЕ ПРАВО І ПРОЦЕС;
ФІНАНСОВЕ ПРАВО

УДК 340.133:336.027

DOI: <https://doi.org/10.32631/v.2021.2.11>

Анна Анатоліївна Барікова,

кандидат юридичних наук,

Верховний Суд (м. Київ),

відділ 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;

Національна академія внутрішніх справ (м. Київ),

кафедра публічного управління та адміністрування;

 <https://orcid.org/0000-0002-9707-0106>,

e-mail: anna.barikova@gmail.com

**ПЕРСПЕКТИВИ ПРАВОВОЇ ПОЛІТИКИ ЩОДО ЗБАЛАНСУВАННЯ
ДИСКРЕЦІЙНИХ ПОЛОЖЕНЬ ПОДАТКОВОГО КОДЕКСУ УКРАЇНИ**

Запропоновано визнати, що акти органів місцевого самоврядування не є регуляторними в розумінні Закону України «Про засади державної регуляторної політики у сфері господарської діяльності» та ч. 12 ст. 59 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні», тому до них не застосовуються вимоги Закону України «Про засади державної регуляторної політики у сфері господарської діяльності». Указано на доцільність перенесення процесуальних норм із податкового законодавства до профільного процесуального акта й висвітлено шляхи його здійснення.

Ключові слова: законотворчість, законодавча техніка, матеріальне право, процесуальне право, фінанси, оподаткування, курсова різниця, місцеві податки.

Оглядова стаття

Постановка проблеми

Правовий інститут дискреції в застосуванні норм фінансового права є комплексною юридичною категорією, яка охоплює процедурний розсуд суб'єктів владних повноважень за нормами матеріального (фінансового) права, а також адміністративно-процесуальний розсуд (судовий розсуд суб'єктів адміністративної юстиції). У нормативному вимірі та на практиці правозастосування межі дискреції не є чітко окресленими, що призводить до невизначеності порядку реалізації компетенції суб'єктів публічної адміністрації та значної

кількості судових спорів через порушення прав і законних інтересів учасників фінансових правовідносин.

Стан дослідження проблеми

Проблематика дискреції, зокрема в застосуванні норм фінансового права, розкривається в роботах таких науковців, як С. Алексєєв, А. Барак, Л. Богачова, С. Братусь, Ю. Грачова, Д. Гетманцев, М. Загряцков, П. Люблінський, М. Матузов, О. Мейер, В. Нерсєсянц, В. Ткаченко, Н. Пришва, Р. Халфіна, М. Цвік, Г. Шершеневич та ін.

Мета і завдання дослідження

Метою статті є розкриття ключових тенденцій правової політики щодо збалансування деяких дискреційних положень Податкового кодексу України. *Завданням* дослідження є надання законодавчих пропозицій щодо встановлення природи й порядку оприлюднення актів органів місцевого самоврядування України про встановлення місцевих податків та зборів; перенесення процесуальних норм із податкового законодавства до профільного процесуального акта.

Наукова новизна дослідження

Глобалізація економічних відносин на світовому рівні зумовлює необхідність уніфікувати стандарти взаємодії, зокрема на основі принципу «превалювання сутності над формою» з урахуванням національних особливостей соціально-економічного устрою, пов'язаних з інтересами реальних і потенційних учасників ринку, наявними ресурсами та можливими економічними вигодами.

Запропоновано визнати, що акти органів місцевого самоврядування не є регуляторними в розумінні Закону України «Про засади державної регуляторної політики у сфері господарської діяльності» та ч. 12 ст. 59 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні», тому до них не застосовуються вимоги Закону України «Про засади державної регуляторної політики у сфері господарської діяльності». Указано на доцільність перенесення процесуальних норм із податкового законодавства до профільного процесуального акта й висвітлено шляхи його здійснення.

Виклад основного матеріалу

У доктрині застосовується концепція «вільного розсуду», згідно з якою визнаються допустимими правові дії в межах особистої відповідальності на підставі власного усвідомлення норм права уповноваженим суб'єктом для досягнення визначеної законом мети [1, с. 10]. Безумовно, повна свобода дискреції є недопустимою для суб'єктів публічної адміністрації, які мають функціонувати саме на підставі закону. Водночас розуміння розсуду як діяльнійшої компоненти в реалізації компетенції суб'єкта правозастосування є прийнятним, оскільки

різні люди мають різні думки, а в межах правомірної дискреції вони мають право обирати прийнятний для себе варіант поведінки.

