АСОЦІАЦІЯ ФІНАНСОВОГО ПРАВА УКРАЇНИ
НАЦІОНАЛЬНА АКАДЕМІЯ ПРАВОВИХ НАУК УКРАЇНИ
НАЦІОНАЛЬНИЙ ЮРИДИЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
імені ЯРОСЛАВА МУДРОГО

ВОРОНОВСЬКІ ЧИТАННЯ

***(Судовий прецедент – джерело права
або приклад правозастосування)***

Збірник статей, доповідей та тез
учасників міжнародної науково-практичної конференції
м. Ірпінь, 4-5 жовтня 2019 р.

Харків
2019

УДК 347.73
ББК 67.9(4УКР)302
В75

Редакційна колегія:

Микола Кучерявенко – перший віце-президент НАПрН України, доктор юридичних наук, професор, академік НАПрН України;

Олександр Головашевич – доцент кафедри фінансового права Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого, кандидат юридичних наук.

Матеріали публікуються в авторській редакції

В75 Вороновські читання (Судовий прецедент – джерело права або приклад правозастосування) : збірник статей, доповідей та тез учасників міжнар. наук.-практ. конф, м. Ірпінь, 4-5 жовтня 2019 р. / Редкол.: М. Кучерявенко, О. Головашевич. – Харків : Асоціація фінансового права України, 2019. – 481 с.

У збірнику представлено стислий виклад доповідей учасників міжнародної науково-практичної конференції «Судовий прецедент – джерело права або приклад правозастосування» (Вороновські читання), організованої Асоціацією фінансового права України та Університетом державної фіскальної служби України за підтримки Національної академії правових наук України, яка була проведена у Ірпіні 4-5 жовтня 2019 року. Конференція була присвячена обговоренню найбільш актуальних фундаментальних проблем судового розгляду спорів, що виникають у процесі здійснення фінансової діяльності, впливу прийнятих судовими органами актів на порядок реалізації учасниками правових відносин своїх прав, виконання покладених на них обов'язків, а також уніфікації правил здійснення суб'єктами влади своїх повноважень на межі адміністративного та фінансово-правового регулювання. Видання розраховане на викладачів, аспірантів, студентів та всіх тих, хто цікавиться проблемами фінансового права.

УДК 347.73
ББК
67.9(4УКР)302

© Асоціація фінансового права України, 2019
© Національна академія правових наук України, 2019

ЗМІСТ

Берназюк Ян Інформація з обмеженим доступом та дотримання принципу змагальності у судовому процесі.....9

Білінський Дмитро Про гармонізацію фінансового законодавства України із практикою європейського суду з прав людини.....16

Борець Лариса Звіти рахункової палати щодо проведення заходів державного фінансового контролю(аудиту) та реалізація їх рекомендацій.....23

Веселий Владислав Вплив судового прецеденту та судової практики на діяльність пенсійного фонду України 30

Воротіна Наталія Правові позиції конституційного суду України щодо контролю у бюджетній сфері: теоретичні та практичні аспекти 35

Гетманець Ольга Судове рішення у бюджетному процесі.....44

Гнатовська Альона Роль судової практики в роботі адвоката.....51

Головашевич Олександр Актуальні аспекти застосування засобів податкового примусу при адмініструванні податків і зборів.....55

Дмитренко Емілія Судовий прецедент як джерело фінансового права: проблемні питання.....59

Заверуха Олег Теоретичні та практичні аспекти захисту учасників податкових відносин на сучасному розвитку податкового регулювання.....66

Зозуля Діана Судові рішення фінансово-правового регулювання видатків на охорону здоров'я в Україні.....71

Іванський Андрій Місце судового прецеденту в регулюванні відносин державного фінансового контролю 77

Ільницький Олег Регулятивне значення судових рішень у публічній фінансовій діяльності.....84

Кабанов Володимир Реалізація примусового виконання судових рішень в адміністративних справах: сьогодення.....96

Калашник Олена Щодо незаконності та невідповідності правовим актам вищої юридичної сили положення про реєстрацію фізичних осіб у державному реєстрі фізичних осіб-платників податків в частині обмеження можливості обліку іноземців та осіб без громадянства, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків 103

Кармаліта Марія Роль прецеденту у регулюванні відносин у сфері оподаткування: добросовісність платника чи правомірність прийнятого податковим відомством рішення.....109

Касьяненко Любов, Атаманчук Наталія Виконання рішень суду про відшкодування податку на додану вартість в Україні 119

Кліменко Дар'я Вплив судової практики на реалізацію податкового обов'язку при сплаті транспортного податку 128

Ковалко Наталія Юрисдикційна підсудність спорів фізичних осіб у справах з фондом гарантування вкладів фізичних осіб: проблеми судової практики та шляхи їх вирішення 133

Койчева Ольга Місце та значення судового прецеденту в податковому праві.....143

Коломоєць Тетяна Рішення ЄСПЛ як джерело адміністративно-процедурного права.....150

Костенко Юлія Адміністративний акт в податкових правовідносинах.....154

Котенко Артем Правова природа та значення судового прецеденту в регулюванні податкових правовідносин 158

Латковська Тамара Зростання ролі судової практики як джерела права 163

Латковський Павло Судовий прецедент як один із засобів покращення діяльності адміністративних судів.....167

Ловецка Тетяна Реалізація права на відшкодування правничої допомоги наданої фахівцем в галузі права, який не є адвокатом.173

Лядов Антон Значення рішень верховного суду в контексті валютного регулювання.....179

Макух Оксана Зразкові справи верховного суду у податкових спорах та їх місце в системі джерел права.....185

Мандзюк Олександр Співвідношення об'єкту та предмету оподаткування 195

Марущак Анна Судовий захист прав споживачів на ринку фінансових послуг 199

Мельник Олена Юридичний прецедент як джерело фінансового права 202

Мирославський Інокентій До питання застосування судами практики ЄСПЛ при вирішенні податкових спорів: основні тенденції 205

Мічуда Ярослав До питання про місце актів Конституційного суду України в системі джерел сучасного податковго права України 214

Мяловицька Ніна, Златіна Ніна Судовий прецедент в системі джерел права 221

Ніщимна Світлана Судовий прецедент як різновид правоустановчої діяльності 224

Нога Петро Інститут зразкових судових рішень та типових справ у континентальній правовій системі.....229

Овчаренко Анастасія Цифрові валюти: неоднозначність судової практиці 234

Огороднікова Ірина Відповідальність за несвоєчасну реєстрацію подактових накладних, що не видаються покупцю (отримувачу): прогалини тлумачення 241

Олексій Уляна Висновки комітетів та комісій вру з питань бюджетуяк джерело права.....249

Оніщик Юрій Судова практика у спорах щодо сплати адвокатами єдиного соціального внеску 253

Паращенко Олександра Судовий прецедент у податковому праві: результат порушення верховним судом принципу поділу влади чи приклад вдалого правозастосування.....258

Патлачук Василь Судова влада за конституцією царства польського 1815 р. 265

Патлачук Олександр Постанови верховного суду срср у сфері охорони природи як форми прецедентного права (деякі аспекти юридичної техніки).....272

Писаренко Надія Типові і зразкові справи в адміністративному судочинстві: ознаки та особливості провадження 281

Пожидаєва Марія Роль судової практики у здійсненні захисту прав користувачів платіжних систем 291

Покатаєва Ольга Правові підстави та наслідки не допуску контролюючих органів для проведення податкової перевірки 305

Полатай Володимир Криптовалюта в системі міжнародного приватного валютного права 311

Пришва Надія Рішення конституційного суду україни як джерело фінансового права.....314

Пустовіт Юлія, Севастьяненко Олена Контрольні повноваження владних суб'єктів щодо перспектив розвитку криптовалют 319

Решота Володимир, Решота Олена Судові рішення як джерела права в адміністративному судочинстві 324

Рядінська Валерія, Карпушова Катерина Розвиток теоретико-правових підходів до визначення місця судових актів, що мають ознаки нормативності, в системі джерел права в Україні.....331

Садовська Ірина Правові особливості оподаткування доходів адвокатів як найманих працівників 341

Сазонова Анастасія Недосконаліть правового регулювання обліку фізичних осіб-підприємців, які провадять незалежну професійну діяльність 345

Самсін Ігор Формування єдиної судової практики верховним судом в публічних правовідносинах 351

Семчик Ольга Мирова угода і судовий прецедент у податкових спорах в Україні 359

Сластьоненко Оксана Місце судового прецеденту в системі юридичної освіти 367

Смичок Євген До питання співвідношення понять судова доктрина, судовий прецедент, квазіпрецедент, судова правотворчість 371

Стародуб Дмитро Вплив на правозастосування судової практики з приводу вибору методу трансфертного ціноутворення при зійсненні операцій з виробництва на замовлення 376

Суббот Анатолій Про місце судового прецеденту в системі джерел права, якими врегульовані публічні відносини 385

Таранов Артур Про судову практику розгляду спорів щодо податкового кредиту.....390

Терьошкіна Анастасія Місце рішень Європейського суду з прав людини у ієрархічній системі джерел фінансового права 394

Товкун Людмила Особливості оформлення первинних документів суб'єктів господарювання: аналіз судової практики .398

Тодощак О. Дискреційні повноваження публічної адміністрації як предмет судового оскарження: Європейська традиція 403

Токарєва Катерина Роль правових позицій конституційного суду у регулюванні бюджетних відносин.....408

Толстолуцька Марина Правові позиції верховного суду україни у спорах щодо визначення митної вартості товарів.....420

Філевський Р. Судова практика та судовий прецедент у сфері адміністрування податків та зборів в Україні 424

Ханова Раїса Формування податкового кредиту з податку на додану вартість при імпорті в Україну на підставі ТМД.....430

Цимбалюк Анатолій Податковий компроміс : держава – платник податків, як важливий напрям податкової політики України.....438

Шакірова Олена Зарубіжний досвід застосування судового прецеденту як джерела права.....441

Шарапова Валерія Податкова безпека держави як елемент фінансової безпеки: загрози та ризики податкової безпеки 447

Шаренко Максим Роль судового прецеденту у системі джерел права України 452

Шугалєєва Ірина Особливості застосування розсуду у фінансово-правових відносинах.....456

Шолкова Тетяна Формування в Україні судового прецеденту при вирішенні справ щодо сплати єдиного соціального внеску адвокатами 460

Ямненко Тетяна Окремі аспекти збирання та використання доказів у справах про порушення банківського і валютного законодавства.....469

Vitkova Valentyna Decisions of the European Court of Human Rights as a source of case law in Ukraine 475

Берназюк Ян
доктор юридичних наук,
заслужений юрист України,
професор кафедри конституційного
та міжнародного права Таврійського
національного університету ім.
В. І. Вернадського

ІНФОРМАЦІЯ З ОБМЕЖЕНИМ ДОСТУПОМ ТА ДОТРИМАННЯ ПРИНЦИПУ ЗМАГАЛЬНОСТІ У СУДОВОМУ ПРОЦЕСІ

У сфері судочинства вже існують усталені напрацьовані практикою стандарти дотримання принципу змагальності судового процесу, що є важливим для реалізації положень ст. 129 Конституції України, якими, серед іншого, до основних засад судочинства віднесено змагальність сторін та свободу в наданні ними суду своїх доказів і у доведенні перед судом їх переконливості.

Разом з тим, у судовій практиці трапляються ситуації, за яких зазначений принцип підлягає застосуванню разом з іншими принципами, зокрема, принципом забезпечення національної безпеки. Ця проблема частково розкрита у працях деяких українських науковців [1, 2].

Як зазначено в Науково-практичному коментарі Кодексу адміністративного судочинства України закрите судове засідання проводиться при оприлюдненні державної таємниці, персональних даних, окремих різновидів публічної інформації (конфіденційна, таємна, службова), банківської, лікарської таємниці тощо[3, с. 66].

У контексті досліджуваного питання співвідношення принципу змагальності та використання як доказів документів, що містять інформацію з обмеженим доступом, варто звернути увагу на практику, сформовану Європейським судом з прав людини та Верховним Судом.

Європейський суд з прав людини неодноразово наголошував на тому, що право на змагальні провадження повинно надаватись у задовільних умовах: сторона у справі повинна мати можливість ознайомитись із доказами у суді, і коментувати їх та достовірність у належній формі у встановлений час (Krčmář and Others v. the Czech Republic (Кртсмар та інші проти Чеської Республіки), заява № 35376/97 § 42; ImmeublesGroupeKosser v. France (Іммебль Груп Коссер проти Франції), заява № 38748/97 § 26).

Право на змагальні провадження фактично означає можливість сторін бути обізнаними щодо усіх представлених доказів, а також наданих до них коментарів та спостережень, у тому числі представлених незалежним представником національних юридичних послуг, оскільки вони можуть вплинути на рішення суду (Ruiz-Mateos v. Spain (РуїзМатеос проти Іспанії), заява № 12952/87, п 63; McMichael v. the United Kingdom (МакМайкл проти Сполученого Королівства), заява № 16424/90, п 80; Vermeulen v. Belgium (Вермюлен проти Бельгії), заява № 19075/91, п 33; Kress v. France (Кресс проти Франції), заява № 39594/98, п 74).

У продовження цього варто зазначити, що у своїй практиці Європейський суд з прав людини (зокрема, рішення у справах Жук проти України, заява № 45783/05, п. 25; Kress v. France, заява № 39594/98, п.п. 60, 72-76; Göç v. Turkey, заява № 36590/97, п. 55-57; F.C.B. v. Italy, заява № 12151/86, п. 33; Kaya v. Austria, заява № 54698/00, п. 28) також виходить з того, що призначення змагальності процесу спрямоване не унеможливлення впливу на суд доказів, які одна з сторін не змогла оцінити та навести свої міркування (сторони повинні мати можливість знайомитися з усіма пред'явленими доказами і зауваженнями, отримувати копії документів); у кожній справі судом мають бути з'ясовані всі обставини, але, при цьому суд досліджує докази та пояснення, які подані сторонами або іншими суб'єктами лише у межах судового процесу.

У справі FerreiraAlves (№ 3) v. Portugal, заява № 25053/05, п. 35-43), яка стосувалася батьківських прав (права контакту з

неповнолітньою дитиною), Суд встановив порушення п. 1 ст. 6 Конвенції з огляду незабезпечення державою у цьому судовому провадженні дотримання принципу змагальності. Суд виходив з того, що концепція справедливого судового розгляду, в аспекті дотримання принципу змагальності, передбачає право сторін судового розгляду знати і коментувати всі подані докази або подані пояснення, які мають суттєве значення та впливають на рішення суду таким чином, який може бути несприятливим для будь-якої із сторін; право на змагальний процес для цілей пункту 1 статті 6 Конвенції, як витлумачено судовою практикою, в принципі означає можливість учасників мати відповідні знання та можливість коментувати всі надані докази чи зауваження з метою впливу на рішення суду, подані навіть незалежним членом національної юридичної служби; лише сторони спору можуть правильно вирішити, чи вимагає документ зауваження; хоча можна уявити виняткові обставини, коли деякі документи із матеріалів справи не можуть бути розголошені сторонам, оскільки, наприклад, вони є конфіденційними або пов'язані з державною безпекою.

В аспекті доказів, що містять інформацію з обмеженим доступом, Судом сформовано наступні підходи: необхідно надавати доступ до матеріалів, що мають «життєво важливе» значення для результату справи; доступ до менш важливих доказів може бути обмежено («МакМайкл проти Сполученого Королівства» (McMichael v. the United Kingdom), заява № 16424/90, п. 78-82); труднощі, що постають для сторони захисту у зв’язку з нерозголошенням, повинні бути належним чином компенсовані процедурами, яких дотримуються судові органи («Фітт проти Сполученого Королівства» (Fitt v. the United Kingdom), заява № 29777/96, п. 45-46); ці процедури можуть передбачати надання стороні захисту короткий виклад нерозкритих доказів («Ботме та Аламі проти Сполученого Королівства» (Botmeh та Alamiv.the United Kingdom), заява № 15187/03, п. 42-45).

Згадувані проблеми неодноразово ставали предметом вирішення і судами касаційних інстанцій в України.

Так у рішенні від 07 вересня 2018 року у справі №800/500/16 (адміністративне провадження №П/9901/331/18) Верховний Суд визнав протиправними дії та бездіяльність Вищої ради правосуддя у вигляді відмови в наданні фізичній особі для ознайомлення матеріалів перевірки за її зверненням та зобов'язав відповідача надати для ознайомлення відповідні матеріали. При цьому суд виходив з того, що згідно з частиною дванадцятою статті 95 Закону України «Про судоустрій і статус суддів»розгляд дисциплінарної справи стосовно судді відбувався на засадах змагальності, який полягає в активній ролі сторін, які доводять свою позицію; з цього принципу випливає рівність прав осіб, які беруть участь у справі, зокрема рівність у процесуальних правах подавати пояснення, заперечення, заявляти клопотання, надавати докази, висловлювати судження по суті справи.Відповідно до частини третьої статті 32 ЗаконуУкраїни«Про Вищу раду юстиції»суддя, справа якого розглядається, та/або його представник мають право знайомитися з матеріалами перевірки, надавати докази та пояснення, ставити запитання учасникам засідання, висловлювати заперечення, заявляти клопотання і відводи. Суд виходив з того, що віднесення частини матеріалів дисциплінарного провадження до інформації з обмеженим доступом (службової інформації), зокрема висновків члена Вищої ради правосуддя та її секції, не може бути підставою для ненадання можливості ознайомитися з іншими матеріалами, доступ до яких не обмежено відповідно до закону; для ознайомлення можуть надаватися матеріали, які безпосередньо пов'язані зі скаргою, із дотриманням вимог законодавства про захист персональних даних щодо знеособлення персональних даних;.

В іншому рішеннівід 8 серпня 2019 року у справі №9901/76/19 (провадження №П/9901/76/19) Верховний Суд визнав протиправною бездіяльність Вищої кваліфікаційної комісії суддів України щодо неоприлюднення на своєму офіційному веб-сайті текстів усіх прийнятих нею нормативно-правових актів та актів індивідуальної дії (крім внутрішньоорганізаційних), зокрема рішень, прийнятих у

пленарному складі, рішень палат, рішень колегій та зобов`язати здійснити відповідні дії. Разом з тим, Суд виходив з того, що право на доступ до публічної інформації не є абсолютним; стаття 6 Закону України «Про доступ до публічної інформації» визначає перелік публічної інформації з обмеженим доступом, стаття 10 вказаного Закону визначає особливості доступу до інформації про особу, а частиною третьою статті 10-1 – визначено умови оприлюднення публічної інформації, що містить персональні дані фізичної особи, у формі відкритих даних.

Під час прийняття рішення від 17 жовтня 2018 року про скасування постанови суду апеляційної інстанції та направлення прави на новий розгляд Верховний Суд у справі №826/17425/16 (адміністративне провадження №К/9901/12267/18) виходив з того, що судові засідання в зазначеній справі після призначення колегії суддів апеляційного суду, які мають спеціальний допуск до державної таємниці, були проведені у відкритих судових засіданнях, однак, матеріали справи не містять інформації, яким чином колегією суддів апеляційної інстанції здійснено дослідження письмових доказів з грифом обмеження доступу «таємно» та «цілком таємно», які покладені цим судом в основу ухваленого рішення. Суд касаційної інстанції зробив висновок, що при дослідженні вказаних доказів судом апеляційної інстанції порушено норми процесуального законодавства, а саме приписів ст.ст. 44, 72, 73 та 211 КАС України. При цьому Суд застосував наступні положення процесуального закону: розгляд справ в адміністративних судах проводиться відкрито, крім випадків, визначених цим Кодексом; розгляд справи у закритому судовому засіданні проводиться у випадках, коли відкритий судовий розгляд може мати наслідком розголошення таємної чи іншої інформації, що охороняється законом, необхідності захисту особистого та сімейного життя людини, а також в інших випадках, визначених законом; розгляд справи та вчинення окремих процесуальних дій у закритому судовому засіданні проводиться з додержанням правил здійснення адміністративного судочинства; під час такого розгляду можуть бути присутні лише учасники справи, а в разі необхідності -

свідки, експерти, спеціалісти, перекладачі; суд попереджає зазначених осіб про обов'язок не розголошувати інформацію, для забезпечення захисту якої розгляд справи або вчинення окремих процесуальних дій відбуваються в закритому судовому засіданні; учасники справи мають право подавати докази; брати участь у судових засіданнях, якщо інше не визначено законом; брати участь у дослідженні доказів; ставити питання іншим учасникам справи, а також свідкам, експертам, спеціалістам; суд під час розгляду справи повинен безпосередньо дослідити докази у справі: ознайомитися з письмовими та електронними доказами, висновками експертів, поясненнями учасників справи, викладеними в заявах по суті справи, показаннями свідків, оглянути речові докази; докази, що не були предметом дослідження в судовому засіданні, не можуть бути покладені судом в основу ухваленого судового рішення; речові, письмові та електронні докази оглядаються у судовому засіданні, за винятком випадків, визначених цим Кодексом, і пред'являються учасникам справи за їхнім клопотанням, а в разі необхідності - також свідкам, експертам, спеціалістам; учасники справи можуть давати свої пояснення з приводу письмових, речових і електронних доказів або протоколів їх огляду, ставити питання експертам; письмові докази, у тому числі протоколи їх огляду, складені за судовим дорученням або в порядку забезпечення доказів, за клопотанням учасника справи пред'являються йому для ознайомлення, а в разі необхідності - також свідкам, експертам, спеціалістам чи перекладачам, або оголошуються в судовому засіданні (ст.ст. 10, 44, 72, 73, 211 та 217 Кодексу адміністративного судочинства України в редакції, чинній на час ухвалення судом апеляційної інстанції постанови у справі).

Згідно з встановленою практикою касаційний суд за наявності обґрунтованих підстав виносить ухвалу про розгляд справи у закритому судовому засіданні (див. ухвали від 18 вересня 2018 року у справі № 826/2184/17

(провадження № 11-918апп18) та від 16 січня 2019 року у справі № 826/20221/16 (провадження № 11-1459апп18)). При цьому, важливо, що за змістом статей 6, 22, 27 Закону України

«Про державну таємницю»та Порядку організації та забезпечення режиму секретності в державних органах, органах місцевого самоврядування, на підприємствах, в установах і організаціях, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України №939 від 18 грудня 2013 року,для опрацювання поданих до суду документів з обмеженим доступом необхідно, щоб у всіх суддів, які входять до складу колегії, визначеної для розгляду цієї справи, а також в учасників справи був допуск до державної таємниці відповідної форми (див. ухвали від 1 березня 2018 року у справі № 800/511/17 та від 24 жовтня 2018 року у справі №9901/774/18.

Висновки. Принцип змагальності судового провадження охоплює собою право особи, крім можливості подавати власні докази, знати про існування всіх представлених доказів та пояснень іншими учасниками справи (у тому числі поданих незалежним представником національних юридичних послуг), оскільки вони можуть вплинути на рішення суду, мати можливість знайомитись з матеріалами справи та робити з них копії, а також володіти відповідними знаннями (залучати професійного представника) та змогу коментувати представлені докази та пояснення у належній формі та у встановлений час. Це однаковою мірою стосується і справ, що розглядаються у Конституційному суді, а також у касаційному суді, зокрема, під час прийняття рішення про відмову у розгляді касаційної скарги через її неприйнятність.

За загальним правилом, лише сторони спору можуть правильно (об’єктивно) вирішити, чи вимагає документ ознайомлення з ним та надання до нього коментарів або зауваження. Існують виняткові обставини, за яких деякі документи із матеріалів судової справи не можуть бути повністю розголошені (надані для ознайомлення) сторонам, оскільки, вони містять інформацію з обмеженим доступом (наприклад, пов’язані з державною таємницею). Але, і у такій ситуації, доступ до матеріалів, що мають «життєво важливе» значення для результату справи не може бути повністю обмеженим; труднощі,

що постають для сторони захисту у зв'язку з нерозголошенням, повинні бути належним чином компенсовані процедурами, яких дотримуються судові органи, зокрема, можливістю особи ознайомитися з коротким викладом нерозкритих доказів.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Семенюк О. Г. Реалізація конституційних прав громадян на доступ до державної таємниці / О. Г. Семенюк // Судова апеляція. - 2016. - № 1. - С. 28-36. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Suap_2016_1_6
2. Головюк І. В. Питання ознайомлення із матеріалами досудового розслідування у контексті практики ЄСПЛ / І. В. Головюк // Вісник Південного регіонального центру Національної академії правових наук України. - 2018. - № 15. - С. 151-159.
3. Науково-практичний коментар Кодексу адміністративного судочинства України / за заг. ред. Р.С. Мельника. – Херсон: Видавничий дім «Гельветика», 2019. – 1030 с.

Білінський Дмитро

д.ю.н., доцент кафедри фінансового права Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого

ПРО ГАРМОНІЗАЦІЮ ФІНАНСОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА УКРАЇНИ ІЗ ПРАКТИКОЮ ЄВРОПЕЙСЬКОГО СУДУ З ПРАВ ЛЮДИНИ

Анотація. *Стаття присвячена дослідженню проблематики гармонізації фінансового законодавства України із практикою Європейського суду з прав людини. Для виконання цього завдання*

автор звернув увагу на предметну характеристику фінансово-правових спорів, що розглядаються Європейським судом з прав людини в межах його юрисдикції. Проаналізовано питання правової природи цих джерел права, проблеми перекладу, одностороннього характеру гармонізації, наявність великої кількості різноманітних правових позицій.

Ключові слова: фінансове законодавство, Європейський суд з прав людини, гармонізація.

Однією з найбільш важливих проблем прикладного характеру для правової системи України є питання гармонізації національного законодавства та практики ЄСПЛ. Відповідно до статті 9 Конституції України, чинні міжнародні договори згоду на обов'язковість яких надала Верховна Рада України є складовими національного законодавства України. Як наслідок, наша держава бере на себе зобов'язання не тільки ратифікувати міжнародно-правовий акт, а й імплементувати його та виконувати відповідні приписи.

Україна ратифікувала Конвенцію про захист прав людини і основоположних свобод, яка передбачає обов'язок нашої держави імплементувати практику ЄСПЛ у національне фінансове законодавство. Отже, використання Рішень ЄСПЛ для покращення розвитку українського фінансового законодавства є виконанням Україною свого міжнародного зобов'язання за договором, від якого згідно з Віденською конвенцією про право міжнародних договорів наша держава не може відмовитись.

Чинне місце в системі джерел права України міжнародного походження займає практика Європейського суду з прав людини(далі за текстом – ЄСПЛ). Ця судова установа є однією з найбільш авторитетних, а її висновки і правові позиції необхідно застосовувати як для більш повного впровадження Конвенції про захист прав людини та основоположних свобод, так і інших міжнародних договорів прийнятих під егідою Ради Європи і ратифікованих Україною[3].

Особливе значення в межах обраної теми набуває проблематика гармонізації фінансового законодавства нашої держави із Рішеннями ЄСПЛ. Для фінансового законодавства

Українихарактерним є велика кількість колізій між різними нормативно-правовими актами, наявність прогалин у правовому регулюванні та навіть суперечності в межах одного і того ж кодифікованого акту. Наочним прикладом для ілюстрації цього явища є чинний Податковий кодекс України.

Наслідком гармонізації вітчизняного фінансового законодавства із партикою ЄСПЛ стане принаймні часткове усунення прогалин та колізій національного фінансового права. Оскільки фінансове право належить до галузей публічного права, таке покращення прямо відобразиться на ефективності функціонування всіх його інститутів. До тогож, імплементація обраних для дослідження міжнародно-правових стандартів дозволить вивести на новий рівень захист прав людини у сфері фінансових відносин із державою, де на сьогодні відчувається явна перевага держави. А вдосконалення юридичногозахисту населення у фінансових правовідносинах позитивно вплине на міжнародний престиж України та пришвидшить загальні процеси імплементації європейських фінансово-правових стандартів.

Розпочати слід із характеристики самого поняття гармонізації. Під гармонізацією правових актів ми розуміємо взаємоузгодження їх змістовних складових та усунення правових колізій. Наслідком правильно проведеної гармонізації стає усунення колізій між національним правом та Рішеннями ЄСПЛ. Для того, щоб визначитись із особливостями гармонізації практики ЄСПЛ із фінансовим законодавством України потрібно перш за все визначитись із тим, які Рішення цієї судової установи мають саме фінансово-правовий характер.

Рішення ЄСПЛ мають велике значення для розвитку фінансового законодавства в руслі утвердження та захисту основоположних прав людини. Всі Рішення ЄСПЛ щодо фінансово-правових спорів стосуються Протоколу №1 Конвенції про захист прав людини та основоположних свобод, а конкретніше права кожної людини вільно володіти майном[1]. Рішення ЄСПЛ спрямовані на тлумачення цієї норми, а отже висновки ЄСПЛ мають обов’язковий характер для нашої держави.

Варто зазначити, що не всі Рішення ЄСПЛ стосовно права на мирне володіння майном мають саме фінансово-правове спрямування. По цій категорії справ ЄСПЛ створює правові позиції цивільногочи адміністративного характеру. Тож відмежовувати потрібні нам Рішення доцільно, керуючись наступними критеріями. При розгляді цивільних спорів ЄСПЛ торкається проблематики порушення права власності. Для адміністративних спорів ЄСПЛ характерна тематика незаконного втручання у володіння майном та його реквізиція чи конфіскація з боку держави.

В свою чергу, до фінансово-правових Рішень ЄСПЛ відносяться перш за все ті Рішення, які прийняті стосовно правомірності оподаткування як дії, що зменшує обсяг майна особи. Також до фінансових спорів в межах юрисдикції ЄСПЛ слід віднести й випадки порушення прав платників податків, не лише в контексті сплати обов'язкових відповідно до національного закону платежів, а й через фінансову політику держави. До категорії фінансово-правових слід також віднести Рішення ЄСПЛ стосовно дискримінації учасників фінансово-правових відносин.

Також велика кількість Рішень ЄСПЛ прийнято щодо дотримання статей 6 і 8 Конвенції про захист прав люди і основоположних свобод (право нас справедливий суд та право на недоторканість приватного життя)[1]. Наведемо приклади Рішень ЄСПЛ, положення яких стануть корисними для вдосконалення фінансового законодавства України.

1. Порушення права на справедливий судовий розгляд: стягнення накладеного фіскальними органами штрафу до набрання законної сили відповідного рішення суду (справи «Яношевич проти Швеції» і «Компанія «Вестберґа Таксі Актіеболаґ» та Вулич проти Швеції». Нарахування додаткових податків без рішення суду (справа «Jussila v. Finland»);

2. Недотримання права особи на доступ до суду для захисту від неправомірної діяльності фіскальних контролюючих органів держави (справа «Мацюк проти України» та справа «Фельдман проти України»);

3. Затягування органами фінансового контролю розгляду справи у судовому порядку (справи «J. B. v. France», «Kadri v. France, «Смірнов проти України», «Сокор проти України».);

4. Неповернення у строки, встановлені законодавством, сум надлишково сплаченого податку (справа «Ракітін проти України»);

5. Відшкодування платникам податків і зборів шкоди від протиправних дій органів фіскального контролю (справи «Терем ЛТД, Чечеткін та Оліус проти України» та «Вергельський проти України»);

6. Надання документів щодо порушення платником фінансового законодавства (справа «J. B. v. Switzerland»);

7. Дискримінація при наданні правового режиму пільгового оподаткування (справа «Бурден проти Сполученого Королівства»);

8. Недотримання вимоги сприятливого підходу до платника податків (справа «Щокін проти України»)

9. Порушення вимоги приватності при розгляді судом податкових спорів (справа «Кривіцька та Кривіцький проти України»);

10. Безпідставне зменшення ставки податку (справа «Феррадзіні проти Італії»)[4].

Виділивши окремі приклади Рішень ЄСПЛ, потрібно зупинити свою увагу на проблемах гармонізації фінансового законодавства України. В контексті гармонізації фінансового законодавства України із практикою ЄСПЛ виникає дві проблеми. З одного боку, Рішення Європейського суду прав людини за своєю правовою природою відносяться до джерел права України відповідно до статті 17 Закону України «Про виконання рішень і застосування практики Європейського суду з прав людини». В свою чергу, в Україні, як в країні романо-германської правовоїсім'ї основним джерело мправа є нормативно-правовий акт. Наприклад, Бюджетний та Податковий кодекси України, які є ключовими кодифікованими актами фінансового законодавства відносяться як раз до таких нормативно-правових актів. Отже, перешкодою для гармонізації

фінансового законодавства із практикою Європейського суду з прав людини є їх різна правова природа.

З вищенаведеного випливає наступна проблема гармонізації фінансово-правової матерії України з обраними міжнародними стандартами. Відповідно до приписів Конституції України та положень ратифікованої Україною Віденської конвенції про право міжнародних договорів, норми міжнародного права прийняті державою завжди мають вищу юридичну силу ніж норми національного законодавства. Держава не має права посилатися на своє внутрішнє право, як на перешкоду у виконанні приписів своїх міжнародних зобов'язань. Саме тому, ми не можемовплинути на зміст обов'язкових для України Рішень Європейського суду з прав людини. І тому процес гармонізації фінансового законодавства нашої держави має односторонній характер тобто змінювати і вдосконалювати можливо лише норми фінансового права[3].

Практика ЄСПЛ є надзвичайно широкою за обсягом і кількістю Рішень. Суд розглядає справи протягом майже семи десятиліть стосовно різних країн-членів Ради Європи, що визнали його юрисдикцію. Закон України «Про виконання рішень і застосування практики Європейського суду з прав людини» не конкретизує, які саме РішенняЄСПЛ є обов'язковим джерелом права для України. Замість цього зазначається що всі Рішення ЄСПЛ є джерелом права[2]. Цей припис створює три істотні проблеми на шляху до гармонізації фінансового законодавства нашої держави із правовими стандартами ЄСПЛ.

1.Відсутність офіційного українського перекладу великої кількості Рішень ЄСПЛ, прийнятих щодо інших держав. Відповідно до Конвенції про захист прав людини і основоположних свобод, офіційними мовами судочинства ЄСПЛ є англійська та французька[1]. При цьому, ЄСПЛ використовує складну юридичну термінологію для прийняття своїх Рішень. Якщо певне Рішення цього суду має якісний українськийпереклад,йоговідносин легко застосувати при впровадженні висновків ЄСПЛ у фінансове законодавство. Але як бути при відсутності українського перекладу або його

недоброякісності? В такому разі гармонізувати фінансове законодавство із відповідною практикою ЄСПЛ фактично неможливо.

2. Гармонізація фінансового законодавства України із Рішеннями ЄСПЛ, прийнятими щодо інших держав.Проблема тут зумовлена тим, що ЄСПЛ при здійсненні правосуддя орієнтується не лише на Конвенцію про захист прав людини та основоположних свобод, а також спирається на національне законодавство держави. Через це його висновки сформульовані у Рішеннях, прийнятих проти інших держав спираютьсорієнтуються на їхнє внутрішнє право, а отже не можуть бути повністю придатними до впровадження в українському правовому полі.

3. Проблема гармонізації фінансового законодавства України з Рішеннями ЄСПЛ, що містять різні правові позиції. Як ми вже зазначали, ця міжнародна судова установ існує багато десятиліть. Через це її правовіпозиції мають тенденцію до еволюції тобто з плином часу суд має схильність змінювати своє ставлення до одних і тих самих проблем. При гармонізації фінансового законодавства України з таким різноманіттям юридичних приписів ЄСПЛ існуєобґрунтований ризик збільшення кількості колізій.

Одним з найбільш важливих завдань для вдосконалення фінансовогозаконодавства України є його гармонізація із Рішеннями ЄСПЛ. Наслідком цього процесу має стати об'єктивне вдосконалення правового регулювання фінансових відносин. Така процедура має односторонній характер тобто вимагає активних дій безпосередньо від України. Для того, щоб повною мірою імплементувати Рішення ЄСПЛ, що мають характер правового прецеденту необхідно перш за все доповнити ключові закони України фінансового прямування та Закон України « Про виконання рішень застосування практикиЄвропейського суду прав людини» конкретними положеннями щодо порядку та процедури гармонізаціїнаціональногозаконодавства із практикою ЄСПЛ[3].

ЛІТЕРАТУРА:

1. Конвенція про захист прав людини і основоположних свобод 4 листопада 1950 року та Протоколи до неї. Електронний ресурс. Режим доступу: http://zakon1.rada.gov.ua.
2. Закон України «Про виконання рішень та застосування практики Європейського Суду з прав людини» від 23 лютого 2006 року. Електронний ресурс. Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua.
3. Шевчук С. Європейська конвенція про захист прав людини та основних свобод: практика застосування та принципи тлумачення у контексті сучасного українського праворозуміння / С. Шевчук // Практика Європейського суду з прав людини. Рішення. Коментарі. – 1999. – № 2
4. Блажко Р. Практика Європейсько-го суду з прав людини у податкових спорах. Електронний ресурс. Режим доступу: http://taxua.blogspot.com.

Борець Лариса
к. ю. н., доцент, Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана, доцент, Україна, Київ

ЗВІТИ РАХУНКОВОЇ ПАЛАТИ ЩОДО ПРОВЕДЕННЯ ЗАХОДІВ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ(АУДИТУ) ТА РЕАЛІЗАЦІЯ ЇХ РЕКОМЕНДАЦІЙ

Анотація. Автором проаналізовано звіти Рахункової палати щодо проведення заходів державного фінансового контролю (аудиту) та проаналізовано реалізацію їх рекомендацій. Запропоновано розробити єдину методологічну концепцію щодо базових понять класифікації порушень, встановлених при

проведенні контрольних заходів, як при здійсненні зовнішнього так і внутрішнього державного фінансового контролю (аудиту).

Ключові слова: державний зовнішній фінансовий контроль (аудит), фінансовий аудит, аудит ефективності, акт за результатами здійснення аудиту ефективності, фінансового аудиту;звіт щодо фінансового аудиту та аудиту ефективності.

Державний зовнішній фінансовий контроль (аудит) забезпечується Рахунковою палатою відповідно до п. 2-4 ст. 4 Закону України «Про Рахункову палату»[1] (далі - Закон) шляхом здійснення фінансового аудиту, аудиту ефективності, експертизи, аналізу та інших контрольних заходів. У Законі визначено поняття фінансовий аудит та аудит ефективності, який здійснюється даним уповноваженим органом. Так, *фінансовий аудит*полягає у перевірці, аналізі та оцінці правильності ведення, повноти обліку і достовірності звітності щодо надходжень і витрат бюджету, встановлення фактичного стану справ щодо цільового використання бюджетних коштів, дотримання законодавства при здійсненні операцій з бюджетними коштами.

Аудит ефективності передбачає встановлення фактичного стану справ та надання оцінки щодо своєчасності і повноти бюджетних надходжень, продуктивності, результативності, економності використання бюджетних коштів їх розпорядниками та одержувачами, законності, своєчасності і повноти прийняття управлінських рішень учасниками бюджетного процесу, стану внутрішнього контролю розпорядників бюджетних коштів.

Основним результатом заходів державного зовнішнього фінансового контролю є надання чітких, обґрунтованих, виважених рекомендацій. Основною метою наданих Рахунковою палатою рекомендацій є підвищення ефективності, результативності та економності використання коштів Державного бюджету України як у розрізі кожного напряму використання бюджетних коштів, так і в цілому. У тому числі недопущення та запобігання різного роду порушенням і недолікам у системі управління публічними фінансами.

[1]Закон "Про Рахункову палату» (ВідомостіВерховної Ради (ВВР), 2015, № 36, ст.360)https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/576-19

За результатами здійснення аудиту ефективності, фінансового аудиту відповідно до ст. 34 Закону складається акт, у якому зазначаються: фактичний стан справ щодо предмета аудиту, а в разі виявлення фактів порушень законодавства або недоліків ці факти зазначаються з наведенням інформації про акти законодавства, що порушені, а також розмір заподіяних збитків, факти неефективного використання коштів державного бюджету. В акті наводиться перелік документів, інших матеріалів, які перевірялися, аналізувалися, оцінювалися під час здійснення аудиту ефективності, фінансового аудиту.

За результатами здійснення заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) відповідно до ст. 35 Закону складається звіт, складовими частинами якого є акт (у разі наявності), висновки та рекомендації (пропозиції).

Відповідно до ст. 36 Закону Рахункова палата приймає рішення, яке надсилає разом із відповідним звітом об'єкту контролю, який у місячний строк інформує Рахункову палату про результати розгляду рішення Рахункової палати, заплановані та вжиті у зв'язку з цим заходи.Якщо об'єкт контролю не поінформував Рахункову палату про результати розгляду її рішення або якщо Рахункова палата визнала неналежними заходи, заплановані та вжиті об'єктом контролю у зв'язку з її рішенням, Рахункова палата інформує про це відповідні органи влади, а також громадськість через засоби масової інформації.

У 2018 році аудиторами Рахункової палати було підготовлено та надіслано Верховній Раді України, органам виконавчої влади, установам, організаціям, підприємствам 567 звітів, рішень, інформацій, актів. Слід зазначити, що з рекомендацій, наданих Рахунковою палатою у 2017 і 2018 роках за результатами заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту), до кінця 2018 року повністю або частково реалізовано 62 відсотки(Звіт Рахункової палати за 2018 рік)[1].Це свідчить про низький рівень виконання рекомендацій Рахункової палати об'єктами контролю.

[1]https://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Reports/2018/ZVIT_RP_2018.pdf

Головою Рахункової палати ВалеріємПацканом зазначено 03.09.2019, щоза час роботи оновленого складу Рахункової палати за матеріалами її аудитів вже розпочато 90 кримінальних проваджень[1]. Це надає надію, що матеріали кримінальних проваджень будуть реалізовано у судах та бюджетні кошти повернуто державі.

Під час проведення аудиторами Рахункової палати заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) виявленопорушень бюджетного законодавствана загальну суму 17 млрд 40,3 млн грн,у тому числі: порушення адміністрування доходів - 6 млрд 834,7 млн грн, нецільове використання коштів і порушень при плануванні - 5 млрд 794,7 млн грн, неефективне управління коштами та їх неефективне використання 4 млрд 410,9 млн грн.(Звіт Рахункової палати за 2018 рік) .

У даному Звіті Рахункової палати та у інших звітах не має конкретної інформації, які належні відповідні заходи(своєчасне та повне повідомлення правоохоронних органів про вчинення злочинів) були нею прийняті щодо нецільового використання коштів, скільки коштів було повернуто у бюджет, та подальший контроль Рахункової палати щодо перспектив розслідування таких кримінальних справ. Також не зрозумілі методологічні підходи Рахункової палати щодо поняття «неефективне управління коштами та їх неефективне використання»(4 млрд 410,9 млн), чим це поняття відрізняється від поняття «нецільове використання коштів». Крім цього незрозуміло, поєднання понять «нецільове використання коштів» та «порушень при плануванні», у даному Звіті Рахункової палати ці поняття об'єднані. Тому вбачається за необхідне розроблення єдиної термінології щодо виявлених порушень Рахунковою палатою (також це є проблемою і фіксації порушень, виявлених при проведенні заходів внутрішнього державного фінансового контролю (аудиту) – Державною аудиторською службою України) та їх чіткої регламентації.(Удосконалення методологічної бази).

[1]https://rp.gov.ua/PressCenter/News/?id=496

Крім цього, аналізуючи звіти Рахункової палати, звертає на увагу факт, що окремими об'єктами контролю, не надавалися первинні документи. А з боку Рахункової палати у звіті щодо цього питання та інших - не було надано належних відповідних рекомендацій та висновків. Так, у Звіті про результатианалізуефективностіуправліннякорпоративними правами держави у нафтогазовомукомплексі, затвердженого рішеннямРахунковоїпалативід 09.04.2019 № 8-1[1] - зазначено «Рахункова палата не мала можливості ознайомитися із первинними документами, провести оцінку обґрунтованості облікової політики для зборудостатніх й прийнятних аудиторських доказів. Проведення Рахунковою палатою заходу державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) безпосередньо в НАК «Нафтогаз» посадовими особами Компанії було заблоковано шляхом створення штучних перешкод у роботі».