Зазначене вказує на можливість сприйняття дискреції в межах інтерпретації [2, с. 22–31]. У такий спосіб у зв'язку з об'єктивною неможливістю нормативно регламентувати всі фактичні життєві випадки деякою мірою долається лінгвістична невизначеність законодавства під час коректної інтерпретації відповідних юридичних норм суб'єктами правозастосування [3, с. 445–159]. Це має бути винятковим заходом для розв'язання найскладніших проблем («hard cases»), коли юридичні аргументи заважають зробити правильний вибір [4, с. 14].

Дискреція в застосуванні норм фінансового, зокрема податкового, права перебуває на «регуляторній» межі між процедурно зумовленими матеріально-правовими нормами і процесуальними під час розгляду та вирішення спорів. Нерідко такі юридичні норми мають колізійну чи подібну до такої природу, зокрема щодо строків звернення до суду в разі використання процедури досудового оскарження, застосування заходів фінансового впливу до правопорушників тощо. Така дискреційна зумовленість права потребує обрання суб'єктами правозастосування відповідних юридичних норм, що не завжди робиться відповідно до принципів верховенства права та юридичної визначеності.

Тому дискреція має бути зорієнтована на можливість обирати між варіантами поведінки, кожен з яких є прийнятним, дозволеним [5, с. 162]. Ідеться про вибір між кількома законними альтернативами в межах суб'єктивної оцінки конкретних обставин справи [6, с. 30]. Ключовим питанням у цьому аспекті є якість закону, на підставі положень якого здійснюється дискреційна діяльність. Правові спори найчастіше виникають, коли відповідний закон недостатньо чітко визначено і межа дискреції переходить у межу свавілля.

Проблемним аспектом податкового законодавства, який потребує реформування, є встановлення природи й, відповідно, порядку оприлюднення актів органів місцевого самоврядування України про встановлення місцевих податків і зборів. Пряма вказівка офіційного оприлюднення передбачається безпосередньо Податковим кодексом України (далі – ПК України)¹, норми якого у співвідношенні з нормами законів про внесення змін у разі їх колізії визначаються як пріоритетні до застосування згідно з п. 2.1 ст. 2, п. 5.2 ст. 5 та п. 7.3 ст. 7 ПК України². ПК України містить вимогу щодо саме офіційного

¹ Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI // База даних (БД) «Законодавство України» / Верховна Рада (ВР) України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 15.04.2021).

² Там само.

оприлюднення рішень органів місцевого самоврядування з питань місцевих податків і зборів, що виключає можливість застосування загального порядку обов'язкового оприлюднення актів, передбаченого Законом України «Про доступ до публічної інформації»¹. Поняття та порядок «офіційного оприлюднення рішень про встановлення місцевих податків та зборів» містяться в Законі України «Про засади державної регуляторної політики у сфері господарської діяльності»².

Під час установаження місцевих податків та зборів законодавець щорічно намагається обмежити дію Закону України «Про засади державної регуляторної політики у сфері господарської діяльності»³. Проте вимога офіційного оприлюднення рішень місцевих рад про встановлення місцевих податків та зборів закріплюється не в згаданому вище Законі України, дію якого обмежують, а безпосередньо в підпунктах 12.3.4, 12.3.5 п. 12.3 ст. 12 ПК України⁴, зміни до яких не вносяться. Тому навіть після набрання чинності відповідними законами про внесення змін щодо обмеження дії Закону України «Про засади державної регуляторної політики у сфері господарської діяльності» Податковий кодекс містить обов'язкову до виконання органами місцевого самоврядування вимогу офіційного оприлюднення рішень про встановлення місцевих податків та зборів.

Зазначене дає підстави застосовувати в судовій практиці вузький підхід, згідно з яким офіційним оприлюдненням рішень органів місцевого самоврядування з питань місцевих податків та зборів має бути виключно їх публікація у відповідному офіційному друкованому виданні. Це суперечить меті законодавця щодо встановлення місцевих податків та зборів стосовно щорічного обмеження дії Закону України «Про засади державної регуляторної політики у сфері господарської діяльності» і спрощення порядку офіційного оприлюднення таких актів органів місцевого самоврядування. До того ж офіційні друковані видання є не в усіх органах місцевого самоврядування, а Україна взяла курс на масштабну цифровізацію всіх сфер життєдіяльності держави та суспільства.

¹ Про доступ до публічної інформації : Закон України від 13.01.2011 № 2939-VI // БД «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-17> (дата звернення: 15.04.2021).

² Про засади державної регуляторної політики у сфері господарської діяльності : Закон України від 11.09.2003 № 1160-IV // БД «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1160-15> (дата звернення: 15.04.2021).

³ Там само.

⁴ Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI // БД «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 15.04.2021).

З огляду на тенденції формування різної практики Верховного Суду України щодо тлумачення офіційного оприлюднення рішень органів місцевого самоврядування з питань місцевих податків та зборів і необхідність наповнення бюджету для реалізації поточних завдань і функцій держави пропонується таке.

1. У пп. 12.3.4 п. 12.3 ст. 12 ПК України¹:

1) формулювання «офіційно оприлюднюється відповідним органом місцевого самоврядування» доповнити формулюванням «зокрема, на офіційних сторінках у мережі Інтернет»;

2) доповнити абзацом другим такого змісту: «Такі рішення органів місцевого самоврядування не є регуляторними актами в розумінні Закону України “Про засади державної регуляторної політики у сфері господарської діяльності” і частини дванадцятої статті 59 Закону України “Про місцеве самоврядування в Україні”. До цих актів не застосовуються вимоги Закону України “Про засади державної регуляторної політики у сфері господарської діяльності”».

2. Частину першу ст. 22 Закону України «Про порядок висвітлення діяльності органів державної влади та органів місцевого самоврядування в Україні засобами масової інформації»² після першого речення доповнити новим реченням такого змісту: «Рішення органів місцевого самоврядування, які не є регуляторними актами в розумінні Закону України “Про засади державної регуляторної політики у сфері господарської діяльності” і частини дванадцятої статті 59 Закону України “Про місцеве самоврядування в Україні”, можуть бути офіційно оприлюднені на офіційних сторінках у мережі Інтернет».

Необхідно також зауважити, що «змішування» матеріально-правових і процесуальних юридичних норм в одному законодавчому акті нерідко призводить до негативних проявів у практиці правозастосування. Змістовно відособлені процесуальні норми в ПК України не сприяють реалізації принципу юридичної визначеності, оскільки дають невинувато широкі підстави для розсуду як податкових органів і платників податків, так і судів під час їх тлумачення. Нерідко це призводить до дискримінації платників податків, коли з огляду на вибрані методи тлумачення порушується принцип «усі сумніви на користь», зокрема в разі встановлення скорочених строків звернення до суду проти закріплених у Кодексі адміністративного судочинства

¹ Там само.

² Про порядок висвітлення діяльності органів державної влади та органів місцевого самоврядування в Україні засобами масової інформації : Закон України від 23.09.1997 № 539/97-ВР // БД «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/539/97-вр> (дата звернення: 15.04.2021).

України (далі – КАС України) процесуальних норм. З огляду на зазначене пропонується перенести до КАС України всі змістовно відособлені процесуальні норми із ПК України.

1. Щодо судового оскарження:

1.1) доповнити ч. 1 ст. 5 КАС України¹ новими абзацами про звернення платника податків до адміністративного суду на основі вилучених положень пунктів 42-1.11, 53.2, 56.18, 56.19, 94.11, 108-1.6.4 ПК України² такого змісту:

«Платник податків має право звернутися до суду за захистом своїх прав та охоронюваних інтересів щодо:

– оскарження податкового повідомлення-рішення або іншого рішення контролюючого органу, включаючи рішення щодо результатів домовленостей, досягнутих між компетентними органами за процедурою взаємного узгодження;

– оскарження податкового повідомлення-рішення або іншого рішення контролюючого органу про нарахування грошового зобов'язання, коли до подання позовної заяви проводилася процедура адміністративного оскарження;

– оскарження наказу про затвердження узагальнюючої податкової консультації або надану в паперовій або електронній формі індивідуальну податкову консультацію як правового акта індивідуальної дії, що, на думку такого платника податків, суперечить нормам або змісту відповідного податку чи збору;

– оскарження рішення керівника (його заступника або уповноваженої особи) контролюючого органу щодо арешту майна;

– якщо технічний адміністратор або методолог не надсилають відповіді про результати перевірки повідомлення про технічну та/або методологічну помилку в установлений Податковим кодексом строк або заперечують наявність технічної та/або методологічної помилки у роботі електронного кабінету, про що платник податків повідомляє контролюючому органу, технічному адміністратору та методологу електронного кабінету через електронний кабінет.