Звертає увагу, у цьому звіті, що «Діяльність НАК «Нафтогаз» у 2016–2017 роках та І півріччі 2018 року в основному спрямовувалась на задоволення зростаючих фінансових потреб *адміністративного та управлінського апарату*, збільшення вартості функцій адміністрування діяльності, фінансування витрат, прямо не пов'язаних з реалізацією продукції Компанією. Так, при зростанні собівартості реалізованої продукції у 2017 році порівняно з 2016 роком на 26,1 відс., інші (крімсобівартості) *витрати зросли на 196,6 відсотка*. За І півріччя 2018 року собівартість реалізованої продукції зросла порівняно з аналогічним періодом 2017 року на 3,0 відс., інші (крімсобівартості) витрати – *на 205,1 відсотка*. При цьому фактичні середньомісячні витрати на оплату праці одного працівника Компанії, які є складовими адміністративних витрат, за 2,5 роки збільшились у 6,5 раза. Зростали також інші складові адміністративних витрат, зокрема інші операційні витрати за 2017 рік перевищили фактичні витрати за 2016 рік у 4,1 раза, а за

[1]http://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Collegium/2019/8-1_2019/Zvit_8-1_2019.pdf

І півріччя 2018 року порівняно з аналогічним періодом 2017 року – в *70 разів*. Формування умов оплати праці та винагороди працівників і керівного складу НАК «Нафтогаз» є непрозорим та не враховує фінансово економічного стану галузі й економіки країни в цілому. … Запланована Компанією у 2018 році середньомісячна заробітна плата на одного працівника в 15 разів перевищує середньомісячну заробітну плату по Україні (у грудні 2018 року – 10573,0 гривень). Встановити правомірність виплат премій та винагорода адміністративному та управлінському персоналу Компанії не вдалося через неможливість вивчення первинних фінансових документів».

В той же час у рекомендаціях щодо вище зазначених порушень не надано належного реагування. З цього акту випливає, що на протязі 2016-2019 років внаслідок завищенн яадміністративнихвитрат, які не були перевірені,внаслідок ненадання первинних документів, і можливо впливали на зростання фактичної собівартості. І як наслідок цього, чистий дохід можливо був менше (тому у НАК «Нафтогаз» своєчасно не складають плани фінансово-господарської діяльності, як зазначено у п.8 цього Звіту). І обов'язкових податків до бюджету також, внаслідок цього, можливо буде менше. Чому у пропозиціях (рекомендаціях) Рахункової палати не надано належних відповідних заходів та матеріали не передані до правоохоронних органів? На сайті Рахункової палати відстежити конкретно по цьому звіту реагування не представилося можливим за відсутності інформації.

Відповідно до п. 9-11 ст. 7 Закону до повноважень Рахункової палати належить: аналіз реалізації наданих Рахунковою палатою рекомендацій (пропозицій) з метою оцінки їх результативності; звернення до суду у разі порушення об'єктами контролю повноважень членів Рахункової палати та посадових осіб апарату Рахункової палати, зокрема щодо усунення перешкод у реалізації таких повноважень; у разі виявлення ознак кримінального або адміністративного правопорушення інформує про них відповідні правоохоронні органи. Виникає питання чи зверталися члени Рахункової палати та посадові особи апарату Рахункової палати

до суду, зокрема щодо усунення перешкод у реалізації повноважень.

Під час здійснення заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) особи, які входять до складу контрольної групи Рахункової палати, зобов'язані (п.2. ст. 32 Закону):дотримуватися принципів незалежності, законності, повноти, об'єктивності, достовірності та обґрунтованості. А у разі ненадання первинних документів, наскільки даний контрольний захід був повним, об'єктивним та обґрунтованим?

Також проаналізовано Звіт про результати фінансового аудиту Національної ради України з питань телебачення і радіомовлення за 2018 рік, затвердженого рішенням Рахункової палати від ї палати від 25.06.2019 № 14-6[1]. У цьому Звіті зазначено, що «у грудні 2018 року безпідставно, за відсутності фактично виконаних робіт, оформлено акти приймання виконаних будівельних робіт з ремонту приміщення, за якими сплачено 479,3 тис. гривень. Як наслідок, занижено дебіторську заборгованість на зазначену суму у фінансовій та бюджетній звітності, що може мати ознаки шахрайства (стор. 22, 23 Звіту)».У Звіті дану фінансову операцію уросзділі Основні результати аудиту визначено: як зростання обсягу незавершених капітальних інвестицій, в той же час акцентується увага на викривленні фінансової та бюджетної звітності, підкреслюється *безпідставність* витрачання бюджетних коштів, а також зазначається, що дана операція може мати ознаки шахрайства. У рекомендаціях Рахункової палати відсутня інформація щодо належного відповідного заходу щодо виявленого порушення.

Підсумовуючи вищезазначене, необхідно розробити єдину методологічну концепцію щодо базових понять класифікації порушень, встановлених при проведенні контрольних заходів, як при здійсненні зовнішнього так і внутрішнього державного фінансового контролю(аудиту).

[1]http://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Collegium/2019/14-6_2019/Zvit_14-6_2019.pdf

Веселий Владислав
аспірант Національного університету
«Одеська юридична академія»,
помічник судді Чернівецького
окружного адміністративного суду,
м. Чернівці, Україна

ВПЛИВ СУДОВОГО ПРЕЦЕДЕНТУ ТА СУДОВОЇ ПРАКТИКИ НА ДІЯЛЬНІСТЬ ПЕНСІЙНОГО ФОНДУ УКРАЇНИ

Анотація. *Стаття присвячена аналізу правової природи судового прецеденту та судової практики в контексті впливу на діяльність Пенсійного фонду України, як суб'єкта владних повноважень.*

Ключові слова: судовий прецедент, судова практика, правова позиція, судова влада, фонд.

Після проголошення незалежності Україна прагне запозичити той позитивний досвід і традиції, що сформувалися за багатовікову історію розвинених країн у сфері захисту прав і свобод людини. Одним із таких безперечних досягнень є постулат про суди як про самостійну гілку влади поряд із законодавчою й виконавчою. Саме діяльність незалежної судової гілки влади має особливе значення для забезпечення принципу верховенства права. Суд дедалі більше сприймається як противага та певний стабілізуючий чинник щодо виконавчої та законодавчої гілок влади. Підвищення його ролі і значення на сучасному етапі зумовлює розгляд по-новому багатьох пов'язаних із цим проблем[1].

Вказане свідчить про те, що у сучасній Україні судова влада дедалі більше відіграє роль не як органу, уповноваженого

[1] Судовий прецедент і судова практика як джерела права / О. Дашковська. Вісник Академії правових наук України. 2011. № 1(64). С. 34-41. [Електронний ресурс]. Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN /vapny_2011_1_4.

виключно на застосування правових норм, а як механізму подолання прогалин у законодавстві.

Так, важко не погодитися з тим фактом, що навіть за існуючої багатотисячної кількості діючих нормативно-правових актів є безліч прогалин у законодавстві, що породжують правову невизначеність у певних сферах життєдіяльності суспільства.

В таких випадках судовий прецедент та судова практика є тими механізмами, за умови використання якого інституції мають змогу ефективно функціонувати.

Судовий прецедент дедалі більше починає займати самостійне місце в системі джерел вітчизняного права. Він уособлює винесене по конкретній справі рішення суду, обов'язкове до застосування при вирішенні аналогічних питань з однорідних категорій справ.

Разом з цим, судовий прецедент як результат вирішення конкретного спору за своїм змістом не може ототожнюватись із судовою практикою, як сукупність судових рішень за певною категорією справ. Саме поступовість формування судової практики може забезпечувати легітимність тих правил поведінки, що формуються судовою практикою.

Утвердження судового прецеденту в сучасній України знаходить своє відображення зокрема у положеннях чинних процесуальних кодексів.

Так, згідно частини 3 статті 291 Кодексу адміністративного судочинства України (далі – КАС України) при ухваленні рішення у типовій справі, яка відповідає ознакам, викладеним у рішенні Верховного Суду за результатами розгляду зразкової справи, суд має враховувати правові висновки Верховного Суду, викладені у рішенні за результатами розгляду зразкової справи[1].

Зазначене свідчить про те, що суди при вирішенні спорів у типових справах мають враховувати правові висновки Верховного Суду, викладені у рішенні за результатами розгляду

[1] Кодекс адміністративного судочинства України в редакції від 04.11.2018 р. [Електронний ресурс]. Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2747-15.

зразкової справи. Тобто, правові висновки Верховного Суду у таких випадках виступають своєрідним судовим прецедентом.

Поряд з цим, за відсутності рішень Верховного Суду, судами виокремлюється власна правова позиція, яка у своїй сукупності формує судову практику.

Саме тому, діяльність судової влади, що має наслідком формування судової практики, а у певних випадках і судового прецеденту, відіграє великий вплив на функціонування практично всіх інституцій нашої країни. Не виключення становить і Пенсійний фонд України, який у деяких напрямках своєї діяльності фактично залежить від рішень судів.

Пенсійний фонд України – це одна з найпотужніших і найбільш розгалужених фахових структур в державі, завданням якої є всебічна діяльність щодо пенсійного забезпечення громадян України.

Являючись установою з потужним фахово-кадровим потенціалом, яка постійно розвиваються і самовдосконалюється, Фонд здійснює накопичення та розподіл значних за обсягом грошових коштів[1].

Статтею 19 Конституції України визначено, що органи державної влади та органи місцевого самоврядування зобов'язані діяти лише на підставі, в межах повноважень та у спосіб, що передбачені Конституцією та законами України[2]. На розвиток зазначених положень Конституції України частиною 2 статті 2 КАС України визначені критерії законності рішень, дій чи бездіяльності суб’єкта владних повноважень.

Разом з цим, за існуючого правового регулювання, дії Пенсійного фонду України та їх процедурні межі в певних випадках суперечать принципу верховенства права (як мірила правовладдя), наслідком чого є звернення громадян з позовами

[1] Кравченко І.О. Історико-правовий аспект становлення Пенсійного фонду України. Актуальні проблеми права: теорія і практика. 2013. № 26. С. 311-319. [Електронний ресурс]. Режим доступу: http://nbuv.gov.ua /UJRN/app_2013_26_44.

[2] Конституція України. Відомості Верховної Ради України. 1996. №30. ст. 141.

про визнання рішень, дій або бездіяльності Пенсійного фонду України та його територіальних органів протиправними. Про вказане свідчать наступні статистичні показники по Чернівецькій області.

Так, з 01 січня 2019 року по 31 серпня 2019 року до Чернівецького окружного адміністративного суду пред'явлено 289 позовів про визнання рішень, дій або бездіяльності територіального органу Пенсійного фонду України в Чернівецькій області протиправними.

Левова частина вказаних позовів стосується призначення та перерахунку пенсії згідно Закону України «Про пенсійне забезпечення осіб, звільнених з військової служби, та деяких інших осіб» від 09.04.1992 року №2262-XII (далі – Закон №2262-XII). Суть спору полягає в тому, що органи Пенсійного фонду України, керуючись положеннями чинної редакції Закону №2262-XII, здійснюють перерахунок пенсії визначеним даним Законом особам з урахуванням максимального відсотку розрахунку пенсії за вислугу років, передбаченого цим Законом, в редакції, чинній на момент проведення перерахунку, що призводить до зменшення раніше встановленої процентної ставки грошового забезпечення.

По даній категорії справ судами сформована позиція про визнання зазначених дій органів Пенсійного фонду України протиправними та зобов'язання здійснити перерахунок пенсії з урахуванням визначеного при їх призначенні розмірів грошового забезпечення.

Разом з цим, оскільки дана категорія справ набула значного поширення Верховним Судом було розглянуто одну із зазначених справ як зразкову та ухвалено рішення, згідно змісту якого у перерахунку пенсії змінною величиною є лише розмір грошового забезпечення, натомість відсоткове значення розміру основної пенсії, яке обчислювалося при її призначенні відповідно до наявної у позивача вислуги років, є незмінним. При перерахунку пенсії військовослужбовцям з 01 січня 2018 року відповідно до статті 63 Закону №2262-XII на підставі постанови Кабінету Міністрів України від 21 лютого 2018 року №103 «Про

перерахунок пенсій особам, які звільнені з військової служби, та деяким іншим категоріям осіб» відсутні підстави для застосування механізму нового обчислення пенсії із урахуванням норм частини 2 статті 13 цього Закону, яка береться до уваги саме при призначенні пенсії[1].

Враховуючи зазначене, варто відмітити, що у своїй діяльності Пенсійний фонд України та його територіальні органи залежать від вже сформованої судової практики та практики, яка безпосередньо формується. Судова влада в даному випадку виступає тим регулятором, який змушує органи Пенсійного фонду України діяти на благо особи, адже враховуючи соціальну спрямованість держави, базові гарантії пенсіонерів при призначенні пенсії не можуть бути звужені в подальшому, при здійсненні перерахунку пенсії. Зазначене твердження обґрунтоване положеннями статті 22 Конституції України відповідно до якої, закріплені нею права і свободи не є вичерпними, гарантуються і не можуть бути скасовані та при прийнятті нових законів або внесенні змін до чинних законодавчих актів не допускається звуження змісту та обсягу існуючих прав і свобод[2].

[1] Постанова Верховного Суду від 04 лютого 2019 року по справі №240/5401/18 (адміністративне провадження №Пз/9901/58/18) за позовом до Головного управління Пенсійного фонду України в Житомирській області про визнання дій протиправними, зобов'язання здійснити перерахунок та виплату пенсії. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/79615886.

2 Конституція України. Відомості Верховної Ради України. 1996. №30. ст. 141.

Воротіна Наталія
кандидат юридичних наук, доцент,
старший науковий співробітник
відділу проблем державного
управління та
адміністративного права
Інституту держави і права
імені В.М. Корецького
Національної академії наук України
Україна, місто Київ

ПРАВОВІ ПОЗИЦІЇ КОНСТИТУЦІЙНОГО СУДУ УКРАЇНИ ЩОДО КОНТРОЛЮ У БЮДЖЕТНІЙ СФЕРІ: ТЕОРЕТИЧНІ ТА ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ

Конституційний Суд є органом конституційної юрисдикції, який забезпечує верховенство Конституції України, вирішує питання про відповідність Конституції законів України та у передбачених Конституцією випадках інших актів, здійснює офіційне тлумачення Конституції України, а також інші повноваження відповідно до Конституції. Він здійснює свою діяльність на засадах верховенства права, незалежності, колегіальності, гласності, відкритості, повного і всебічного розгляду справ, обґрунтованості та обов'язковості ухвалених ним рішень і висновків. Це визначено Законом України «Про Конституційний Суд України»[1].

Статтею 83 закону встановлено види актів Суду. Так, він ухвалює рішення, надає висновки, постановляє ухвали, видає забезпечувальні накази. Глава 13 закону цілком присвячена порядку прийняття вказаних актів.

[1] Про Конституційний Суд України: Закон України від 13 липня 2017 р. № 2136 – VIII (з наст. змінами). URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2136-19

Слід зазначити, що серед правників немає єдиного розуміння юридичної сутності актів Конституційного Суду. О.В. Марцеляк, досліджуючи правову природу цих актів, здійснив аналіз різних позицій науковців з даного питання. Так, деякі вчені вважають, що акти Конституційного Суду є джерелами права загалом або джерелами права, що мають вторинний характер. Частина науковців дотримується позиції, що акти єдиного органу конституційної юрисдикції мають силу закону і прецедентний характер. Вказані акти розуміють також як переконливий прецедент тлумачення, як систему правових аргументів правоположень (праворозуміння), зразків (правил) прецедентного характеру, загальних правил, орієнтирів тощо[1].

Можна погодитись із думкою, що правові позиції вітчизняного Конституційного Суду, які він висловлює у своїх актах, мають обов'язкову силу прецедентного характеру та повинні застосовуватися не тільки при вирішенні всіх наступних справ, а й щодо всіх інших осіб (згідно із статтею 150 Конституції України Конституційний Суд України ухвалює рішення, які є обов'язковими до виконання на території України, остаточними і не можуть бути оскаржені). Більше того, не будучи формально законодавчими актами, його рішення водночас беруться до уваги з огляду на їх специфічну природу, яка ґрунтується на тому, що вони впливають на зміст законодавчих норм. Фактично ними скасовуються ті норми, які визнані неконституційними, або уточнюється зміст тих, яким дано офіційне тлумачення (це випливає з положення частини другої статті 152 Конституції України, яка встановлює, що закони, інші правові акти або їх окремі положення, що визнані неконституційними, втрачають чинність з дня ухвалення Конституційним Судом України рішення про їх неконституційність)[2].

---

[1] Див. детальніше: Марцеляк О.В. Правова природа актів Конституційного Суду України та їх роль у розвитку науки конституційного права // Вісник Конституційного Суду України. 2015. № 4. С. 118 – 121.

[2] Марцеляк О.В. Правова природа актів Конституційного Суду України та їх роль у розвитку науки конституційного права // Вісник Конституційного Суду України. 2015. № 4. С. 120

Досліджуючи питання правової природи судового прецеденту, науковці зазначають, що в Україні судовий прецедент визнається офіційним джерелом права в деяких випадках, один із них – у випадку застосування практики Європейського суду з прав людини. На сьогодні питання застосування в українському праві практики ЄСПЛ врегульовано Законом України «Про виконання рішень та застосування практики Європейського суду з прав людини»[1], яким встановлено, що суди застосовують під час розгляду справ Конвенцію про захист прав людини і основоположних свобод та практику Європейського суду з прав людини як джерело права. На рішення ЄСПЛ як джерело процесуального права звертають увагу Верховний Суд України та вищі спеціалізовані суди.

Деякі вчені наголошують[2], що правові позиції КСУ, які визнають закони та інші нормативно-правові акти (або їх окремі положення) неконституційними, найчастіше слугують нормативним джерелом права. Визнаючи той чи інший нормативно-правовий акт неконституційним, тим самим скасовуючи його, Конституційний Суд виконує функцію правотворця. Тому такі рішення фактично створюють нові правові норми, які поширюються на всіх суб'єктів права й породжують нові права й обов'язки. Але ані Конституція, ані Закон України «Про Конституційний Суд України» прямо не визначають правової природи

[1] Про виконання рішень та застосування практики Європейського суду з прав людини: Закон України від 23.02.2006 р. № 3477-IV (з наст. змінами). URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3477-15

[2] Загородня Н.В. Прецедентна система джерел господарського процесуального права України // Право і суспільство. 2017. №4 (частина2). С. 58 – 59.

рішень КСУ, на відміну від Конституцій і законодавства цілої низки країн.

Досліджуючи доволі дискусійне питання про те, чи є Рішення Конституційного Суду України джерелами фінансового права, О.О. Дмитрик визначає наступні їх властивості[1]: 1) є формально визначеними (вони мають письмову форму і містять правову позицію, яка стосується процесів мобілізації, розподілу і використання коштів публічних фондів); 2) обов'язковими (що передбачає необхідність узгодження поведінки суб'єктів фінансових правовідносин з положеннями, викладеними в таких Рішеннях, а також обумовлює здатність його використання незалежно від акта, що інтерпретується, шляхом відповідного посилання на свої попередні Рішення. Недотримання таких рішень суб'єктами правовідносин повинні визнаватися правопорушенням); 3) нормативними (у них закріплюються розпорядження, розраховані на невизначену кількість їх застосування, реалізація Рішень у конкретних фінансових правовідносинах не припиняє їх дію); 4) загальновідомими (Рішення обов'язково публікується у «Віснику Конституційного Суду України»); 5) мають юридичну силу (є остаточними і не підлягають оскарженню, набирають чинності з моменту їх прийняття, не потребують будь-якого підтвердження іншими органами держави – вони діють безпосередньо, не можуть бути скасовані шляхом повторного прийняття такого ж акта).

Зазначимо, що Конституційний Суд України не рідко розглядає питання, що стосується фінансової і, зокрема, бюджетної сфери. У цьому зв'язку хотілося б звернути увагу на деякі його Рішення, які стосуються правового статусу та повноважень Рахункової палати України, що здійснює контроль за бюджетними коштами.

[1] Дмитрик О.О. Рішення Конституційного Суду України як джерела фінансового права: за і проти // Державне будівництво та місцеве самоврядування. 2012. Випуск 24. С. 107 – 108.

Прийнята у 1996 році Конституція України у статті 98 встановила, що контроль за використанням коштів Державного бюджету України від імені Верховної Ради здійснює Рахункова палата. Відповідно до цієї конституційної норми в Україні вперше було створено спеціальний контрольний орган за бюджетними коштами, аналоги якому вже давно існували у багатьох країнах світу. Правові основи діяльності Рахункової палати, її статус, функції, повноваження та порядок їх здійснення було встановлено законом «Про Рахункову палату Верховної Ради України» від 11.07 1996 р.[1], який згодом, з 23 грудня 1997 року, продовжив свою дію як закон «Про Рахункову палату» (за винятком окремих положень, що втратили чинність відповідно до рішення Конституційного Суду від 23.12.1997 р. та з врахуванням його редакційного уточнення)[2].

Зазначимо, що саме Конституційний Суд відіграв значну роль у процесі трансформації правового статусу Рахункової палати з моменту її створення аж до сьогодні. Так, у 1997 та 2000 році ним були прийняті дуже важливі рішення, які суттєво змінили обсяг функцій та повноважень цього органу щодо контролю за бюджетними коштами. Окреслимо лише основні положення вказаних змін[3].

Після прийняття закону «Про Рахункову палату Верховної Ради України» України Президент подав до Конституційного суду конституційне подання про невідповідність Конституції вказаного закону, і рішення у цій справі було прийнято

---

[1] Про Рахункову палату Верховної Ради України: Закон України від 11.07.1996 р. № 315/96-ВР. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/ru/315/96-D0%B2%D1%80/ed19960711

[2] Про Рахункову палату: Закон України від 11.07.1996 р. № 315/96-ВР (із редакційними уточненнями, внесеними у зв'язку із прийняттям Конституційним Судом України Рішення від 23.12.1997 р.). URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/ru/315/96-%D0%B2%D1%80/ed19980123

[3] Див. детальніше: Воротіна Н.В. Рахункова палата та її повноваження у фінансові сфері // Органи державної влади України: Монографія. / За редакцією д.ю.н., професора В.Ф. Погорілка. – К., Інститут держави і права імені В.М. Корецького НАН України, 2002. С. 385 – 400.

Конституційним Судом 23 грудня 1997 р.[1]. Йшлося про невідповідність вказаного закону положенням Конституції України у частині визначення статусу, завдань, функцій і повноважень Рахункової палати.