Протягом усього часу судового розгляду звернення платника податків щодо технічної та/або методологічної помилки у роботі електронного кабінету забороняється визначати платнику податків грошове зобов'язання, застосовувати штрафні санкції та нараховувати

¹ Кодекс адміністративного судочинства України : Закон України від 06.07.2005 № 2747-IV // БД «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2747-15> (дата звернення: 15.04.2021).

² Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI // БД «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 15.04.2021).

пеню, ініціювати притягнення платника податків та/або його посадових осіб до адміністративної, кримінальної відповідальності за порушення податкового законодавства, що були зумовлені технічною та/або методологічною помилкою в роботі електронного кабінету»:

1.2) доповнити ч. 4 ст. 5 КАС України¹ новими абзацами про звернення податкового органу до адміністративного суду на основі вилучених положень пунктів 67.2, 73.4, 87.5, 87.11, 89.4, 91.4, 94.6, 95.3, 95.22, 96.3 ПК України² такого змісту:

«Контролюючі органи мають право звертатися до суду щодо:

- припинення юридичних осіб або підприємницької діяльності фізичних осіб-підприємців;
- скасування державної реєстрації припинення юридичних осіб або підприємницької діяльності фізичних осіб-підприємців;
- скасування державної реєстрації змін до установчих документів;
- зобов'язання платника податків укласти договір про переведення права вимоги дебіторської заборгованості в разі відмови платника податків, що має податковий борг, від укладення з контролюючим органом такого договору;
- стягнення суми податкового боргу платника податку – фізичної особи;
- зупинення видаткових операцій на рахунках платника податків, заборони відчуження таким платником податків майна та зобов'язання такого платника податків допустити податкового керуючого для опису майна у податкову заставу; зупинення видаткових операцій на рахунках платника податків та зобов'язання такого платника податків виконати законні вимоги податкового керуючого, передбачені Податковим кодексом України;
- звернення про арешт коштів на рахунку платника податків, який здійснюється виключно на підставі рішення суду;
- надання дозволу на погашення всієї суми податкового боргу коштом майна платника податків, що перебуває в податковій заставі;
- звернення стягнення податкового боргу на кошти державного органу чи органу місцевого самоврядування, в управлінні якого перебуває державне (комунальне) підприємство або його майно, у разі неотримання відповіді у визначений статтею 96 Податкового кодексу України строк або отримання відповіді про відмову в задоволенні вимог контролюючого органу;

¹ Кодекс адміністративного судочинства України : Закон України від 06.07.2005 № 2747-IV // БД «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2747-15> (дата звернення: 15.04.2021).

² Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI // БД «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 15.04.2021).

– отримання інформації про наявність та рух коштів на рахунках платника податків, що надається в обсягах більших, ніж передбачені пунктом 73.3 статті 73 Податкового кодексу України, банками та іншими фінансовими установами контролюючим органам за рішенням суду.

Правила щодо звернення контролюючих органів до суду для отримання інформації про наявність та рух коштів на рахунках платника податків не застосовуються до запитів про надання банками та іншими фінансовими установами, які визнаються фінансовими агентами, інформації про підзвітні рахунки в обсягах, визначених Угодою між Урядом України та Урядом Сполучених Штатів Америки для поліпшення виконання податкових правил й застосування положень Закону США «Про податкові вимоги до іноземних рахунків» (FATCA) та іншими міжнародними договорами, що містять положення про обмін інформацією для податкових цілей, згоду на обов'язковість яких надано Верховною Радою України, або укладеними на їх підставі міжвідомчими договорами».

2. Щодо процесуальних строків – доповнити ч. 7 ст. 283 КАС України¹ новими абзацами на основі вилучених положень пунктів 56.18, 56.19, 91.4 і 94.10 ПК України² такого змісту:

«Протягом строку, встановленого абзацом першим частини другої статті 122 цього Кодексу, платник податків має право оскаржити податкове повідомлення-рішення або інше рішення контролюючого органу, включно з рішенням щодо результатів домовленостей, досягнутих між компетентними органами за процедурою взаємного узгодження, в будь-який момент після отримання такого рішення, а якщо до подання позовної заяви проводилася процедура адміністративного оскарження, – з наступного дня після закінчення процедури адміністративного оскарження відповідно до пункту 56.17 статті 57 Податкового кодексу України.

Арешт на майно може бути накладено рішенням керівника (його заступника або уповноваженої особи) контролюючого органу, обґрунтованість якого протягом 96 годин має бути перевірена судом. Цей строк не охоплює добові години, що припадають на вихідні та святкові дні. Зазначений строк не може бути продовжений в адміністративному порядку, зокрема за рішенням інших державних органів,

¹ Кодекс адміністративного судочинства України : Закон України від 06.07.2005 № 2747-IV // БД «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2747-15> (дата звернення: 15.04.2021).

² Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI // БД «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 15.04.2021).

крім випадків, коли власника майна, на яке накладено арешт, не встановлено (не виявлено). У цих випадках таке майно перебуває під режимом адміністративного арешту протягом строку, визначеного законом для визнання його безхазяйним, або у разі, якщо майно є таким, що швидко псується, – протягом граничного строку, визначеного законодавством. Порядок операцій з майном, власника якого не встановлено, визначається законодавством з питань поведінки з безхазяйним майном.

Строк, на який можуть бути зупинені видаткові операції, визначається судом, але він має становити не більше двох місяців».

3. Щодо судових процедур:

3.1) доповнити ч. 3 ст. 283 КАС України¹ новим абзацом на основі вилучених положень пункту 56.22 ПК України² такого змісту: «Початок досудового розслідування стосовно платника податків або повідомлення про підозру у вчиненні кримінального правопорушення його службовим (посадовим) особам не може бути підставою для зупинення провадження у справі або залишення без розгляду скарги (позову) такого платника податків, поданої до суду в межах процедури оскарження рішень контролюючих органів»;

3.2) доповнити ч. 7 ст. 283 КАС України³ новими абзацами на основі вилучених положень пп. 39.5.2.7, п. 56.18, 94.13, 114.4, 346.7 ПК України⁴ такого змісту:

«У разі звернення платника податків до суду з позовом щодо визнання протиправним та/або скасування рішення контролюючого органу грошове зобов'язання вважається неузгодженим до дня набрання судовим рішенням чинності.

Термін проведення перевірки платника податків з питань дотримання принципу “витягнутої руки” переривається у разі розгляду судом позовів платника податків з питань, пов'язаних із призначенням, проведенням або предметом такої перевірки, до завершення судових процедур.

¹ Кодекс адміністративного судочинства України : Закон України від 06.07.2005 № 2747-IV // БД «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2747-15> (дата звернення: 15.04.2021).

² Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI // БД «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 15.04.2021).

³ Кодекс адміністративного судочинства України : Закон України від 06.07.2005 № 2747-IV // БД «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2747-15> (дата звернення: 15.04.2021).

⁴ Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI // БД «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 15.04.2021).

Шкода, заподіяна платнику податків унаслідок податкового правопорушення контролюючого органу, відшкодовується за рішенням суду.

Суд ухвалює рішення про відшкодування платнику податків збитків та немайнової шкоди, завданих контролюючим органом унаслідок неправомірного застосування арешту майна такого платника податків, коштами державного бюджету, передбаченими контролюючим органом, згідно із законом.

Відшкодування шкоди, заподіяної майну посадової особи контролюючого органу або членів її сім'ї, здійснюється на підставі рішення суду»;

3.3) доповнити ч. 8 ст. 283 КАС України¹ новими абзацами на основі вилучених положень пунктів 53.2, 60.5, 87.11, 95.3, 99.8, 101.3, 201.9, 228.4 ПК України² такого змісту:

«У випадках, визначених підпунктом 60.1.4 пункту 60.1 статті 60 Податкового кодексу України, податкове повідомлення-рішення або податкова вимога вважаються відкликаними у день набрання чинності відповідним рішенням суду.