Якщо Конституція передбачила утворення Рахункової палати як державного органу, що діє «від імені Верховної Ради України», а її призначення визначила як «контроль за використанням коштів Державного бюджету України» (стаття 98), то Закон визначив Рахункову палату як орган самої Верховної Ради України, на який поклав здійснення вищого державного фінансово-економічного контролю. Конституційний Суд погодився з тим, що Верховна Рада у вказаному законі змінила конституційно встановлене найменування Рахункової палати та її призначення. Він констатував, що визначення Рахункової палати як органу самої Верховної Ради України створює можливість поширення на неї безпосереднього здійснення парламентських функцій, що суперечить принципу єдиного законодавчого органу, яким є Верховна Рада.

Суд встановив, що не відповідає Конституції і визначення у Законі призначення Рахункової палати. Якщо Конституція України закріплює за нею функцію здійснення «контролю за використанням коштів Державного бюджету України» (стаття 98), то Закон покладає на неї здійснення «вищого» та «державного фінансово-економічного контролю», і встановлює її статус як «вищого незалежного органу фінансово-економічного контролю». Поняття «державний фінансово-економічний контроль», як підтвердили дані фінансово-економічної та правознавчої експертиз, є набагато ширшим за поняття «контроль за використанням коштів Державного бюджету України».

[1] У справі за конституційним поданням Президента України щодо відповідності Конституції України (конституційності) Закону України «Про Рахункову палату Верховної Ради України» (справа про Рахункову палату): Рішення Конституційного Суду України від 23.12.1997 р. № 7-зп, справа 01/34-97. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v007p710-97#o2

Застосувавши в Законі більш широке поняття, Верховна Рада фактично розширено тлумачила статтю 98 Конституції.

Отже, ті положення Закону, за якими було визначене найменування Рахункової палати як Рахункової палати Верховної Ради України, місце Рахункової палати та її призначення, гарантії правового статусу її посадових осіб Конституційний Суд визнав такими, що не відповідають Конституції України. Крім того, Судом було визнано, що Законом повноваження Рахункової палати були поширені як на видаткову, так і на доходну частини бюджету, у той час, як «контроль за використанням коштів Державного бюджету України», здійснення якого відповідно до статті 98 Конституції покладено на Рахункову палату, це – контроль за виконанням видаткової частини Державного бюджету». З огляду на це, відповідні положення Закону були визнані такими, що не відповідають Конституції України, як і цілий ряд інших його положень.

З вищевикладеного вбачається, що Конституційним Судом повноваження Рахункової палати, визначені законом, були суттєво обмежені. Далі у вказаний закон були внесені відповідні редакційні уточнення згідно постанови Верховної Ради «Про чинність Закону України «Про Рахункову палату»[1] і редагований текст було опубліковано. Але саме цей факт став причиною для звернення Президента до Конституційного Суду з клопотанням визнати такими, що не відповідають Конституції Постанову Верховної Ради «Про чинність Закону України «Про Рахункову палату» від 14 січня 1998 року та текст Закону України «Про Рахункову палату», опублікований в газеті «Голос України». Рішення з цього приводу було прийнято Конституційним Судом 14 грудня 2000 року[2].

---

[1] Про чинність Закону України «Про Рахункову палату»: Постанова Верховної Ради України від 14.01.1998 р. № 18/98 ВР. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/18/98-%D0%B2%D1%80

[2] У справі за конституційним поданням Президента України щодо відповідності Конституції України (конституційності) Постанови Верховної Ради України «Про чинність Закону України «Про Рахункову палату», офіційного тлумачення положень частини другої статті 150 Конституції

У цій справі Конституційний суд констатував, що до повноважень Верховної Ради належить прийняття законів, у тому числі тих, якими вносяться зміни до чинних законів. Прийняття законів здійснюється згідно з процедурою, визначеною Конституцією та Регламентом Верховної Ради. Тому обов'язок Верховної Ради щодо виконання Рішення Конституційного Суду (від 23.12.1997 р.) полягав у тому, щоб згідно з конституційно встановленою законодавчою процедурою для забезпечення належної реалізації Закону внести відповідні зміни до нього у зв'язку з визнанням неконституційними його окремих положень. Тобто, Верховна Рада, прийнявши вказану Постанову, не дотримала вимог Конституції. Вона могла змінити закон виключно законом, а не шляхом прийняття підзаконного правового акта. Виходячи з цього Конституційний Суд дійшов висновку, що вказана Постанова є такою, що не відповідає Конституції.

Конституційний Суд зазначив, що втрата чинності окремих положень Закону в цьому разі безпосередньо пов'язана з ухваленням Рішення Конституційного Суду, а не з прийняттям правового акта на його підтвердження чи виконання. Таким чином, з дня ухвалення Рішення – з 23 грудня 1997 року – положення вказаного Закону, що визнані неконституційними, втрачають чинність, а сам Закон є чинним, за винятком положень, визнаних неконституційними. Будь-які закони, інші правові акти або їх окремі положення, визнані рішеннями Конституційного Суду неконституційними, не підлягають застосуванню як такі, що втратили чинність з дня ухвалення Судом рішення про їх неконституційність.

України, а також частини другої статті 70 Закону України «Про Конституційний Суд України» стосовно порядку виконання рішень Конституційного Суду України (справа про порядок виконання рішень Конституційного Суду України): Рішення конституційного Суду України від 14.12.2000 р. № 15-рп/2000. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v015p710-00

Ще один акт Конституційного Суду, на який слід звернути увагу, можна вважати знаковим в аспекті розширення контрольних повноважень Рахункової палати щодо бюджетних коштів[1]. Так, Верховна Рада України звернулася до Конституційного Суду з клопотанням надати висновок щодо відповідності законопроекту про внесення змін до статті 98 Конституції України вимогам статей 157 і 158 Конституції України. Законопроектом було запропоновано внести зміни до статті 98 Конституції, виклавши її у такій редакції: «Контроль від імені Верховної Ради України за надходженням коштів до Державного бюджету України та їх використанням здійснює Рахункова палата. Організація, повноваження і порядок діяльності Рахункової палати визначаються законом». Отже, згідно із законопроектом передбачалося розширити конституційні повноваження Рахункової палати шляхом надання їй функції контролю за формуванням дохідної частини Державного бюджету України та законодавчо регулювати організацію, повноваження і порядок її діяльності. Конституційний Суд України дійшов висновку, що Законопроект відповідає вимогам частини першої статті 157 Конституції України, оскільки запропоновані ним зміни не передбачають скасування чи обмеження прав і свобод людини і громадянина та не спрямовані на ліквідацію незалежності чи на порушення територіальної цілісності України, а на момент надання висновку в Україні не введено воєнного або надзвичайного стану.

Наприкінці зауважимо, що правові позиції Конституційного Суду мають значний вплив на формування та розвиток усього законодавства України, і, зокрема, законодавства щодо контролю у бюджетній сфері. Не зважаючи на те, що іноді спостерігаються певні неузгодженості та суперечності між самими актами

[1] У справі за зверненням Верховної Ради України про надання висновку щодо відповідності законопроекту про внесення змін до статті 98 Конституції України вимогам статей 157 і 158 Конституції України: Висновок Конституційного Суду України від 21.05.2013 р. № 1-в/2013, справа № 1-15/2013. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v001v710-13

Конституційного Суду[1], Судом здійснюється відхід від раніше сформованих ним же правових позицій[2], необхідно все ж відзначити переважно позитивний їх вплив на удосконалення бюджетних правовідносин.

Гетманець Ольга
д.ю.н., професор
завідувач кафедри правового
забезпечення господарської
діяльності
Харківський національний
університет внутрішніх справ
Україна, Харків

СУДОВЕ РІШЕННЯ У БЮДЖЕТНОМУ ПРОЦЕСІ

Анотація. *Досліджуються правові проблеми виконання бюджетів за доходами та видатками на підставі чинного законодавства та судових рішень, як засобу вирішення спірних питань, що виникають у бюджетному процесі. Аналізуються процесуальні особливості вирішення бюджетних спорів у порядку адміністративного судочинства.Доводиться доцільність застосування рішень адміністративного суду,як складової доктрини прецедентного права,при врегулюванні бюджетних відносин.*

Ключові слова: судове рішення, бюджетне зобов'язання, судовий прецедент, розпорядники бюджетних коштів, платники

[1] Дмитрик О.О. Рішення Конституційного Суду України як джерела фінансового права: за і проти // Державне будівництво та місцеве самоврядування. 2012. Випуск 24. С. 108 – 117.

[2] Ткачук П.М. Правові позиції Конституційного Суду України // Вісник Конституційного Суду України. 2006. №2. С. 19 – 20.

податків, Державна казначейська служба України, Державна фіскальна служба України

Прагнення України до європейських цінностей задля справедливого та заможного забезпечення розвитку суспільства передбачає створення правового середовища орієнтованого на використання сучасних інструментів та засобів правового регулювання, зокрема у бюджетних відносинах, як основи розподілу суспільних благ. Серед правових інструментів регулювання фінансових відносин, використовується судовий прецедент та судова практика, що не є традиційним для науки фінансового та бюджетного права. Однак практика бюджетної діяльності потребує пошуку сучасних правових заходів. Фундатор науки фінансового права Л.К. Воронова зазначала, що «останнім часом джерелом фінансового права, як і всіх галузей права, стали вважати акти судових органів,…зовсім недавно наша наука не визначала прецедентного права, однак з появою конституційної юрисдикції органу - Конституційного Суду України – ставлення до судових рішень змінилося» [1] і вчена вважала, що рішення суду можуть бути джерелом фінансового права в цілому (з бюджетних, податкових або видаткових питань) коли виносяться за наслідками перевірки конституційності нормативно-правових актів або в окремих актах з бюджетного чи податкового права.

В сучасній правовій науці активно обговорюється місце та значення судового прецеденту в правовій системі України. Визначається за необхідним встановити сферу застосування судового прецеденту, тобто визначити ту нішу суспільних відносин, яка володіє придатністю до регулювання через прецедент[2]. Доводиться, що сучасна судова практика вищих судових інстанцій в Україні виступає орієнтиром, як для нижчих

[1]Воронова Л.К. Фінансове право України: Підручник. К. Прецедент. Моя книга, 2006. 75 с.

[2]Курило В., Панталієнко П. Судовий прецедент у правовій системі України: окремі аспекти практики реалізації // VisegradJornal onHumanRights. 2016. № 5. С. 104

судів, так і для інших правозастосовних органів[1]. Цілком слушним є висновок О. Дашковської, що завдання судової влади полягає у здатності вирішити правовий конфлікт і у разі відсутності відповідної норми закону надати захист тим правам людини, які не достали позитивного закріплення, врегулювати правовідносини, які не зміг визначити законодавець [2].

Проте залишаються дискусійними питання щодо визначення поняття «судовий прецедент», його співвідношення з судовим рішенням, «усталеною судовою практикою» та визнання джерелом права. Існує думка, що «в Україні як у державі, що належить до романо-германської правової сім'ї, некоректно застосовувати сам термін «судовий прецедент», оскільки судові рішення, навіть попри їхню нормативність, не містять ознаки «класичного» прецеденту, як і не мають його структури»[3]. Однак, підтримуючи дискусійність вказаних питань у науці, слід звернутися до практики вирішення бюджетних спірних питань у судовому порядку, аналіз якої спонукає до висновку про існування прецедентного права у фінансових, зокрема, бюджетних, податкових відносинах.

Наприклад, адміністративна справа, що розглядалася у Черкаському окружному апеляційному суду (№ 823/2311/18) стосовно позову Департаменту житлово-комунального комплексу Черкаської міської ради (позивач) до управління Державної казначейської служби України у м. Черкасах (далі – Казначейство (відповідач)), в якому просить визнати протиправним та скасувати попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства та зобов'язати зареєструвати бюджетне зобов'язання за додатковою угодою №9 від 24.05.2018, укладеними між Департаментом економіки та

[1] Загальна теорія держави та права. Підручник М. В. Цвік, О.В. Петрішін та інші. За ред. М.В. Цвіка та О.В. Петрішіна. Харків. Право. 2009. С. 188

[2]Дашковська О. Судовий прецедент та судова практика як джерело права // Вісник Академії правових наук України. 2011. №1 (64). С. 41

[3] Журавльов А. В. Судовий прецедент як джерело права в адміністративному судочинстві / А. В. Журавльов // Актуальні проблеми держави і права : Збірник наукових праць. 2016. Вип. 76. С. 81.

розвитку Черкаської міської ради, Департаментом житлово-комунального комплексу Черкаськоїміської ради та ПП «Черкаси-Інтерстрой». При розгляді справи з'ясувалося, що Казначейство відмовилося зареєструвати бюджетне зобов'язання за додатковою угодою між ПП «Черкаси-Інтерстрой» та органами місцевої влади на підставі відсутності договору про проведення робіт між замовником та підрядником в електронній системі закупівль. Підставою для повернення без виконання поданих документів та застосування заходи впливу передбаченого п. 1 ч. 1 ст. 117 Бюджетного кодексу України, стало те, що відповідач у спірних попередженнях послався на відсутність договору про наданняпослуг №437 від 05.12.2016, річного плану закупівель та звіту про результати проведеної процедури закупівлі по замовнику - департаменту житлово-комунального комплексу Черкаськоїміської ради, інших порушень бюджетного законодавства з боку позивача відповідач не зазначив[1].

Цілком слушним є те, що суд при розгляді цієї справи керувався Бюджетним кодексом України. Згідно статті 48 Бюджетного кодексу України Казначейство України здійснює реєстрацію та облік бюджетних зобов'язань розпорядників бюджетних коштів. Порядок здійснення реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань розпорядників бюджетних коштів визначається Міністерством фінансів України.

Судом встановлено, що позивач згідно рішення Черкаської міської ради від 16 грудня 2016 року №2-1515 Про міський бюджет на 2017 рік (додаток №12) та рішення Черкаської міської ради від 29 січня 2018 року №2-2886 Про міський бюджет на 2018 рік (додаток №12) є головним розпорядником коштів за видатками на проведення робіт, пов'язаних із будівництвом, реконструкцією, ремонтом та утриманням автомобільних доріг та звернувся до відповідача щодо реєстрації бюджетних зобов'язань спочатку за договором № 437 від 05.12.2016 року, а у наступному

[1]Рішення Черкаського обласного адміністративного суду від 20 серпня 2018 року справа № 823/2311/18https://opendatabot.ua/court/75956559-a7ca2ee28e7d1d4b12dbab55908b0706

- щодо реєстрації бюджетних зобов'язань за додатковою угодою №9 від 24.05.2018.

В суді було встановлено, що по договору № 437 від 05.12.2016 відсутня кредиторська заборгованість до річного звіту позивача на 2017 рік та даних обліку відповідача. Отже договір виконано в повному обсязі відповідно до кошторисних призначень позивача на 2017 рік. Також, на відповідача, тобто Казначейство покладені обов'язки контролю відповідності та правильності оформлення документів у сфері закупівель. Перевірка наявності вище зазначених документів проводиться шляхом перегляду документів, розміщених в електронній системі закупівель відповідним відділом Управління, який здійснює обслуговування замовника. Суд прийняв рішення

Задовольнити позов повністю і зобов'язав Казначейство зареєструвати бюджетне зобов'язання за додатковою угодою і стягнути на користь позивача 1762 грн. Проте рішення суду було оскаржено і рішення Черкаського обласного адміністративного суду скасовано[1]. Отже не зважаючи на те, що суд першої інстанції спирався на чинне бюджетне законодавство практику укладення договорів про надання робіт, послуг, а також на проведення тендерів, яка склалося в Україні, остаточне судове рішення із-за бюрократичної волокитні з реєстрацією документів призвело к припиненню фінансування дорожнього будівництва у 2018 року, тобто мешканці залишилися без доріг.

На відміну від негативного прикладу виконання судових рішень органу влади можливо привести і позитивний приклад у податкових відносинах. Так, справа, що розглядалася у Луганському окружному адміністративному суді від 08.08. 2019 року (м. Сєвєродонецьк (Справа № 360/3865/18) за позовом Приватного акціонерного товариства Лисичанська нафтова інвестиційна компанія (далі позовач, ПРАТ ЛИНІК) до Офісу великих платників Державної фіскальної служби, Головного управління ДФС у Луганській області (далі – ДФС, відповідач),

1Постанова шостий апеляційний адміністративний суд Справа: №823/2311/18 // https://opendatabot.ua/court/75956559-a7ca2ee28e7d1d4b12dbab55908b0706

Головного управління Державної казначейської служби України у Луганській області (Казначейство, відповідач) про визнання протиправною бездіяльності, стягнення суми бюджетного відшкодування.[1]

В обґрунтування позовних вимог позивач зазначив, що він має невідшкодовану з бюджету суму з податку на додану вартість, що утворилась у податкових періодах липня, серпня та вересня 2015 року

З урахування вказаної практики Верховного Суду позивач просив суд:

- визнати протиправною бездіяльність Офісу великих платників податків Державної фіскальної служби України та Головного управління ДФС в Луганській області, що полягає у несвоєчасному наданні органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів висновку із зазначенням суми, що підлягає відшкодуванню з бюджету та несвоєчасному внесенні в єдиний Реєстр заяв про повернення суми бюджетного відшкодування узгодженої суми бюджетного відшкодування за 2015-2018 роки.

При розгляді в справи суд керувався чинним законодавством України, зокрема Податковим кодексом, а також практикою міжнародного суду, а також судовим прецедентом.Зокрема спирався на статті 1 Першого протоколу до Конвенції про захист прав людини і основоположних свобод від 04 листопада 1950 року, згідно якої кожна юридична особа має право мирно володіти своїм майном. Ніхто не може бути позбавлений своєї власності інакше як в інтересах суспільства і на умовах, передбачених законом і загальними принципами міжнародного права, У рішенні суду вказано: «За певних обставин легітимне очікування на отримання активу також може захищатися статтею 1 Першого протоколу до Конвенції. Так, якщо суть вимоги особи пов`язана з майновим правом, особа, якій воно надане, може вважатися такою, що має легітимне очікування, якщо для такого

[1]Рішення Луганського обласного адміністративного суду від 8.08.2019р. по справі № 360/3865/18 // https://opendatabot.ua/court/75956559-a7ca2ee28e7d1d4b12dbab55908b0706

права у національному законодавстві існує достатнє підґрунтя (див. mutatis mutandis рішення у справі Суханов та Ільченко проти України від 26 червня 2014 року (Sukhanov and Ilchenko v. Ukraine, заяви № 68385/10 та № 71378/10, § 35)).[1]

Враховуючи наведене суд дійшов висновку, що ефективним способом захисту, який забезпечить поновлення порушеного права позивача є саме стягнення з Державного бюджету України на користь ПРАТ ЛИНІК заборгованості щодо бюджетного відшкодування ПДВ за липень 2015 року у розмірі 3500065,00 грн, за серпень 2015 року у розмірі 3084114,00 грн, за вересень 2015 року у розмірі 4983661,00 грн. Зазначене відповідає правовій позиції Великої Палати Верховного Суду, викладеній в постанові від12.02.2019 у справі № 826/7380/15 (номер рішення в ЄДРСР 80427413). Судове рішення було виконане.

Наведені приклади свідчать що застосування судових рішень при вирішенні спірних бюджетних питань має, як позитивні так і негативні наслідки для організації сучасного бюджетного процесу. Застосування судових рішень у бюджетному процесівказує на необхідність застосування прецедентного права у бюджетних відносинах. Для подальшого удосконалення правового забезпечення бюджетного процесу, в справах, які є не врегульованими чинними правовими нормами, слід визнати доцільним використання судової практики та судових рішень, як засобу вирішення конфліктів, що потребує, по-перше, обґрунтованої правової доктрини про сучасний погляд на джерела фінансового права, а по друге, аргументованих доказів її застосування в суді.

1Рішення Луганського обласного адміністративного суду від 8.08.2019р. по справі № 360/3865/18 // https://opendatabot.ua/court/75956559-a7ca2ee28e7d1d4b12dbab55908b0706

Гнатовська Альона
к.ю.н., доцент
Чернівецький юридичний інститут
Національного університету
«Одеська юридична академія»,
доцент кафедри конституційного,
адміністративного і фінансового
права
м. Чернівці, Україна

РОЛЬ СУДОВОЇ ПРАКТИКИ В РОБОТІ АДВОКАТА

Анотація. *У тезах описується роль судової практики в роботі адвоката. Досліджується значення судової практики в правозастосовчій роботі суддів. На прикладі описується вплив постанови Верховного Суду на практичну діяльність адвоката.*

Ключові слова : судова практика, судове рішення, адвокат, адвокатська діяльність, правова позиція.

Професія адвоката суттєво вирізняється від інших видів практичної юридичної діяльності. Це пов'язано з тим, що адвокат в нашій країні як «універсальний солдат» повинен володіти знаннями з усіх галузей права та має якісно на високому професійному рівні проконсультувати клієнта з будь-якого юридичного питання.

Для підвищення рівня своїх знань адвокат повинен не просто знати законодавчі та підзаконні акти, він зобов'язаний слідкувати і за судової практикою.

Сьогодні не стільки деонтологія адвокатської діяльності, скільки ринок адвокатських послуг вимагає від адвоката самовдосконалення. Адвокат, який починає займатись неправовими, а наприклад організаційними чи фінансовими питаннями за дуже короткий проміжок часу просто починає вибувати з ринку юридичних послуг, оскільки не тільки кардинальна зміна діючого законодавства, а й, у першу чергу, судової практики вимагає від адвоката постійно тримати на

пульсі думку найвищої судової інстанції, особливо із створенням та діяльністю Верховного Суду та введенням нових процесуальних кодексів[1].

Роль судової практики полягає в тому, що вона виступає критерієм правильного й однакового (однозначного) застосування норм законодавства, сприяє виявленню прогалин у законодавстві, неоднозначності змісту окремих його норм, а також створює основу для вдосконалення норм і розвитку законодавства[2].

Судова практика, таким чином, пов'язується з практичною діяльністю інститутів судової влади щодо прийняття рішень, що містять правові положення. Дана діяльність здійснюється в суворому процесуальному порядку і матеріалізується в офіційних письмових документах. Необхідно відзначити, що не всяке застосування судом правової норми є судовою практикою, а тільки те, що пов'язано з виробленням певного правового положення. У цьому сенсі судову практику слід розглядати як «стале положення», вироблене в результаті неодноразового застосування норми права в аналогічних справах, як певну форму правозастосовчої діяльності.