Не дає права на віднесення сум податку до податкового кредиту податкова накладна, складена платником, звільненим від сплати податку за рішенням суду, після набрання чинності таким рішенням суду.

Протягом 30 календарних днів з дня набрання чинності рішенням суду про скасування наказу про затвердження узагальнюючої податкової консультації або індивідуальної податкової консультації центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, або контролюючий орган з урахуванням висновків суду зобов'язані опублікувати узагальнюючу податкову консультацію або надати платнику податків індивідуальну податкову консультацію.

У разі скасування судом рішення про визнання фізичної особи безвісно відсутньою або ухвалення рішення про поновлення цивільної дієздатності фізичної особи, яка визнавалася недієздатною, грошове зобов'язання такої фізичної особи відновлюється в частині сум податків, списаних відповідно до пункту 99.7 статті 99 Податкового кодексу України. Штрафні (фінансові) санкції в такому разі не сплачуються за

¹ Кодекс адміністративного судочинства України : Закон України від 06.07.2005 № 2747-IV // БД «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2747-15> (дата звернення: 15.04.2021).

² Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI // БД «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 15.04.2021).

період із дня набрання чинності рішенням суду про визнання фізичної особи безвісно відсутньою чи недієздатною до дня набрання чинності рішеннями про скасування рішення про визнання фізичної особи безвісно відсутньою чи рішення про поновлення цивільної дієздатності фізичної особи.

У разі якщо фізична особа, яка в судовому порядку була визнана безвісно відсутньою або оголошена померлою, з'являється або якщо фізичну особу, яка перебувала у розшуку понад 720 днів, розшукано, списана заборгованість таких осіб підлягає відновленню та стягненню в загальному порядку з дотриманням строків позовної давності, починаючи з дня відновлення такого податкового боргу.

Виконання постанови суду про вилучення в дохід держави (конфіскацію) алкогольних напоїв, тютюнових виробів, рідин, що використовуються в електронних сигаретах, та пального або спирту етилового, а також ємностей, обладнання і транспортних засобів, в яких таке пальне чи спирт етиловий переміщувалися та/або зберігалися або з яких реалізовувалися, здійснюється відповідно до закону.

Стягнення податкового боргу за рішенням суду здійснюється державною виконавчою службою відповідно до закону про виконавче провадження.

Стягнення коштів з рахунків платника податків у банках, що обслуговують такого платника податків, та з рахунків платників податків у системі електронного адміністрування податку на додану вартість, відкритих в центральному органі виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів, здійснюється за рішенням суду, яке направляє до виконання контролюючим органам, у розмірі суми податкового боргу або його частини»;

3.4) доповнити ст. 283 КАС України¹ новими частинами на основі вилучених положень підпунктів 112.8.2, 112.8.3, 129.9.2, п. 56.18, 94.20 ПК України² такого змісту:

«11. Рішення контролюючого органу, оскаржене в судовому порядку, не підлягає адміністративному оскарженню.

12. У разі якщо рішення про звільнення майна з-під арешту ухвалено щодо арешту, який було визнано судом обґрунтованим, контролюючий орган повідомляє про своє рішення відповідний суд не пізніше наступного робочого дня.

¹ Кодекс адміністративного судочинства України : Закон України від 06.07.2005 № 2747-IV // БД «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2747-15> (дата звернення: 15.04.2021).

² Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI // БД «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 15.04.2021).

13. Обставинами, що звільняють від фінансової відповідальності за вчинення податкових правопорушень та порушення іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, є такі:

– вчинення діяння (дії або бездіяльності) особою, яка діяла відповідно до індивідуальної податкової консультації, наданої такому платникові податків у паперовій або електронній формі, за умови, що таку консультацію зареєстровано в Єдиному реєстрі індивідуальних податкових консультацій, або до узагальнюючої податкової консультації та/або до висновку об'єднаної палати, Великої Палати Верховного Суду щодо застосування норми права, від якого згодом було зроблено відхід;

– вчинення діяння (дії або бездіяльності) особою, яка діяла відповідно до правових висновків Верховного Суду, викладених у рішенні за результатами розгляду зразкової справи, які згодом були змінені за наслідками перегляду Великою Палатою Верховного Суду.