В юридичній літературі підкреслюється, що поява нормативних приписів судової практики зумовлена, передусім, тим, що під час застосування абстрактних законодавчих норм у реальних життєвих обставинах суди змушені трактувати, деталізувати їх, унаслідок чого формуються більш конкретні правила. Серед чинників, що сприяють цьому, вирізняють такі: подолання судами прогалин і колізій, застосування «оціночних» понять законодавства (грубе порушення обов'язків, аморальний проступок, поважна причина) та ін.[3]

---

[1] Лещенко О. (2018) Професія адвокат - це і є саме життя. Бюлетень Асоціації адвокатів України, 3(32). С. 4.

2 Вишновецька С., Іваницька Т. (2018) Судова практика та її роль у розвитку трудового законодавства України. Підприємництво, господарство і право, 7. С. 91.

3 Ярошенко О. М. (2007) Джерела трудового права України. Автореф. дис. ... д-ра юрид. наук: спец. 12.00.05 «Трудове право; право соціального забезпечення»; Нац. юрид. акад. України ім. Я. Мудрого. Х. С. 13.

Із 15 грудня 2017 р. набули чинності нові редакції Цивільного, Господарського процесуальних кодексів та Кодексу адміністративного судочинства України, які по своїй суті є повністю новими нормативними актами.

Відповідно до внесених змін ч. 5 ст. 242 Кодексу адміністративного судочинства України, ч. 4 ст. 263 Цивільного процесуального кодексу України та ч. 4 ст. 236 Господарського процесуального кодексу України встановлюють, що при виборі і застосуванні норми права до спірних правовідносин суд враховує висновки щодо застосування норм права, викладені в постановах Верховного Суду.[1] Фактично судова практика вищих судових інстанцій виступає орієнтиром як для нижчих судів, так і для інших правозастосовчих органів.

Завдяки вказаним змінам судова практика стала невід'ємною частиною вирішення будь-якого спору. Адвокат готуючись до засідання повинен опрацювати усі доступні рішення з подібної категорії справ, а судді, однозначно, керуються постановами прийнятими Верховним Судом.

На жаль, іноді, в зв'язку з політичними або ідеологічними поглядами позиції вищої судової інстанції можуть змінюватись, що створює не аби які незручності в роботі адвоката.

На приклад, в судовій практиці непоодинокими є спори між особами, які мають право на отримання одноразової грошової допомоги передбаченої ст. 41 Закону України «Про військовий обов'язок і військову службу»[2], ст.16 Закону України «Про соціальний та правовий захист військовослужбовців та членах їх сімей»[3] та Міністерством оборони України.

---

1 Верховна Рада України. (2004). Цивільний процесуальний кодекс України. (https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1618-15); (2005) Кодекс адміністративного судочинства України (https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2747-15); (1992) Господарський процесуальний кодекс України (https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1798-12).

2 Верховна Рада України. Закон України «Про військовий обов'язок і військову службу» (https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2232-12).

3 Верховна Рада України. Закон України «Про соціальний і правовий захист військовослужбовців та членів їх сімей» (https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2011-12).

На практиці держава усіляко намагається позбавити вказаних осіб наданого їм права. У зв'язку з цим громадяни вимушені звертатися до суду за захистом своїх прав від державного свавілля. Проте, такі громадяни мали можливість захистити своє право в суді. Адвокат при підготовці до справи у березні-квітні 2019 року знайшов підтвердження своєї правової позиції у постановах Верховного Суду від 25.05.2018, 26.06.2018 у справах №№729/426/17, 7503765/17.

Керуючись судовою практико по справі адвокат впевнено звертається до суду у квітні 2019 року та розраховує на вирішення справи на користь свого клієнта.

Проте правова позиція Верховного Суду 10.04.2019 року кардинально змінилась, що було викладено в постанові по справі № 822/220/18[1], якою було перекресллено постанови Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду від 25 травня 2018 року у справі № 729/426/17, від 21 серпня 2018 року у справі № 295/13892/16-а, від 23 жовтня 2018 року у справі № 822/3005/17, від 11 грудня 2018 року у справі № 740/1538/17, від 29 січня 2019 року у справі № 293/342/17.

У зв'язку з чим рішення про відмову в призначенні та виплати одноразової грошової допомоги залишилось в силі.

Крім того, адвокат вивчає судову практику по категорії справ не лише Верховного суду, але і судову практику місцевого суду, до якого має звертатись, або, навіть, конкретного судді, в провадженні якого знаходиться справа. Це дозволяє адвокату врахувати особливості процесуальної роботи суду, зміст клопотань, які задовольняються та передбачити можливий результат по справі.

Отже, роль судової практики в роботі адвоката значима та особлива. Досліджуючи судові рішення по справах адвокат може визначити яку саме позицію обире суддя місцевого суду при вирішенні спору.

---

[1] Верховний Суд. Постанова від 10 квітня 2019 року у справі № 822/220/18 (провадження № К/9901/58778/18). (https://supreme.court.gov.ua/supreme/pro_sud/rishennya_sud_palat/sklad_palaty_9901_ 58778_18).

Головашевич Олександр
Доцент кафедри фінансового права
Національного юридичного
університету імені Ярослава
Мудрого,
кандидат юридичних наук

АКТУАЛЬНІ АСПЕКТИ ЗАСТОСУВАННЯ ЗАСОБІВ ПОДАТКОВОГО ПРИМУСУ ПРИ АДМІНІСТРУВАННІ ПОДАТКІВ І ЗБОРІВ

При характеристиці впливу контролюючих органів на поведінку суб'єктів податкових відносин варто зауважити, що застосування податкового примусу завжди має наслідком обмеження прав або інтересів платників податків. При цьому на нормативному рівні досі немає чіткого ієрархічного закріплення заходів податкового примусу, нормативно закріпленої їх класифікації. У науковій літературі можна знайти різні підходи до класифікації податкового примусу. Так, А. М. Тимченко проводить класифікацію податкового примусу за критеріями способу застосування і цільової спрямованості та обстоює думку, що «податково-правовий примус як системне явище включає три види заходів: припиняючі, правопоновлювальні й каральні»[1]. Очевидно, що у даному випадку вчений розглядає заходи податкового примусу через призму видів правових норм. На наше переконання подібний підхід є спрощеним та не дозволяє виокремити сутнісні ознаки окремих груп примусових заходів, адже кожен з них характеризується значно більшим набором ознак, які у сукупності визначають його сутність. Утім, варто підтримати важливість запропонованого вченим критерію

[1] Тимченко А. М. Види примусових заходів у податковому праві : автореф. дис. ... канд. юрид. наук. Київ, 2012. 18 с., С. 4.

цільової спрямованості, який часто використовується у якості диференціюючого при обранні того або іншого заходу впливу.

Навряд чи можна однозначно погодитися і з позицією, відповідно до якої податковий примус завжди є проявом деліктної поведінки платника податку.[1] Дійсно, такі заходи податкового примусу, як податкова застава, адміністративний арешт майна, зупинення видаткових операцій на рахунках платника податків як правило застосовуються при порушенні платником встановленого порядку виконання податкового обов'язку, але якщо аналізувати відносини з приводу їх застосування більш широко, то можна окреслити цілу низку випадків, коли у результаті доводиться правомірність дій платника. Наприклад, недопуск до проведення контролюючим органом податкової перевірки часто стає підставою застосування контролюючим органом адміністративного арешту майна. Такі дії обумовлені тим, що однією із підстав застосування адміністративного арешту майна, який є винятковим заходом забезпечення виконання податкового обов'язку, є перешкоджання платником при проведенні законної податкової перевірки. Утім на практиці внаслідок недостатньо чіткої нормативної регламентації процедур застосування цього заходу стає можливим невірне правозастосування, що призводить до фактичного порушеня вже з боку контролюючого органу.

Крім того, ненадання відповіді на незаконний запит контролюючого органу також може мати наслідком застосування заходів податкового примусу до платника. Право контролюючого органу отримувати від платників податків податкову інформацію передбачене статтями 72-73 Податкового кодексу України, але навряд чи це стосується всієї інформації про діяльність платника, особливо коли мова йде про інформацію з особливим режимом (комерційна таємниця та ін.). Крім того, при оформленні запиту контролюючим органом на надання платниками податкової інформації не поодинокими є випадки невірного їх оформлення,

[1] Тимченко А. М. Види примусових заходів у податковому праві : автореф. дис. ... канд. юрид. наук. Київ, 2012. 18 с., С. 4.

що є законною підставою для відмови у її наданні. При застосуванні до платників засобів податкового примусу в подібних випадках у подальшому в результаті оскарження таких дій платники мають змогу довести правомірність власної поведінки та незаконність застосування до них примусу, але ці заходи на цей момент вже застосовано, а права платника порушено.

При формуванні концепції застосування податкового примусу варто визначитись із ієрархією існуючих засобів, окреслити можливість їх спільного використання або взаємовиключність, зупинитися на процедурах їх застосування та припинення. При цьому окремо варто приділити увагу суб'єктному складу податкових відносин, що утворюються при застосуванні податкового примусу. У будь-якому разі, основою побудови концептуальної моделі застосування податкового примусу мають стати його нормативно закріплені організаційно-правові форми, які фактично і є засобами впливу на поведінку учасників податкових відносин.[1] Наразі можна виокремити наступні засоби податкового примусу: 1) податкова застава; 2) адміністративний арешт майна; 3) арешт коштів на рахунках платника податків; 4) пеня; 5) стягнення коштів платника податків; 6) продаж майна, що перебуває у податковій заставі; 7) відповідальність за порушення податкового законодавства.

Варто визначити можливих суб'єктів податкових правовідносин, які приймають участь у реалізації того або іншого примусового заходу. До кола таких суб'єктів відносяться: 1) платники податків; 2) податкові агенти; 3) контрагенти платника податків; 4) контролюючі органи; 5) держава; 6) територіальні громади; 7) суд; 8) правоохоронні органи; 9) судові виконавці.

[1] Податковий кодекс України: постатейний коментар : у 2 ч. / В. В. Білоус, Л. К. Воронова, О. О. Головашевич та ін. ; за ред. М. П. Кучерявенка. Ч. 1. Харків : Право, 2011. 704 с.; Податковий кодекс України: постатейний коментар : у 2 ч. / В. В. Білоус, Л. К. Воронова, О. О. Головашевич та ін. ; за ред. М. П. Кучерявенка. Ч. 2. Харків : Право, 2011. 1128 с.

Перелік засобів податкового примусу в Україні можна класифікувати за ціллю їх використання, що передбачає виокремлення засобів, спрямованих на: 1) забезпечення збереження активів платника, що можуть бути використані для погашення податкового боргу; 2) стимулювання платника погасити податковий борг; 3) компенсацію втраченої державою або територіальними громадами можливості користуватися публічними коштами; 4) компенсацію шкоди, завданої платнику податків; 5) покарання платника податків; 6) примусового погашення податкового боргу.

Важливим критерієм диференціації засобів податкового примусу є ступінь їх впливу на діяльність підконтрольних суб'єктів. З одного боку, цей критерій є доповненням попереднього та може характеризувати ту або іншу мету застосування засобу податкового примусу, а з іншого – окреслює ступінь обтяжливості несприятливих наслідків, яких зазнає особа, щодо якої його застосовано. У будь-якому разі, ступінь обтяжливості наслідків застосування засобу податкового примусу має відповідати рівню загрози, на запобігання якої його спрямовано. Навряд чи доцільно застосовувати арешт коштів на рахунках платника податків просто у разі пропущення платником строків подачі податкової звітності, але у разі спроби вивести активи при попередньому застосуванні низки інших засобів забезпечення податкового обов'язку (наприклад, адміністративного арешту майна) це є цілком виправданим. Можна виокремити три ступеня впливу засобів податкового примусу на господарську або іншу діяльність платника: 1) незначна; 2) суттєва; 3) велика.

Дмитренко Емілія
д. ю. н., професор, Державний вищий навчальний заклад «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана», завідувач кафедри фінансового права, Україна, м. Київ

СУДОВИЙ ПРЕЦЕДЕНТ ЯК ДЖЕРЕЛО ФІНАНСОВОГО ПРАВА: ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ

У статті визначено окремі проблемні питання застосування судового прецеденту як джерела фінансового права. Зазначено, що в якості судового прецеденту у регулюванні фінансових правовідносин в Україні слід розглядати рішення вищих судових органів із конкретних справ, а також рішення міжнародних судів. Проаналізовано деякі рішення Європейського суду з прав людини, які можна застосовувати в Україні до схожих судових спорів за участю суб'єктів фінансових правовідносин. Запропоновано окремі шляхи для більш ширшого застосування в Україні судового прецеденту.

Ключові слова: джерело права, фінансове право, фінансові правовідносин, судовий прецедент, рішення Європейського суду з прав людини.

За умов правової глобалізації та інтеграції проблема джерел права в цілому й окремо – судового прецеденту продовжує залишатися актуальною і для науки фінансового права. Динамічний розвиток фінансових правовідносин обумовлює зміни у механізмі фінансово-правового регулювання, який має швидко адаптовуватися до сучасного стану держави, її фінансової системи та спрямовуватися на забезпечення прав, свобод і законних інтересів учасників зазначених правовідносин.

Досвід країн англосаксонської правової системи, де судовий прецедент поряд із нормативно-правовим актом традиційно виступає самостійним джерелом права, засвідчує його

позитивний вплив на регулювання суспільних відносин. Саме судовий прецедент може у достатній мірі оперативно реагувати на зміни відповідних правовідносин та забезпечувати їх ефективне регулювання. Це обумовлено як сутністю, так і його особливостями як джерела права. Зокрема, судовий прецедент: виноситься при вирішенні конкретної справи; містить положення, на які суди тієї ж або нижчої інстанції мають посилатися під час вирішення у майбутньому аналогічних справ, а, отже, – є обов'язковими для застосування всіма судовими інстанціями. А тому його позитивною стороною є перш за все те, що завдяки судовому прецеденту можливо передбачити конкретний результат судового розгляду та швидко прийняти рішення. Отже, із урахуванням зазначеного, застосування судового прецеденту у регулюванні фінансових правовідносин в Україні, може значно спростити судовий процес та стимулювати суддів до прийняття обґрунтованих, мотивованих і справедливих рішень під час розгляду справ щодо порушення фінансового законодавства. Разом з тим варто мати на увазі й те, що у судді є можливість використати судовий прецедент не на користь позивача.

Незважаючи на це, існують певні проблеми щодо його застосування в Україні у регулюванні фінансових правовідносин. Насамперед це пов'язано з тим, що Україна є класичним прикладом держави континентальної системи права із прийнятою великою кількістю законів і підзаконних актів, норми яких інколи по-різному регулюють одні й ті ж фінансові відносини, які суддя повинен враховувати при винесенні рішення. А це у багатьох випадках унеможливлює аналогію з попереднім рішенням, а отже, - і саме застосування судового прецеденту у регулюванні фінансових правовідносин.

Окрім того, у сучасній фінансово-правовій науці і практиці в Україні з огляду на складність судового прецеденту поки однозначно не вирішено питання про допустимість його як джерела фінансового права. На сьогодні в Україні судді у справах щодо порушення фінансового законодавства не зобов'язані приймати рішення на основі вже існуючого, навіть якщо справа є

ідентичною. І хоч іноді одна зі сторін спору може самостійно пред'явити готове рішення із аналогічної ситуації як приклад, але суддя не зобов'язаний врахувати його.

Разом з тим, фундаментальні зміни, які відбулися у механізмі правового регулювання фінансових відносин, а саме його спрямування на досягнення необхідного балансу та компромісу між публічним інтересом держави, органів місцевого самоврядування і приватними інтересами юридичних та фізичних осіб як учасників публічної фінансової діяльності, та відсутність у фінансовому законодавстві засобів для цього є причиною формування великого масиву різноманітної судової практики. Оскільки недосконалі фінансово-правові норми ускладнюють або унеможливлюють виконання їх приписів у конкретних фінансових правовідносинах, то це досягається шляхом судового оскарження актів застосування фінансово-правових норм і дій державних (муніципальних) органів у сфері здійснення публічної фінансової діяльності.

За сучасних умов законодавство України надає суб'єктам фінансових правовідносин широкі можливості щодо захисту порушених прав, в тому числі право на звернення до судових інстанцій, яке гарантується Конституцією України, законами України, а також цілим рядом міжнародних договорів і конвенцій. Із огляду на це саме судова форма захисту порушених прав гарантує максимально незалежне, справедливе вирішення фінансово-правового конфлікту на основі принципів формальної рівності сторін, змагальності, гласності.

На наш погляд, в якості судового прецеденту як джерела фінансового права України слід розглядати рішення вищих судових органів із конкретних справ, а також рішення міжнародних судів, обов'язкові для судів тієї ж чи нижчої інстанції при вирішенні аналогічних справ. Це насамперед рішення Європейського суду з прав людини (далі – ЄСПЛ). Відповідно до ч. 1 ст. 17 Закону України «Про виконання рішень та застосування практики Європейського суду з прав людини» суди застосовують при розгляді справ Європейську конвенцію з

прав людини (1953 р.) (далі – Конвенцію) та практику ЄСПЛ як джерело права.

Варто зазначити, що ЄСПЛ, який було створено для контролю за дотриманням прав і свобод людини та громадянина, закріплених в Конвенції, реалізує цю функцію шляхом встановлення наявності чи відсутності порушення державами-учасницями Конвенції та тлумачення її положень у межах кожної конкретної справи. Для того щоб ЄСПЛ слідував своїм попереднім прецедентам, потрібна їх подібність. Зокрема, рішеннями ЄСПЛ за предметом звернення заявників у справах, які стосуються учасників фінансових правовідносин, було сформовано позицію щодо порушення права на справедливий судовий розгляд, про що свідчать справи про затягування податковими органами судового розгляду справи. Прикладом можуть слугувати справи «Смірнов проти України» та «Сокор проти України» (заява № 49009/07, рішення від 09.12.2010 р.), відповідно до яких районним судом провадження у справі щодо законності дій податкових органів було зупинено близько трьох років[1].

Також ЄСПЛ своїми рішеннями сформував позицію щодо відшкодування фізичним особам шкоди, завданої неправомірними діями чи бездіяльністю посадових осіб податкового органу при здійсненні ними своїх повноважень. Про це свідчать, зокрема, рішення від 18.10.2005 р. у справі «Терем ЛТД, Чечеткін та Оліус проти України» та рішення від 12.03.2009 р. у справі «Вергельський проти України» [2].

Значення цих та інших рішень ЄСПЛ для регулювання фінансових правовідносин полягає в тому, що вони насамперед стали першопричиною введення в Україні процедури проведення експертизи проектів нормативно-правових актів на відповідність положенням Конвенції. Водночас рішення ЄСПЛ впливають безпосередньо на практику вирішення спорів між учасниками

---

[1] Роль Європейського суду з прав людини у вирішенні спорів з питань оподаткування. URL: http://www.visnyk-juris.uzhnu.uz.ua/file/No.44/part_2/34.pdf

2 Роль Європейського суду з прав людини у вирішенні спорів з питань оподаткування. URL: http://www.visnyk-juris.uzhnu.uz.ua/file/No.44/part_2/34.pdf

фінансових правовідносин в Україні та створюють правовий прецедент для судів України. Так, у п. 71 рішення ЄСПЛ по справі «Булвес» АД проти Болгарії (заява №3991/03) від 22.01.2009 зазначено, що «… компанія-заявник не повинна нести відповідальність за наслідки невиконання постачальником його обов'язків щодо своєчасного декларування ПДВ і, як наслідок, сплачувати ПДВ повторно разом із пенею. Такі вимоги прирівнюються до надзвичайного обтяження для компанії-заявника, що порушило справедливий баланс, який повинен був підтримуватися між вимогами загальних інтересів та вимогами захисту права власності»1. Зміст зазначеного положення було враховано в Ухвалах Вищого адміністративного суду України (надалі– ВАС України) від 25.09.2014 р. (провадження К/800/15845/14), від 16.04.2014 р. (провадження №К/800/40669/13), від 14.05.2014 р. (провадження №К/800/20054/13, у Постанові Харківського окружного адміністративного суду від 22.09.2015 р. у справі № 820/3404/15, в Ухвалі Дніпропетровського апеляційного адміністративного суду від 21.10.2015 р. у справі №804/4983/15)2.

Важливим є рішення ЄСПЛ по справі «Бізнес Сепорт Сентре проти Болгарії» (заява №6689/03), у п. 23 якого вказано, що у разі виявлення податковими органами невиконання постачальником своїх обов'язків як платника ПДВ, вони могли б розпочати податкову перевірку цього постачальника, з тим щоб стягнути з нього належні платежі та штрафні санкції. Втім відмітив Суд, прямого впливу на оподаткування організації-заявника (Бізнес Сепорт Сентре) це б не мало3. Зазначена практика ЄСПЛ

[1] Податкова практика: застосування рішень Європейського суду з прав людини при оскарженні рішень податкових органів. URL: http://alltax.ua/prestsentr/publikatsii/51-podatkova-praktika-zastosuvannya-rishen-evropejs-kogo-sudu-z-prav-lyudini-pri-oskarzhenny-rishen-podatkovikh-organiv

[2] 7 корисних рішень ЄСПЛ для платника податків в Україні. URL: http://www.legalshift.com.ua/?p=473

[3] Податкова практика: застосування рішень Європейського суду з прав людини при оскарженні рішень податкових органів. URL: http://alltax.ua/pres-

узгоджується із окремими рішеннями судів в Україні, зокрема із Ухвалою ВАС України від 25.09.2014 р. (провадження К/800/15845/14), Постановою Хмельницького окружного адміністративного суду від 15.10.2015 р. у справі №822/5413/15, Ухвалою Дніпропетровського апеляційного дміністративного суду від 21.10.2015 р. у справі №804/4983/151.

Таким чином, на прикладі справ «Булвес АД проти Болгарії» та «Бізнес Сепорт Сентр проти Болгарії» ЄСПЛ було фактично впроваджено та закріплено на практиці принцип індивідуалізації юридичної відповідальності суб'єкта податкових правовідносин, який полягає в тому, що платник податків може зазнавати негативних наслідків у податкових правовідносинах з державою тільки у випадку порушення саме цим платником податків вимог національного податкового законодавства. Порушення податкового законодавства контрагентами платника податків мають призводити до негативних податкових наслідків саме для таких контрагентів, які безпосередньо порушують національне податкове законодавство[2].

Отже, у рішеннях ЄСПЛ чітко визначено, що податкова відповідальність платника податків має індивідуальний характер, і що добросовісний платник податків не повинен її нести через порушення з боку його контрагентом, зокрема за фактичну відсутність своїх контрагентів за юридичною адресою. Саме тому має місце практика використання рішень ЄСПЛ у справах «Булвес АД проти Болгарії» та «Бізнес Сепорт Сентре проти Болгарії» в Україні до схожих судових податкових спорів для оскарження податкових повідомлень-рішень. Так, про індивідуалізацію податкової відповідальності та про неприпустимість притягнення до відповідальності однієї

tsentr/publikatsii/51-podatkova-praktika-zastosuvannya-rishen-evropejs-kogo-sudu-z-prav-lyudini-pri-oskarzhenny-rishen-podatkovikh-organiv

[1] 7 корисних рішень ЄСПЛ для платника податків в Україні. URL: http://www.legalshift.com.ua/?p=473

[2] Податкова практика: застосування рішень Європейського суду з прав людини при оскарженні рішень податкових органів. URL: http://alltax.ua/pres-tsentr/publikatsii/51-podatkova-praktika-zastosuvannya-rishen-evropejs-kogo-sudu-z-prav-lyudini-pri-oskarzhenny-rishen-podatkovikh-organiv

компанії, у випадку за неправомірні дії іншої компанії йдеться в Ухвалі ВАС України від 15.10.2014 р. (справа № К/9991/61246/12)[1].

Серед чинників, які можуть сприяти більш ширшому застосуванню в Україні судового прецеденту можна назвати такі: функціонування справді незалежного суду, здатного захистити людину, її права і свободи; відповідна підготовка судів із цього питання; високий рівень правового світогляду і правової культури усього суспільства.

Іншим шляхом вирішення аналізованої проблеми може бути функціонування в Україні єдиної автоматизованої бази судових прецедентів.

Таким чином, використання рішень судових органів, зокрема міжнародних (на прикладі ЄСПЛ) до схожих судових спорів за участю суб'єктів фінансових правовідносин в Україні сприятиме більш швидкому внесенню коректив у процес правозастосування, удосконаленню тим самим механізму фінансово-правового регулювання та підвищенню ефективність його дії, адже дозволить вирішити неврегульовані або недостатньо врегульовані законодавством України питання.

[1] 7 корисних рішень ЄСПЛ для платника податків в Україні. URL: http://www.legalshift.com.ua/?p=473

Заверуха Олег
кандидат юридичних наук
голова Восьмого апеляційного
адміністративного суду
Україна,м. Львів

ТЕОРЕТИЧНІ ТА ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ЗАХИСТУ УЧАСНИКІВ ПОДАТКОВИХ ВІДНОСИН НА СУЧАСНОМУ РОЗВИТКУ ПОДАТКОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ

Теоретичні та практичні аспекти захисту учасників податкових відносин лежать у фокусі інтересів експертів у галузі податкового, цивільного та інших сфер права. Важливість належного податкового регулювання, яке забезпечує формування публічних фондів, що далі перерозподіляються та використовуються для фінансування завдань державного та місцевого значення, ніколи не викликає сумнівів. Державний фіскальний інтерес переважає у відносинах оподаткування, оскільки сплата податків у кінцевому підсумку приносить користь усім платникам. Утім, у процесі оподаткування виникає розбіжність інтересів учасників, оскільки сплата податків зменшує активи платників. Держава, як власник публічних коштів, встановлює правові норми та забезпечує реалізацію публічного інтересу через податковий контроль та використання примусу. Однак, для захисту інтересів платників податків, що є зобов'язаною стороною, необхідні гарантії, і тут податкове законодавство надає різні способи захисту, що зараз вимагає систематизації та адаптації українського законодавства до європейських стандартів.

Однією з необхідних умов для стабільного розвитку податкових правовідносин є визначення не лише прав та обов'язків учасників цих відносин, але й встановлення ефективних гарантій та механізмів захисту їх прав. Вчені вказують на те, що відсутність адекватного захисту суб'єктивного права призводить до його декларативності, коли його закріплено

у законодавстві, але не підтримано державними правоохоронними заходами. Це стосується й законних інтересів платників податків [1, с. 62-63]. Забезпечення виконання обов'язків платників податків базується на заходах податкового примусу, тоді як захист їх прав передбачає встановлення механізмів та порядку їх реалізації в нормативно-правових актах. Важливо, що законодавство надає можливість платникам податків самостійно захищати свої права чи звертатися до державних органів для вжиття заходів, спрямованих на захист їх законних інтересів та припинення порушень.

Важливо відзначити, що законний інтерес платника податків підлягає захисту згідно зі статтею 1 Протоколу Першого до Конвенції про захист прав людини та основоположних свобод 1950 року. Заходи податкового примусу можуть обмежувати правомочності платника податків як власника або накладати на нього додаткове фінансове обтяження [2]. Деякі країни, такі як Грузія та Казахстан, у своєму податковому законодавстві прямо передбачили гарантії захисту законних інтересів платників податків, забезпечуючи адміністративний та судовий захист їх прав згідно з відповідними кодексами та законами. У той час як такі країни, як Україна, Литва, Латвія та Естонія, не включили гарантії захисту законних інтересів платників податків у своє податкове законодавство. Аналогічні практики спостерігаються у країнах Балтії, Туркменістані та Узбекистані. Різноманітні підходи до визначення та захисту прав і законних інтересів платників податків характеризують податкові кодекси різних пострадянських країн.

У науковій літературі при характеристиці питання співвідношення категорій «права платника податків» та «інтереси платника податків» підкреслюється, що держава повинна захищати законні інтереси, зокрема, відносно зобов'язаних осіб у податкових відносинах [3, с. 42-43]. Враховуючи різні інтереси у податкових відносинах – публічні, приватні та державні, постає питання, чиї саме інтереси має захищати держава. Деякими фахівцями висловлюється позиція, що захист законних інтересів платників податків має бути

пріоритетним у вирішенні податкових спорів [4, с. 55]. Ця позиція також підтримується українським законодавством, яке визначає адміністративне судочинство як інструмент захисту прав, свобод і інтересів фізичних та юридичних осіб у публічно-правових відносинах від порушень з боку державних органів та інших суб'єктів [5]. Ст. 2 Кодексу адміністративного судочинства України визначає основну функцію адміністративного суду у захисті прав та інтересів громадян і організацій від неправомірних дій державних органів та інших суб'єктів управління, включаючи сферу податкових відносин.

Можливість захисту інтересів у будь-якій сфері в Україні, включаючи відносини з приводу оподаткування, має конституційне підґрунтя згідно з пунктом 6 статті 55 Конституції України, який надає кожній особі право захищати свої права та свободи [6]. Для захисту прав платників податків українське законодавство передбачає адміністративний та судовий шляхи, а також прокурорське реагування, звернення до Конституційного Суду, міжнародні суди та самозахист прав [1, с. 64-65]. Деякі інші країни, такі як США, Швеція та Нідерланди, використовують медіацію для захисту інтересів платників податків, в той час, як у ФРН судовий захист можливий лише після вичерпання адміністративної процедури оскарження [7; 8; 9; 10; 11]. Загальна позиція дослідників та законодавства у визначенні способів захисту прав платників податків не може бути однозначно визначеною, проте самозахист прав визнається ефективним у юрисдикційному порядку.

Характер відносин оподаткування є публічним з точки зору правової природи, і вони передбачають широке використання імперативних засобів впливу на поведінку платників податків. Імперативність цих відносин гарантує реалізацію інтересів держави. Однак важливо розглядати регулювання відносин оподаткування не лише як примусове втручання держави, але також як можливість добровільного дотримання обов'язків щодо сплати податків та зборів.

Щодо захисту прав платників податків, існують різні способи, які можна класифікувати залежно від їхньої мети, такі

як визнання права, зміна або припинення правовідносин, припинення порушення права, примусове виконання обов'язку, відновлення становища перед порушенням та компенсація завданих збитків. Ця класифікація дозволяє розрізняти способи захисту в залежності від їхньої спрямованості та мети.

Державний примус у відносинах оподаткування забезпечує реалізацію інтересів як держави, так і місцевих громад, формуючи фінансовий фонд для фінансування завдань і функцій. Важливо враховувати, що адміністративний порядок захисту прав платників податків не є обов'язковим, і подання скарги до органу контролю не позбавляє їх права звертатися до суду. Кожна особа має право на оскарження в суді рішень, дій або бездіяльності органів державної влади згідно з Конституцією України. Законодавець гарантує право на судове оскарження незалежно від юридичних наслідків таких дій або рішень.

Отже, у контексті реалізації податкових відносин в Україні виявляється протилежність інтересів між платниками податків та державою, забезпечена уповноваженими органами контролю. Забезпечення балансу інтересів учасників цих відносин, в тому числі досягнення мети наповнення бюджетів, здійснюється завдяки ефективним конструкціям, що гарантують захист інтересів обох сторін. Модель захисту інтересів платників податків в Україні є відносно збалансованою, забезпечуючи рівні можливості захисту інтересів у адміністративному та судовому порядку. Відмінності від певних зарубіжних підходів полягають в тому, що в Україні платники податків можуть звертатися до суду без вичерпання адміністративного шляху, що сприяє темпоральній ефективності у вирішенні податкових спорів. Однак це також може викликати підвищене навантаження на суди адміністративної юрисдикції, і тому важливо розглядати можливість використання альтернативних методів вирішення податкових спорів, щоб забезпечити більш ефективне функціонування системи.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Сліденко А. В. Захист інтересів платників податків при застосуванні заходів податкового примусу : дис… канд. юрид. наук : 12.00.07 / Андрій Вікторович Сліденко. Харків 2019. 208 с.
2. Протокол Перший до Конвенції про захист прав людини і основоположних свобод 1950 р. URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_535.
3. Караченцев І. В. Правова природа податкових спорів та їх вирішення : дис…. канд. юрид. наук : 12.00.07 / Ігор Володимирович Караченцев. Харків, 2015. 191 с.
4. Шевцова Н. В. Диспозитивність та офіційність при вирішенні податкових спорів в адміністративному судочинстві України: дис. … канд. юрид. наук: 12.00.07 / Шевцова Наталія Володимирівна. Харків, 2011. 213 с. С. 55.
5. Кодекс адміністративного судочинства України. Відомості Верховної Ради України. 2005. № 35-37. Ст.446.
6. Конституція України від 28 черв. 1996 року № 254к/96-Вр. Відомості Верховної Ради України. 1996. № 30. Ст. 141.
7. Вінцова Д.С. Співвідношення принципів фіскальної достатності та економічності оподаткування: дис. … канд. юрид. наук. Х., 2015. 203 с.
8. Курило В.О. Правова природа процедур вирішення податкових спорів: порівняльно-правовий аналіз: дис. … канд. юрид. наук. Х., 2016. 209 с.
9. Соловйова Ю. О. Деякі питання організації податкового контролю у країнах світу. Экономика и право. 2009. № 3 (25). С. 97–10.
10. The Economic Survey of Sweden 2017. URL: http://www.oecd.org/eco/surveys/economic-survey-sweden.htm.

11. Taxpayer Bill of Rights . URL: http://www.hoffmanassociates.ca/tax%20payers%20bill%20of%20rights.htm.

Зозуля Діана
аспірант кафедри фінансового права
юридичного факультету
Київського національного
університету імені Тараса Шевченка
Україна,м. Київ

СУДОВІ РІШЕННЯ ФІНАНСОВО-ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ВИДАТКІВ НА ОХОРОНУ ЗДОРОВ'Я В УКРАЇНІ

Анотація. *У статті автором розглянути рішення судів різної інстанції відносно питань, які регламентують фінансові відносини різних організації у питаннях надходження та розподілу видатків. Окреслені основні пункти судового процесу, які стали визначальними при прийнятті відповідних рішень. Вказано на важливість наявності ключових документальних підтверджень для забезпечення об'єктивної доказової бази. Обрані приклади підкреслюють багатогранність та різноманітність обсягу досліджуваної проблеми та підтверджують можливість позитивного рішення в незалежності від масштабу фінансової спроможності позивача.*

Ключові слова: видатки, фінансово-правове регулювання, нормативно-правова база, рішення, суд.

У статистичних звітах Державної судової адміністрації України даних про розгляд судами різної інстанції цивільних справ, пов'язаних із визначенням міри відповідальності за порушення фінансового регулювання видатків не виділяються. Згідно з даними апеляційних судів у місцевих загальних судах перебуває в середньому 120 тисяч цивільних справ по визначеній

тематиці, із них суди закінчують провадження у 115 тисячах справ, що складає 96% від кількості тих справ, що перебували на розгляді за даною категорією. З ухваленням судового рішення місцеві суди розглянули в 2018 році 94,8 тис справ, їх частка від кількості розглянутих становила 81,9%, заявлені вимоги задоволено у 85,6 тис справ, або 90,3% від кількості тих, що розглянуті з ухваленням рішення [3].

Проаналізуємо рішення судів різних рівнів, присвячених регулюванню спорів по виплаті видатків згідно українського законодавства.

Згідно рішення Господарського суду Львівської області від 05 серпня 2019 року по справі № 914 / 999 / 19 за позовом: Приватної агрофірми «Дністер» до відповідача: Товариства з обмеженою відповідальністю «Західінфо», м. Львів про стягнення боргу, інфляційних втрат та 3% річних в сумі 295 155, 00 грн. Як зазначає позивач, у зв'язку з неповною оплатою відповідачем за поставлений йому позивачем пісок, у відповідача виникла заборгованість перед позивачем в розмірі 269 950,00 гривень. Однак, провівши арифметичний розрахунок між поставленим товаром і проведеною за нього оплатою, суд встановив, що позивачем допущена арифметична помилка, внаслідок якої основна сума заборгованості згідно позовної заяви становить 245 750 грн, а не 269 950,00 грн, як зазначає позивач у позовній заяві. Враховуючи відсутність доказів здійснення відповідачем повної оплати вартості товару то покупець вважається таким, що прострочив виконання зобов'язання [2].

Оскільки у видаткових накладних, на підставі яких позивачем здійснювалась поставка товарів відповідачу не вказано строку оплати за поставлений товар, то в даному випадку при визначені такого строку необхідно керуватися актами законодавства, що регулюють правовідносини в сфері договорів поставки.

Частиною 3 ст. 251 ЦК України передбачено, що строк та термін можуть бути визначені актами цивільного законодавства, правочином або рішенням суду. У відповідності із ст. 193 ГК України зобов'язання повинні виконуватися належним чином

відповідно до закону, інших правових актів, договору, а за відсутності конкретних вимог щодо виконання зобов'язання відповідно до вимог, що у певних умовах звичайно ставляться. Аналогічно відповідно до ст. 526 ЦК України зобов'язання має виконуватись належним чином відповідно до умов договору та вимог цього кодексу, інших актів цивільного законодавства, а за відсутності таких умов та вимог відповідно до звичаїв ділового обороту або інших вимог, що звичайно ставляться. Таким чином, суд позбавлений можливості за наявними в матеріалах справи доказами, встановити факт чи такі господарські операції мали місце по решта вище перелічених видаткових накладних.

Згідно ч. 1 ст. 625 ЦК України, боржник не звільняється від відповідальності за неможливість виконання ним грошового зобов'язання. Частиною 2 ст. 625 ЦК України встановлено, що боржник, який прострочив виконання грошового зобов'язання, на вимогу кредитора зобов'язаний сплатити суму боргу з урахуванням встановленого індексу інфляції за весь час прострочення, а також три проценти річних від простроченої суми, якщо інший розмір процентів не встановлений договором або законом. Крім того, ч. 4 ст. 232 ГК України встановлює, що відсотки за неправомірне користування чужими коштами справляються по день сплати суми цих коштів кредитору, якщо законом або договором не встановлено для нарахування відсотків інший строк [2].

Суд встановив, що вказані нарахування позивачем проведено невірно, так як сума заборгованості 295155,00 грн, яку позивач просить стягнути з відповідача не підтверджена належними і допустимими доказами, а саме відсутня частина довіреностей по видаткових накладних, а тому суд вважає, що позовні вимоги слід задоволити частково. Враховуючи вищенаведене, виходячи, що до задоволення підлягає основна сума заборгованості 199860,00 грн, тому слід стягнути з відповідача на користь позивача 3% річних в сумі 4 073,85 грн та інфляційні втрати в розмірі 14 589,78 грн, згідно проведених судом перерахунків.

З огляду на вищевикладене, господарським судом були створені належні умови для надання сторонами доказів в

обґрунтування своєї правової позиції. Враховуючи наведені обставини справи, суд дійшов висновку про те, що позовна вимога про стягнення з відповідача заборгованості за поставлений позивачем товар підлягає задоволенню частково в сумі 199 860,00 грн. Суд встановив, що вказані нарахування позивачем проведено невірно, а тому слід стягнути з відповідача на користь позивача 3% річних на суму 4 073,85 грн та інфляційні втрати в розмірі 14 589,78 грн внаслідок проведеного судом перерахунку. Загальна сума заборгованості яку слід стягнути з відповідача на користь позивача становить 218 523,63 грн. Решта позовних вимог в частині стягнення заборгованості, суд залишає без розгляду, згідно п. 4 ч. 1 ст. 226 ГПК України.

У другому випадку, відповідно до рішення Житомирського окружного адміністративного суду від 23 лютого 2018 року по справі № 806 / 2584 / 17 за позовом Житомирської міської ради до Міністерства фінансів України, Міністерства охорони здоров'я України, третя особа: Житомирська обласна державна адміністрація про визнання протиправною бездіяльність, встановив: Житомирська міська рада звернулась до Міністерства фінансів України, Міністерства охорони здоров'я України із позовом, в якому просить визнати протиправною бездіяльність Міністерства фінансів України та Міністерства охорони здоров'я України, які не вжили (не прийняли) жодних заходів, дій, та / або / і рішень, спрямованих на забезпечення розробки проекту закону про внесення змін до Закону України «Про Державний бюджет України на 2017 рік» в частині збільшення медичної субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам та надання її в повному обсязі [3].

В обґрунтування позовних вимог зазначає, що виконавчий комітет Житомирської міської ради звернувся з листами до ряду установ: Верховної Ради України, Кабінету Міністрів України, Міністерства фінансів України, Міністерства охорони здоров'я України, Житомирської обласної державної адміністрації, в яких зазначив, що обсяг ствердженої медичної субвенції по м. Житомиру на 2017 рік становить 220,88 млн грн при обрахованій мінімальній потребі для функціонування галузі – 289,89 млн грн.

Наслідком цього є незабезпеченість видатками обов'язкових виплат з оплати праці, гарантованих державою, у розмірі 63,70 млн грн. Враховуючи підвищення з 01.01.2017 розміру мінімальної заробітної плати до 3200 грн, для уникнення прирівнення заробітної плати працівників медичної галузі та збереження між тарифних співвідношень, додатково необхідно 57 млн грн. Загальна незабезпеченість медичною субвенцією закладів охорони здоров'я м. Житомира у видатках з оплати праці на 2017 рік становить – 120,70 млн грн. За таких умов неможливо виконати вимоги Бюджетного кодексу України щодо першочергового забезпечення видатків на оплату праці з нарахуваннями.

Представник відповідача Міністерства охорони здоров'я України (далі – МОЗ України) в судовому засіданні щодо задоволення позовних вимог заперечувала у повному обсязі з підстав, викладених у запереченнях (відзиві) на позовну заяву від 20.10.2017, яких зазначала, що відповідачем були вжиті усі можливі передбачені чинним законодавством заходи для збільшення державної медичної субвенції, зокрема, і по Житомирській області [2].

З метою забезпечення видатків місцевих бюджетів на охорону здоров'я, в тому числі щодо видатків на оплату праці з нарахуваннями, Кабінетом Міністрів України 27 вересня 2017 року прийнято розпорядження «Про розподіл резерву коштів медичної субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам у 2017 році», відповідно до якого здійснено розподіл резерву коштів медичної субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам, зокрема зменшено обсяг резерву коштів медичної субвенції на 559,2 млн грн та, відповідно, збільшено обсяги медичної субвенції для обласних бюджетів та бюджету міста Києва. Зокрема, місцевим бюджетам Житомирської області передбачено видатки у обсязі 17,8 млн гривень. Розподіл зазначених коштів між бюджетами міст обласного значення, районними бюджетами та бюджетами об'єднаних територіальних громад має здійснюватися Житомирською обласною державною адміністрацією.

Згідно п. 3 ч. 1 ст. 89 Бюджетного кодексу України до видатків, що здійснюються з бюджетів міст республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення, районних бюджетів, бюджетів об'єднаних територіальних громад, що створюються згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, належать видатки на охорону здоров'я, зокрема: первинну медико-санітарну, амбулаторно-поліклінічну та стаціонарну допомогу (лікарні широкого профілю, спеціалізовані медико-санітарні частини, пологові будинки, поліклініки і амбулаторії, загальні стоматологічні поліклініки, а також дільничні лікарні, медичні амбулаторії, фельдшерсько-акушерські та фельдшерські пункти, центри первинної медичної (медико-санітарної) допомоги); програми медико-санітарної освіти (міські та районні центри здоров'я і заходи з санітарної освіти); інші державні програми медичної та санітарної допомоги (територіальні медичні об'єднання, центри медичної статистики, автопідприємства санітарного транспорту, інші програми і заходи).

Здійснивши системний аналіз норм чинного законодавства та наявних у матеріалах справи доказів, колегія суддів зазначає, що доводи позивача в частині бездіяльності Магістерства охорони здоров'я України та Міністерства фінансів України щодо збільшення медичної субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам не відповідають фактичним обставинам справи та спростовуються наявними у матеріалах доказами [1].

Враховуючи вищевикладене, розробка законопроекту про внесення змін до Закону України «Про Державний бюджет України на 2017 рік» або ініціація розробки такого проекту не належить до компетенції та повноважень відповідачів, а тому доводи позивача про наявність протиправної бездіяльності є безпідставними.