Пеня не нараховується, а нарахована пеня підлягає анулюванню в разі вчинення діяння (дії або бездіяльності) особою, яка діяла відповідно до індивідуальної чи узагальнюючої податкової консультації та/або висновку про застосування норми права Верховного Суду».

Висновки

Отже, принцип юридичної визначеності має зумовлювати правову політику щодо імплементації положень фінансового й податкового права. Надмірна дискреція суб'єктів правозастосування, безумовно, не сприятиме реалізації верховенства права, але слід зважати на поточну соціально-економічну ситуацію в країні. Під час формулювання законодавчих ініціатив необхідно насамперед спиратися на закони логіки, загальнотеоретичні уявлення про систему права, правила законодавчої техніки та економічну доцільність.

Список бібліографічних посилань: **1.** Krauthausen R. Ermessen und unbestimmter Rechtsbegriff. *Verwaltungsrecht JZ*, 1955. 287 p. **2.** Greer S. C. The Margin of Appreciation: Interpretation and Discretion Under the European Convention on Human Rights. *Human rights files No. 17. Council of Europe Publishing*. 2000. No. 58. Pp. 22–31. **3.** Morse E. A. Reflections on the Rule of Law and «Clear Reflection of Income»: What Constrains Discretion? *Cornell Journal of Law and Public Policy*. 1999. Vol. 8, Iss. 3. Pp. 445–159. **4.** Cogan D. Tax, Discretion and the Rule of Law // *The Delicate Balance: Tax, Discretion and the Rule of Law* / ed. by C. Evans, J. Freedman, R. Krever. Amsterdam : IBFD, 2011. Pp. 1–14. **5.** Hart H., Sacks A. *The Legal Process: Basic Problems in the Making and Application of Law*. Tentative Edition. Goleta : Foundation Press, 1958. 1387 p. **6.** Dorado A. P. *The Delicate Balance: Revenue Authority Discretions and the Rule of Law – Some Thoughts in a Legal Theory and Comparative Perspective* // *The*

Delicate Balance: Tax, Discretion and the Rule of Law / ed. by C. Evans, J. Freedman, R. Krever. Amsterdam : IBFD, 2011. Pp. 15–37.

Надійшла до редколегії 19.04.2021



Barikova A. A. Perspectives of Legal Policy on Balancing the Discretionary Provisions of the Tax Code of Ukraine

The purpose of the article is to reveal the key tendencies of legal policy to balance some discretionary provisions of the Tax Code of Ukraine. The author of the article has primarily used the formal and legal special research method. The emphasis has been placed on the fact that the legal institution of discretion in applying the norms of financial law is a complex legal category, which covers the procedural discretion of the subjects of authoritative powers under the norms of substantive (financial) law, as well as administrative and procedural discretion (judicial discretion of administrative justice).

The directions for improving the tax legislation have been outlined. It has been offered to recognize that the acts of local self-government agencies are not regulatory within the meaning of the Law of Ukraine “On Principles of State Regulatory Policy in the Sphere of Economic Activity” and Part 12 of the Art. 59 of the Law of Ukraine “On Local Self-Government in Ukraine” and requirements of the Law of Ukraine “On Principles of State Regulatory Policy in the Sphere of Economic Activity” are not applied to them. The author has stated the expediency of transferring procedural norms from the tax legislation to the specialized procedural act and has highlighted the ways of its implementation.

The relevance of the research is that the globalization of economic relations at the global level requires the unification of standards of interaction, in particular based on the principle of “predominance of essence over the form” taking into account national characteristics of socio-economic system, related to the interests of real and potential market participants, existing resources and possible economic benefits. It has been concluded that the principle of legal certainty should determine the legal policy on the implementation of the provisions of financial and tax law. Excessive discretion of law-enforcement officials will certainly not promote the rule of law, but one should take into account the current socio-economic situation in the country. While formulating legislative initiatives, it is necessary to primarily rely on the logical laws, general theoretical ideas about the legal system, the rules of legislative technique and economic feasibility.

Key words: lawmaking, legislative technique, substantive law, procedural law, finance, assessed taxation, difference in rates, local taxes.