Висновок. Отже, для ухвали судового рішення фінансово-правового регулювання видатків відповідно діючого українського регулювання необхідно проаналізувати та врахувати велику кількість фактів та документальних підтверджень, які можуть вплинути на кінцевий варіант ухвали.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Каталог судових рішень [Електронний ресурс] – Режим доступу: https: // youcontrol. com. ua / catalog / court/ (дата доступу: 22.09.2019 р.)
2. Система аналізу судових рішень [Електронний ресурс] – Режим доступу: https: // verdictum. ua/ (дата доступу: 22.09.2019 р.)
3. Стан розгляду справ [Електронний ресурс] – Режим доступу: https: // court. gov. ua / fair/ (дата доступу: 22.09.2019 р.)
4. Єдиний державний реєстр судових рішень [Електронний ресурс] – Режим доступу: http: // reyestr. court. gov. ua/ (дата доступу: 22.09.2019 р.)

Іванський Андрій
д. ю. н., професор
Південний офіс Держаудитслужби
України,
заступник начальника,
Україна , Київ

МІСЦЕ СУДОВОГО ПРЕЦЕДЕНТУ В РЕГУЛЮВАННІ ВІДНОСИН ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

Анотація. *В матеріалах дослідження розглядається зміст та співвідношення категорій «судового прецеденту», «усталеної судової практики» та «конкретизації правових норм», їх роль у формуванні джерел права, зокрема фінансового права, що регулюють відносини у галузі державного фінансового контролю.*

Ключові слова: прецедент не право, судовий прецедент, усталена судова практика, конкретизація норм права, державний фінансовий контроль.

Судовий прецедент займає самостійне місце в системі джерел вітчизняного права. Судовий прецедент є винесеним по конкретній справі рішенням суду, обов'язковим до застосування при вирішенні аналогічних питань з однорідних категорій справ.

Судовий прецедент слід відрізняти від усталеної (сформованої) судової практики, під якою слід розуміти право положення, тобто твердження (положення) юридичного характеру, які конкретизують норми права та закріплені в сукупності судових актів (рішень та роз'яснень) з певної категорії справ як результат багаторазового одноманітного їх вирішення судами.

На відміну від судового прецеденту як одиничного акту суду, судова практика є сукупністю рішень судів з конкретного правового питання, що одноманітно вирішується такими судовими актами та конкретизують норми права.

Судова практика є різновидом юридичної практики, під якою розуміють діяльність суб'єктів права в процесі формування і реалізації норм права, що полягає у виданні нормативних актів та у здійсненні різноманітних індивідуальних правових актів (В.П. Реутов).

Судовою практикою не можна вважати будь-яке роз'яснення вищих судових органів, рішення суду, ухвалу касаційної інстанції чи навіть сукупність рішень по конкретній групі справ. Зміст судової практики становлять тільки ті право положення юрисдикційних органів, які конкретизують норми права. Такі право положення можуть виникати двома шляхами: 1) внаслідок подолання судовими органами прогалин у праві; 2) внаслідок здійснення судовими органами конкретизації норм права.

При цьому в діяльності суду слід розрізняти індивідуалізацію норми права (тобто розповсюдження її змісту на окремих осіб, події, факти певної справи) від конкретизації норми права, внаслідок якої виникає право положення - новий деталізований припис загального характеру.

В результаті тлумачення судом створюються положення, в яких просто роз'яснюється зміст норм, вказані положення є їхнім логічним висновком, а в результаті конкретизації створюються

нові право положення, які деталізують норми закону. Зазначається, що конкретизація властива правовій системі, причому вона може здійснюватися як нормотворчими органами (у вигляді видання підзаконних актів), так і судами (Б. В. Малишев).

У цьому зв'язку доцільно виділяти в судовій діяльності процес конкретизації норм права у тих випадках, коли цей процес спричиняє створення нових положень у рамках норм і на їх основі.

Отже, конкретизація норм права відрізняється від тлумачення норм права тим, що тлумачення права є простим роз'ясненням закону у більш доступних та розгорнутих формулюваннях, у той час як конкретизації права властиве привнесення до норми закону певної новизни.

В літературі слушно зазначається, що за своєю правовою природою конкретизація норм права перебуває між тлумаченням норм права та правотворчістю: за її допомогою вже не просто розкривається зміст норми права, а створюється на її базі новий, більш деталізований припис (право положення), який, однак не досягає статусу нової норми права. Відповідно до цього, на відміну від актів тлумачення норм права, акти конкретизації норм права мають певний регулятивний вплив, але разом з тим рівень цього впливу не може зрівнятися з впливом норми права, і тому акти конкретизації норм права не є джерелом (формою) права (П.М. Рабинович, Г. Г. Шмельова).[1]

Як зазначає професор О.Дашковська, у країнах загального права лише частина правового регулювання здійснюється законами. Натомість норми поведінки здебільшого визначаються судами, рішення яких набувають прецедентного характеру. Безперечно, статусу судового прецеденту може набути не всяке рішення, а тому шлях до формування правових положень у

[1] Місце судового прецеденту в системі джерел українського права: Режим електронного доступу : http://www.solor.gov.ua/info/19/8036

країнах континентальної правової сім'ї і до появи судових прецедентів в англосаксонській правовій системі є схожим.[1]

Судовий прецедент як результат вирішення конкретного спору за своїм змістом не може ототожнюватись із судовою практикою, як сукупність судових рішень за певною категорією судових справ.

Прецедентне право – це комплексне явище, яке слід розуміти одночасно як: 1) сукупність юридичних норм, що містяться у судових прецедентах; 2) правові ідеї та принципи, якими керуються судді при створенні нових норм; 3) правила застосування прецедентів (докторина прецеденту); 4) особливий стиль юридичного мислення. Це визначення відображає специфіку діяльності суду як суб'єкта правотворчості, який здійснює цю функцію в процесі розгляду справ та у нерозривному зв'язку із застосуванням створених ним норм до конкретнх правовідносин.[2]

Нормам прецедентного права притаманний низькій рівень системності та високий рівень нормативності. Процесу безпосереднього застосування норми прецедентного права передує дві дії: а) пошук прецеденту вирішення спору за схожими обставинами; б) виокремлення норми з тексту прецеденту. Застосування норми прецедентного права відрізняється від норми застосування закону «за напрямом» здійснення всіх операцій.

Вплив норми закону на спірну ситуацію має вертикальний характер, оскільки норма закону містить абстрактний припис із побічною вказівкою на коло відносин та суб'єктів, які підпадають під її дію, таким чином, її диспозиція поширюється на досить невизначену сферу конкретних ситуацій. Натомість прецедент на норма має горизонтальний характер зв'язків з об'єктом свого регулювання, оскільки останнє здійснюється за принципом «від

1 О.Дашковська. Судовий прецеденті судова практика як джерела права.// Вісник №1 (Режим електронного доступу: http://dspace.nlu.edu.ua/bitstream/123456789/7471/1/Dashkovska_34.pdf)

[2] Мкртумян А.Ю. Понятие судебного претендента в современной теории права / А.Ю.Мкртумян //Рос.юстиция. – 2009. - №11 – с.11-13.

прецеденту до прецеденту». Принципи прецедентного права не лише базуються на спірних ситуаціях, а й виникають у результаті їх судового вирішення. Тому прецедент містить не тільки норму права, а пропонує ще і приклад її застосування до конкретних фактів та обставин. [1]

В науковій літературі визначається, що рішення суду країн загального права (як і рішення суду країн континентального права) спрямоване на вирішення конкретного спору. При цьому таке рішення суду країн загального права , як пбічний результат здійснення правосуддя, в окремих випадках може створити загальнообов'язкове правило («binding case»). Водночас правило створюється не за зразком континентальної норми права (гіпотеза-диспозиція – санкія), а шляхом формулювання аргументації, з якої виводиться певне правило, прицип, підхід («ratio decidendi»), застосування якої призвело до вирішення справи тим, чи іншим способом за даних конкретних обставин. Рішення, що створює таким чином нове правило, має застосовуватись у частині («ratio decidendi») нижчими інстанціями (вертикальна дія прецеденту) або тим же судом чи іншими судааи того ж рівня (горизонтальна дія прецеденту) при вирішені «аналогічних» справ. При цьому порівняння фактичних обставин справ для визначення ступеню аналогичности має різне значення у різних країнах – від першорядного (у США) до мменш істотного (в Англії). Прецедентні рішення є обов'язковими не в повному обсязі, а лише у частині («ratio decidendi»). Решта прецедентного рішення, зокрема і правові позиції, сформульовані судом «між іншим» (мають назву «obiter dictum»), не є обов'язковою. Зазначений спосіб формування прецедентного права вплинуві на спосіб викладення текстів норм у законах країн загального права, які не відповідають відомому континентальному принципу законодавчої економії, відрізняються значно більшою казуальністю, ніж норми країн

[1] Малишев Б.В. Судовий прецедент у судовій системі Англії (теоретико-правовий аспект): дис…. Кандидата юрид.наук:12.00.01: теорія та історія держави і права; історія політичних правових вчень/ Б.В.Малишев; Київ , нац..ун-т ім.. Тараса Шевченка.-2002

континентального права, через шо потребують постійного доповнення прецедент ними рішеннями.[1]

У відповідності до досліджень деяких науковців, у європейських країнах для визначення нормативного значення актів судової влади вживається правова конструкція «усталена судова практика», а не «судовий прецедент». Професор Марченко зазначав, що судова практика, будучи самодостатньою формою суддівського права, водночас має прецедентний, або, що одне й те саме, нормативно-прецедентний характер»[2].

Зазначене теоретично–правове осмислення місця судової практики та судового прецеденту у формуванні джерел права, на думку автора повністю розповсюджується як на фінансово-правові відносини у цілому, так і на відносини, які виникають, змінюються та припиняються у галузі державного фінансового контролю, зокрема.

На думку науковців, державний фінансовий контроль на макрорівні є інструментом забезпечення дотримання правил ведення бухгалтерського обліку й фінансової звітності, соціальних гарантій та своєчасної виплати заробітної плати, стандартів ціноутворення і встановлення тарифів, платіжної дисципліни, запобігання фіктивним фінансовим операціям і фактам відмивання брудних грошей, попередження та усунення фактів незаконного, нецільового й неефективного використання бюджетних коштів, що передані суб'єктам господарювання, фінансових ресурсів, які ці суб'єкти додатково отримують за пільгами з оподаткування, а також забезпечення дотримання порядку й процедур державних і комунальних закупівель, виявлення нецільового й неефективного використання майна

[1] Стрельцова О. Співвідношення понять судового прецеденту та судової практики (теоретичний аспект) / О.Стрельцова // Право України. – 2004. - №10-С.136-140.

[2] Марченко М.Н. Судебное правотворчество и судейское право / М.Н.Марченко. М., 2007. – С.110.

державної та комунальної власності, нецільового використання кредитів і позик, отриманих під гарантії уряду [1].

Згідно з Лімською декларацією керівних принципів аудиту державних фінансів, у якій узагальнено досвід організації й діяльності державних органів фінансового контролю різних країн у сучасних умовах із урахуванням розмаїття систем управління, специфіки господарювання і практики контрольної роботи, контроль є не самоціллю, а невід'ємною частиною системи регулювання, метою котрої є виявлення відхилень від прийнятих стандартів та порушень принципів законності, ефективності й економії використання матеріальних ресурсів на найбільш ранній стадії для того, щоб мати можливість вжити коригуючих заходів, а в окремих випадках — притягнути до відповідальності, отримати компенсацію за заподіяну державі шкоду або здійснити заходи для запобігання чи скорочення порушень у майбутньому[2].

На сьогодні інтеграція України в загальносвітове економічне середовище вимагає не тільки єдності концептуальних основ контролю, перегляду ціннісних орієнтацій в його організації і здійсненні, пов’язаної з реформуванням суспільно-правової системи та переходом на принципово нові засади здійснення економічних відносин, але й розуміння правової природи рішень міжнародних судів.

Як зазначають дослідники, у межах кожної правової системи держав – членів Європейського співтовариства склалося власне уявлення про сутність судового прецеденту, судової практики, їх роль у регулюванні суспільних відносин через історичні, національні, державно-правові та інші чинники. Проте, значення прецеденту, як джерела права в цих країнах характеризується спільною ознакою: судовий прецедент має переважно переконливу силу.

---

[1] Державний фінансовий контроль: ревізія та аудит / П.К. Германчук, І.Б. Стефанюк, Н.І. Рубан, В.Т. Александров, О. Назарук. - К.: НВП "АВТ", 2004. - С 22.

[2] Савченко Л.А. Правові проблеми фінансового контролю в Україні: Моногр. — Ірпінь: Акад. ДПС України, 2001. - С. 27

Приведені, та зазначені інші особливості зазначеної проблематики, на думку автора, заслуговують на увагу, при формуванні усталеної судової практики розгляду судових справ Касаційним адміністративним судом у складі Верховного суду.

Ільницький Олег
доцент кафедри адміністративного та фінансового права Львівського національного університету імені Івана Франка, кандидат юридичних наук; Україна, Львів

РЕГУЛЯТИВНЕ ЗНАЧЕННЯ СУДОВИХ РІШЕНЬ У ПУБЛІЧНІЙ ФІНАНСОВІЙ ДІЯЛЬНОСТІ

У статті розкривається авторське узагальнення з приводу вирішення питань науково-практичної дискусії щодо юридичної природи судових рішень у регулюванні правовідносин у публічно-фінансовій сфері. Обгрунтовано диференційований підхід до вирішення цього питання, залежно від виду судового органу, меж його юрисдикції та змісту самого рішення. Водночас, правова природа та значення діяльності судів у системі апарату держави вимагають однозначно позитивного вирішення питань застосування їхніх рішень відповідними уповноваженими суб'єктами.

Ключові слова: прецедент, суд, тлумачення права, спосіб захисту.

Незважаючи на те, що питання джерел права є вихідним для правильного розуміння функціонування правової системи держави та, водночас, похідним від утвердженої за конститутивними ознаками її чинної моделі, тривалий час порядок застосування судових рішень в українських правових реаліях є предметом гострої науково-практичної дискусії. Неможливість її однозначного вирішення своїм корінням має необхідність погодження низки онтологічних питань існування

права та його форм. Однак, залишаючи це на розсуд теоретизування, важливе практичне значення має остаточне вирішення та наукове обґрунтування частини дискусії щодо регуляторного впливу результатів юрисдикційної судової діяльності, як з боку міжнародних, так і українських судових інстанцій. Оскільки абсолютна більшість на сьогодні погодиться з тим, що судове рішення, зважаючи на зростаючу у демократичному суспільстві заслужену роль судів, стало невід'ємним елементом механізму побудови та утвердження правової системи на засадах саме фахового, а не заполітизованого підходу до ключових правових принципів.

Погодженою практичною більшістю дослідників та практиків є доктринально обґрунтована[1] та нормативно закріплена[2] позиція, за якою рішення Конституційного Суду України та рішення Європейського суду з прав людини є джерелами прецедентної природи, в тому числі, для фінансових відносин. Ст. 92 Закону України «Про Конституційний Суд України» конкретизує, що юридичну позицію Конституційний Суд викладає у мотивувальній та/або резолютивній частині рішення, висновку. При цьому, юридична позиція може міститися в ухвалах про відмову у відкритті конституційного провадження у справі про закриття конституційного провадження у справі, постановлених Сенатом чи Великою палатою. А це свідчить про те, що кожне із вказаних рішень повністю, маючи у собі юридичну позицію щодо питання правозастосування, стає джерелом правового регулювання правовідносин при застосуванні норм, з приводу яких сформована та закріплена відповідна позиція. При цьому

[1] Див про це: Дмитрик О.О. Джерела фінансового права: проблеми і перспективи розвитку: монографія: Харків: Віровець А.П., «Апостроф», 2010. с. 17; Ільков В.В. Джерела права в адміністративному судочинстві: теорія та правозастосування: монографія: Дніпро: Дніпропетровський державний університет внутрішніх справ; Ліра ЛТД, 2017. с. 353.

2 Ст.ст. 151-2, 152 Конституції України, ст.ст. 88, 92, 98 Закону України «Про Конституційний Суд України» від 13.07.2017 р.; ст. 17 Закону України «Про виконання рішень та застосування практики Європейського суду з прав людини» від 23.02.2006 р.

нормативне значення рішень Конституційного Суду України на сьогодні вже не обмежується винятково резолютивним приписом щодо неконституційності відповідного нормативно-правового акта, який однозначно створює нову норму скасовуючої дії щодо юридичної сили закону, інших актів або їх окремих положень, що визнані неконституційними (ст. 91 Закону України «Про Конституційний Суд України»), що традиційно легше сприймається у українській теорії права[1].

Шукаючи ж місце рішень Конституційного Суду України у ієрархії нормативно-правових актів, на нашу думку, слід підтримати підхід, за яким вони мають вищу юридичну силу, а ніж закони[2], оскільки як при обґрунтуванні підстав визнання неконституційності закону чи іншого акту або його положень, тлумаченні положень Конституції та реалізації інших свої повноважень, Конституційний Суд України фактично розвиває порядок та зміст застосування норм Конституції України, що дає підстави стверджувати його несамостійний, похідний, комплементарний (субсидіарний) характер як джерела права[3].

У питаннях оцінки конституційності акту Конституційним Судом України предметом висловлення юридичної позиції, згідно з ч. 1 ст. 152 Конституції України є змістовний (субстантивний) та/або формальний (процедурний) критерій. Відповідно, закони та інші акти визнаються неконституційними повністю чи в окремій частині, якщо вони не відповідають Конституції України або якщо була порушена встановлена Конституцією України процедура їх розгляду, ухвалення або набрання ними чинності.

---

[1] Кіт О. Місце актів органів судової влади у системі джерел сучасного трудового права/ О. Кіт. Вісник Львівського університету. Серія юридична. 2011. Вип. 54. с. 275.

[2] Басай В.Д. Правова природа рішень Конституційного Суду України у механізмі правового регулювання кримінально-процесуальних відносин / В.Д. Басай, О.О. Ковальчук. Європейські перспективи. 2011. № 2 (ч. 1). с. 108.

[3] Гончаров В. Ще раз про юридичну природу рішень Конституційного Суду України / В Гончаров. Вісник Національної академії правових наук України. 2013. № 2 (73). с. 131.

Відповідно до вказаного, юридична позиція Конституційного Суду України, сформульована у його актах, становить фактичний зміст рішення чи висновку щодо оцінки конституційності зі змістовного чи формального аспекту з усіма визначеними властивостями актів Конституційного Суду України. Таким чином, «повторне запровадження правового регулювання, яке Конституційний Суд України визнав неконституційним, дає підстави стверджувати про порушення конституційних приписів, згідно з якими закони та інші нормативно-правові акти приймаються на основі Конституції України і повинні відповідати їй (ч. 2 ст. 8 статті 8 Основного Закону України)» (абз. 3 п. 2.1 мотивувальної частини Рішення Конституційного Суду України від 20.12.2018 р. № 13-р/2018[1]; абз. 2 п. 7 мотивувальної частини Рішення Конституційного Суду України від 08.06.2016 р № 4-рп/2016[2]).

З цього випливає, що сформована у рішенні чи висновку Конституційного Суду України юридична позиція щодо конституційності змісту та/або процедури прийняття відповідного акта, до моменту її зміни, є елементом цілісного конституційно-правового регулювання відповідних відносин та відповідно повинна враховуватися усіма уповноваженими

[1] Рішення Конституційного Суду України у справі за конституційним поданням Уповноваженого Верховної Ради України з прав людини щодо відповідності Конституції України (конституційності) положень шостого речення частини першої статті 13 Закону України «Про психіатричну допомогу» від 20.12.2018 р. № 13-р/2018. Законодавство України: Офіційний сайт Верховної Ради України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/ru/v013p710-18?lang=uk (дата звернення: 11.01.2019 р.)

2 Рішення Конституційного Суду України від 08.06.2016 р № 4-рп/2016 у справі за конституційними поданнями Верховного Суду України щодо відповідності Конституції України (конституційності) положень частини третьої, абзаців першого, другого, четвертого, шостого частини п’ятої статті 141 Закону України «Про судоустрій і статус суддів» та положень пункту 5 розділу ІІІ «Прикінцеві положення» Закону України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо пенсійного забезпечення» (справа про щомісячне довічне грошове утримання суддів у відставці). Офіційний вісник України. 2016. № 51. стор. 42.

суб'єктами правозастосування конституційної норми, в тому числі, законодавцем.

Одним із прикладів цієї концепції у бюджетних правовідносинах є рішення Конституційного Суду України у справі за конституційним поданням 46 народних депутатів України щодо відповідності Конституції України (конституційності) положень статей 29, 36, частини другої статті 56, частини другої статті 62, частини першої статті 66, пунктів 7, 9, 12, 13, 14, 23, 29, 30, 39, 41, 43, 44, 45, 46 статті 71, статей 98, 101, 103, 111 Закону України «Про Державний бюджет України на 2007 рік» (справа про соціальні гарантії громадян) від 09.07.2007 р. № 6-рп/2007[1], у мотивувальній частині якого було сформовано правову позицію за якою закон про Державний бюджет України не може скасовувати чи змінювати обсяг прав і обов'язків, пільг, компенсацій і гарантій, передбачених іншими законами, що зумовлює відсутність повноважень Верховної Ради України включати до нього положення про внесення змін до чинних законів, зупиняти дію окремих законів України та/або будь-яким чином змінювати іншими законами України правове регулювання суспільних відносин. При цьому, резолютивна частина у п. 4 Рішення містила припис яким зобов'язано Верховну Раду України, Президента України та Кабінет Міністрів України на необхідність додержання відповідних положень Конституції України та Бюджетного кодексу України, з приводу тлумачення та застосування яких і було прийнято Рішення, при підготовці, прийнятті та введенні в дію закону про Державний бюджет України. В подальшому вказана позиція знайшла своє відображення у ч. 4 ст. 153 Регламенту Верховної Ради України як вже додатково закріплена процедурна норма діяльності Парламенту.

На думку Л.К. Воронової, рішення Конституційного Суду України тоді може бути джерелом фінансового права в цілому (з бюджетних, податкових або видаткових питань), коли вони виносяться за наслідками перевірки конституційності

[1] Офіційний вісник України. 2007. № 52. стор. 138. ст. 2132.

нормативно-правових актів або окремих актів з бюджетного або податкового права, які вміщені в окремих законах чи кодексах, або дають тлумачення Конституції України, що мають значення для з'ясування окремих норм фінансового права та отримав загальне визнання в рамках академічного курсу «Фінансове право»[1]. На жаль, за підрахунками О.В. Солдатенко, Конституційний Суд України приділяє незаслужено мало уваги цій сфері суспільних відносин у своїх рішеннях[2].

Аналогічні за своєю логікою міркування стосуються і застосування рішень Європейського суду з прав людини, який інтерпретує на засадах автономності норми Конвенції про захист прав людини та основоположних свобод 1950 р. з наступними змінами у протоколах (ратифікована Законом України № 475/97-ВР від 17.07.1997 р. та набрала чинності з 11.09.1997 р.)[3], що відноситься до групи міжнародних договорів, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України (наприклад, рішення у справі «Сук проти України» від 10.03.2011 р. (заява № 10975/05)[4], у якому підтверджені правові позиції щодо права держави на власний розсуд визначати, які доплати надавати працівникам із державного бюджету, вносячи відповідні законодавчі зміни; заборона вносити зміни до законодавства безпосередньо законом про Державний бюджет України; недопустимість використання посилань на відсутність фінансування як підставу невиконання зобов'язань держави перед особою за остаточними рішеннями, що становлять її «законні очікування» у конвенційному значенні «майна»; рішення у справі «Щокін проти України» від 14.10.2010 р. (заява

[1] Воронова Л.К. Фінансове право України: підручник / Л.К. Воронова. К. : Прецедент; Моя книга, 2007. с. 56-57.

[2] Солдатенко О.В. Правові позиції Конституційного Суду України щодо окремих податкових норм / Оксана Солдатенко. Судовий розгляд податкових і митних спорів: проблеми, виклики, пріоритети: Збірник матеріалів ІІ Міжнародної науково-практичної конференції (м. Київ, 4-5 липня 2019 р.). К., 2019. с. 174-177.

[3] Офіційний вісник України. 1998. № 13 (№ 32 від 23.08.2006 р.). стор. 270.

[4] Офіційний вісник України. 2012. № 29. стор. 150. ст. 1089.

№ 23759/03 та № 37943/06)[1] у якому сформульоване визначення та порядок застосування критеріїв «якості закону» для цілей втручання у сферу майнових інтересів особи при оподаткуванні з позицій забезпечення верховенства права та інші).

Та якщо із вказаними актами юрисдикційних органів на сьогодні існує концептуальний нормативно-доктринальний консенсус, то питання природи застосування у регулюванні правовідносин рішень інших судів в Україні є гострим питанням, новий етап у вирішенні якого зумовлений набуттям чинності новою редакцією Закону України «Про судоустрій та статус суддів» від 02.06.2016 р. та новими редакціями процесуальних кодексів, згідно із Законом України «Про внесення змін до Господарського процесуального кодексу України, Цивільного процесуального кодексу України, Кодексу адміністративного судочинства України та інших законодавчих актів» № 2147-VIII від 03.10.2017 р. і початком діяльності нової системи судоустрою – з 15.12.2017 р.. Водночас, вирішуючи це складне питання, вважаю за необхідне звернути увагу на наступні основні зауваження.

Із початком діяльності системи адміністративної юстиції в України з прийняттям Кодексу адміністративного судочинства України, який закріпив серед публічно-правових спорів, на які поширюється юрисдикція адміністративних судів, спори фізичних та юридичних осіб із суб'єктом владних повноважень щодо оскарження його рішень (нормативно-правових актів чи правових актів індивідуальної дії) з повноваженням визнання протиправними і про скасування або визнання нечинним відповідних рішень чи окремих його положень, суд отримує прямий вплив на сферу нормотворчості, а ознака обов'язковості рішення в таких справах втрачає адресну прив'язку лише до процесуальних учасників справи. Безперечно, що в межах судового контролю, визнаючи нечинним нормативно-правовий акт суд творить нову норму права – скасувальну, – яка має загальний характер для всіх потенційних адресатів дії нечинного

[1] Офіційний вісник України. 2013. № 6. стор. 438. ст. 236.

рішення суб'єкта владних повноважень та подальше приюдиційне значення щодо його можливого застосування, як і у рішеннях Конституційного Суду України щодо неконституційності відповідних актів[1]. Це дало підстави припустити в таких рішеннях вияв, так званої, «негативної» правотворчості судами, які розглядають такі справи.

Прикладом можна навести постанову Окружного адміністративного суду м. Києва від 14.08.2012 р. у справі № 2а-10038/12/2670 (набрала законної сили 06.03.2014 р.), якою було визнано нечинною постанову Кабінету Міністрів України від 18.02.2009 р. № 152 «Питання закупівлі та реалізації Аграрним фондом дизельного палива і мінеральних добрив для проведення весняно-польових робіт у 2009 році», що визначала порядок використання бюджетних коштів Аграрного фонду спеціального фонду бюджету, змінюючи передбачене актами вищої юридичної сили призначення та порядок проведення закупівель за їх рахунок. Таким чином, визнавши нечинними норми постанови, суд фактично змінив картину нормативного регулювання відносин, вказавши на застосування п. 25 ст. 34 Закону України «Про Державний бюджет України на 2009 рік» в частині цільового призначення використання коштів Аграрного фонду та Положення про закупівлю товарів, робіт і послуг за державні кошти, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 17.10.2008 р. № 921 – в частині порядку проведення закупівель[2].

Безперечно, що в цьому випадку, особливо яскраво, навіть у порівнянні з рішеннями Конституційного Суду України чи Європейського суду з прав людини, ми можемо пересвідчитися у «похідній» природі, за яким рішення суду, в результаті здійснення судового контролю щодо норми законодавства,

---

[1] Мазур М.В. Судова практика як джерело права: проблеми визначення поняття / М.В. Мазур. Форум права. 2001. № 3. с. 496.

[2] Постанова Окружного адміністративного суду м. Києва від 14.08.2012 р у справі № 2а-10038/12/2670 // Єдиний реєстр судових рішень України [Електронний ресурс]. URL: www.reyestr.gov.ua/Review/25641490 (доступ: 02.08.2018 р.)

усуває виявлений у ній правовий дефект[1]. Однак це не применшує у об'єктивному підсумку регулятивне значення такого судового рішення, оскільки і акти законодавства, представлені підзаконними нормативно-правовими актами є похідними від актів вищої юридичної сили, що й дає можливість їхньої перевірки та визначає її предмет.

З початку 2012 року, коли у процесуальному законодавстві України з'явився однозначний припис щодо того, що рішення Верховного Суду України, прийняте за результатами розгляду заяви про перегляд судового рішення з мотивів неоднакового застосування судом (судами) касаційної інстанції одних і тих самих норм матеріального права у подібних правовідносинах, є обов'язковим для всіх суб'єктів владних повноважень, які застосовують у своїй діяльності нормативно-правовий акт, що містить зазначену норму права, та для всіх судів України; а їх невиконання тягне за собою відповідальність установлену законом (в тому числі, ст. 244-2 КАС України в чинній на той час редакції), активізувалися підходи, що обгрунтовували трансформацію української правової системи з тяжінням до офіційного визнання значення судового прецедента[2]. Натомість, інша частина дослідників підкреслювала, що в такому випадку Верховний Суд України вимагає виконувати існуюче законодавство усіма судами, але нових правових норм не створює, тому судовий прецедент не може вважатися джерелом фінансового права[3].

Така гостра дискусія з фактично вірними аргументами на обидвох сторонах зумовила появу нової концепції – застосування будь-яких судових рішень як правозастосовних (або

1 Решота В.В. Джерела адміністративного права: проблеми судового застосування/ В.В. Решота: монографія: Львів: ТОВ Галицька видавнича спілка, 2018. С. 209-211.

2 Мельник Р.С., Бевзенко В.М. Загальне адміністративне право: Навчальний посібник / За заг. ред. Р.С. Мельника. К.: Ваіте, 2014. с. 100.

3 Фатхутдінова І. Судовий прецедент як джерело фінансового права / І. Фатхутдінова. - [Електронний ресурс]. URL: www.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/Ptdu/2011_3/files/PD311_13.pdf (доступ: 02.08.2018 р.)

правоінтерпретаційних) джерел, а не правотворчих прецедентів[1]. Суть її зводиться до того, що справді суди не творять нову правову норму у своїй юрисдикційній діяльності. Однак і регуляторне значення норми є набагато складнішим явищем, а ніж схематичне застосування диспозиції в разі настання обставин гіпотези. Звісно, за здобутками класичної теорії розподілу влади законодавча чи виконавча влада мають можливість творчого вирішення завдань, які стоять перед ними, коли вони створюють при реалізації своїх правомочностей нові норми права чи нові управлінські дії або ж рішення. Судова влада лише покликана впливати на поведінку суб'єктів вже існуючого спірного правовідношення, припиняючи своїм рішенням спір, відновлюючи порушене право, перетворювати поведінку суб'єктів із протиправної на правомірну[2], що виключає з її діяльність ознаку, так званої «нормотворчої креативності». Однак, прогалини, навіть, у формалізованих джерелах були, є і будуть завжди, як би законодавець не хотів і не вмів приймати необхідні закони, оскільки передбачити всі відносини, які потребують врегулювання, та їхню варіативність просто неможливо, в той час як «забороняється відмова в розгляді та вирішення адміністративної справи з мотивів неповноти, неясності, суперечливості чи відсутності законодавства, яке регулює спірні правовідносини» (ч. 4 ст. 6 КАС України), та передбачена можливість застосування аналогії закону або й, взагалі, аналогії права – виходити при вирішенні спорів із конституційних принципів і загальних засад права (ч. 6 ст. 7 КАС України). Більше того, ч. 4 ст. 7 КАС України у чинній редакції

[1] Косович В.М. Загальнотеоретичні аспекти удосконалення нормативно-праоввих актів України: дис. на здобуття наук. ступеня доктора юридичних наук: спеціальність 12.00.01 / В.М. Косович; Львівський національний університет імені Івана Франка. Львів, 2015. с. 65; Рабінович П.М. Основи загальної теорії держави і права: навч. посібник. Вид. 10-те, доп./ П.М. Рабінович. Львів: Край, 2008. с. 114; Решота В.В. Джерела адміністративного права: проблеми судового застосування/ В.В. Решота: монографія: Львів: ТОВ Галицька видавнича спілка, 2018. С. 235.

[2] Судебная власть: Монография / Под ред. И.Л. Петрухина. – М. : Изд-во „Проспект", 2003. – С. 81.

передбачила можливість суду, якщо той доходить висновку, що закон чи інший правовий акт суперечить Конституції України, не застосовувати такий закон чи правовий акт, а застосовувати при вирішенні спору норми Конституції як норми прямої дії, вже із наступним після цього зверненням до Конституційного Суду України для розгляду питання їхньої конституційності. Фактично, в цих реаліях кожен із судів в Україні отримує функції квазіконституційного контролю, які, щоправда, обмежуються питанням застосування норм Конституції до конкретної спірної ситуації, однак істотно розширюють сферу судової дискреції при вирішенні питання обрання релевантних норм права та визначення порядку такого їхнього застосування.

Таким чином, процесуальне законодавство надає можливість судам створити порядок правозастосування відповідної норми у спірних правовідносинах у своєму рішенні, яке, залежно від рівня ієрархії у системі судочинства відповідного суду та природи справи, може мати загальне або індивідуальне значення. Оскільки, якщо ми звернемо увагу на ч.ч. 5, 6 ст. 13 Закону України «Про судоустрій та статус суддів», то висновки щодо застосування норм права, викладені у постановах Верховного Суду, є обов'язковим для всіх суб'єктів владних повноважень, які застосовують у своїй діяльності нормативно-правовий акт, що містить відповідну норму права, та вони повинні враховуватися іншими судами при застосуванні таких норм (ч. 5 ст. 242 КАС України). Ст. 346 КАС України передбачає особливий порядок відступу від раніше висловлених правових позицій, сформованих у діяльності Верховного Суду, а ч. 1 ч. 5 ст. 291 КАС України прямо визначає підставою для касаційного перегляду не врахування висновків, викладених у рішенні Верховного Суду за результатами розгляду зразкової справи, при вирішенні типових справ.

Наприклад, Касаційний адміністративний суду у складі Верховного Суду сформулював правову позицію, згідно з якою, у разі неналежного виконання відповідальним виконавцем заходів з метою реалізації бюджетної програми спеціального фонду для забезпечення фінансування передбачених видатків за

взятими бюджетними зобов'язаннями протягом бюджетного періоду, належним способом захисту є стягнення з бюджету компенсації, шляхом її безпосереднього списання у відповідному розмірі з наявних бюджетних програм[1]. Це фактично передбачає не лише визначення порядку застосування норми, але й втручання суду у розподіл визначених бюджетних призначень, який, водночас, законно ґрунтується на системному застосуванні норм БК України щодо непередбачених обставин недобросовісного виконання відповідальними виконавцями своїх зобов'язань у бюджетному процесі в межах закріплених для цього ресурсів програми спеціального фонду бюджету.

Все це, на мою думку, дає підстави стверджувати про нормативне значення, але різної природи дії, позицій судів загальної юрисдикції в Україні, які сформульовані у їхніх рішеннях, що набрали законної сили, виходячи з реалізації конституційного принципу обов'язковості судових рішень та природи судових справ.

[1] Див про це: Постанова Верховного Суду від 24.04.2018 р. у справі № 821/2156/16 (провадження № К/9901/335/17) // Єдиний реєстр судових рішень України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.reyestr.gov.ua/Review/73634624 (доступ: 02.08.2018 р.); постанова Верховного Суду від 22.05.2018 р. у справі № 815/2544/17 (провадження № К/9901/11191/18) // Єдиний реєстр судових рішень України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.reyestr.gov.ua/Review/24703994 (доступ: 02.08.2018 р.).

Кабанов Володимир
аспірант, Університет державної
фіскальної служби України,
Україна, м. Ірпінь

РЕАЛІЗАЦІЯ ПРИМУСОВОГО ВИКОНАННЯ СУДОВИХ РІШЕНЬ В АДМІНІСТРАТИВНИХ СПРАВАХ: СЬОГОДЕННЯ

Анотація. *У роботі досліджується сучасний стан примусового виконання судових рішень в адміністративних справах в Україні. Зокрема, реалізація примусового виконання судових рішень розглядається як стадія судового процесу, наводяться принципи примусового виконання судових рішень, характеризуються суб'єкти примусового виконання судових рішень, наголошується на проблемних аспектах в реалізації примусового виконання судових рішень в адміністративних справах.*

Ключові слова: примусове виконання судових рішень в адміністративних справах, адміністративне судочинство, виконавче провадження.

Наслідком розгляду та вирішення публічно-правового спору має стати реальне виконання судового рішення. Виконання судових рішень в адміністративних справах відіграє велику роль у механізмі захисту прав та законних інтересів осіб у відносинах із суб'єктами владних повноважень. Ця аксіома є визначеною як на національному, так і на міждержавному рівні. Європейський суд з прав людини (ЄСПЛ) неодноразово у своїх рішеннях вказував на те, що судовий захист прав приватних осіб був би ілюзорним без реального виконання судового рішення, винесеного на користь приватної особи. Ратифікувавши Конвенцію про захист прав людини і основоположних свобод 1950 року, протоколи до Конвенції, Україна повністю визнала рішення ЄСПЛ джерелом права. Наразі, у зв'язку із прийняттям та набранням чинності Закону України "Про внесення змін до

Господарського процесуального кодексу України, Цивільного процесуального кодексу України, Кодексу адміністративного судочинства України та інших законодавчих актів" від 03.10.2017 № 2147-VIII, до основного документа, який встановлює правила адміністративного судочинства в України внесено застереження, відповідно до якого суд зобов'язаний застосовувати принцип верховенства права з урахуванням судової практики Європейського суду з прав людини.

Проблема примусового виконання судових рішень в адміністративних справах є предметом обговорення багатьох вітчизняних науковців та практиків. Почнемо з того, що виконання судових рішень в адміністративних справах розглядається як стадія судового процесу (А.С. Зеленов, О.В. Ільницький, С.О. Якимчук), як інститут адміністративного процесу та вид адміністративної процедури (С.В. Щербак, Р.В. Ігонін, Ф.В. Бортняк) або ж як складову виконавчого права, що знаходиться в процесі становлення (О.В. Ісаєнкова, частково В.С. Стефанюк та Т.О. Коломоєць).

Формування такої варіативності думок пояснюється підходом у правовому регулюванні примусового порядку виконання судових рішень, а саме закріплення нормативно органу виконавчої гілки влади, для якого така функція є основною – Міністерство юстиції. Однак, виконання судових рішень в адміністративних спорах відбувається і в добровільному порядку (судове рішення може бути практично реалізовано суб'єктом владних повноважень і без участі уповноваженої державою особи (виконавця) – саме такий спосіб виконання рішення суду вважається найбажанішим для справ адміністративної юрисдикції), ураховуючи також і те, що виконання судових рішень відбувається у контексті функціонування механізму захисту з боку держави прав та законних інтересів осіб. Саме на цьому наголошує А.С. Зеленов: " … виконанням судового рішення досягається одна з основних цілей відправлення адміністративного судочинства – захист прав приватної особи. Незалежно від того, яку систему органів обирає держава для виконання рішення суду, важливо, щоб в державі

існували нормативно врегульовані правила його виконання та дієві механізми контролю за виконанням. Не останню роль відіграють у цьому базові стандарти правової культури осіб, які беруть участь у виконанні судового рішення. Крім того, суб'єкти владних повноважень мають бути свідомі того, що примусове виконання рішень суду в адміністративних справах – це виняткова ситуація. А отже, вони мають проявляти волю й у добровільному порядку виконувати судові рішення, що набрали законної сили. Адже відкриття виконавчого провадження у справах, де відповідачем є представник держави, нівелює призначення державних органів як таких, що повинні забезпечувати і захищати права та інтереси особи, та негативно впливає на авторитет судових органів та держави взагалі"[1].

Щодо законодавчих положень, то відповідно до частини четвертої статті 372 Кодексу адміністративного судочинства примусове виконання судового рішення в адміністративній справі здійснюється за правилами, встановленими законом.[2]Порядок примусового виконання судових рішень регламентується Законом України "Про виконавче провадження" від 02.06.2016 № 1404-VIII. Цим нормативно-правовим актом визначаються засади виконавчого провадження, а саме: верховенства права, обов'язковість виконання рішень, законність, диспозитивність, справедливість, неупередженість та об'єктивність, гласність та відкритість виконавчого провадження, розумність строків виконавчого провадження, співмірність заходів примусового виконання рішень та обсягу вимог за рішеннями, забезпечення права на оскарження рішень, дій чи бездіяльності державних виконавців, приватних виконавців (стаття 2 цього Закону).[3]

---

[1] Зеленов А. С. Виконання судових рішень в адміністративних справах: дис. канд. юрид. наук. спец. 12.00.07 "Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право". Харків, 2018, 217 с., С. 73.

[2] Кодекс адміністративного судочинства. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2747-15 (дата звернення 21.09.2019)

[3] Про виконавче провадження: Закон України від 02.06.2016 № 1404-VIII. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1404-19 (дата звернення 21.09.2019).

У Рекомендаціях Комітету міністрів Ради Європи державам-членам № Rec (2003) 17 щодо примусового виконання та № Rec (2003) 16 щодо виконання адміністративних рішень та судових рішень у галузі адміністративного права вказані основні гарантії при здійсненні адміністративними органами примусових заходів з виконання рішень, що певної мірою можуть бути визначені як принципи примусового виконання судових рішень.[1] Зокрема, примусове виконання має бути регламентоване чіткими правовими нормами; бути достовірною, прозорою, максимально прогнозованою та ефективною процедурою; сторони мають відповідним чином співпрацювати під час примусового виконання рішень; відповідачі мають надати повну інформацію про свої доходи та іншу необхідну інформацію; держави повинні забезпечити інструменти попередження зловживанням процедурою примусового виконання рішень; приватні особи, проти яких планується застосування примусових заходів з виконання рішення, мають бути повідомлені про такі заходи та відповідні підстави для їх вжиття; застосування примусових заходів з виконання рішення і, зокрема, застосування додаткових фінансових санкцій має здійснюватися з дотриманням принципу пропорційності.

У частині першій статті 5 Закону України "Про виконавче провадження" від 02.06.2016 № 1404-VIII вказуються органи та особи, на яких покладено обов'язок примусово виконувати судові рішення. Такими повноваженнями наділені органи державної виконавчої служби (державні виконавці) та у передбачених цим Законом випадках приватні виконавці, правовий статус та організація діяльності яких встановлюється Законом України "Про органи та осіб, які здійснюють примусове виконання судових рішень і рішень інших органів" від 02.06.2016 № 1403-VIII. Крім того, у статті 6 цього Закону встановлено, що у випадках, передбачених законом, рішення щодо стягнення майна та коштів виконуються органами доходів і зборів, а рішення щодо

[1] Рекомендація № Rec (2003) 17 Комітету міністрів Ради Європи державам-членам "Про примусове виконання" від 09.09.2003. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_868 (дата звернення 24.09.2019).

стягнення коштів – банками та іншим фінансовими установами. Ті судові рішення, в яких міститься припис про стягнення коштів з державних органів, або державного чи місцевих бюджетів, бюджетних установ, виконують органи, що здійснюють казначейське обслуговування бюджетних коштів. Крім перелічених, виконувати судові рішення можуть й інші органи, які законодавець не відносить до органів примусового виконання.

У якості прикладу звернемося до положень Податкового кодексу України, яким встановлено, що стягнення податкового боргу платника податку, який є фізичною особою, здійснюється за рішенням суду державною виконавчою службою за правилами, передбаченими законом про виконавче провадження (пункт 87.11 статті 87 Податкового кодексу України).[1] У той же час, порядок стягнення коштів, визначений положенням пункту 95.3 статті 95 Податкового кодексу України, має відношення тільки до юридичних осіб. Контролюючий орган звертається до суду щодо надання дозволу на погашення усієї суми податкового боргу за рахунок майна платника податків, що перебуває у податковій заставі. Рішення суду щодо надання вказаного дозволу є підставою для прийняття контролюючим органом рішення про погашення усієї суми податкового боргу.

Також відповідно до підпункту 94.6.2 пункту 94.6 статті 94 Податкового кодексу України, арешт коштів, що знаходяться на рахунках платника податків, здійснюється виключно на підставі рішення суду. Отже, підставою для прийняття органом, що здійснює контрольні функції у сфері оподаткування, рішення про погашення усієї суми податкового боргу є рішення суду щодо надання відповідного дозволу. Наведені правові приписи дозволяють контролюючі органи віднести до суб'єктів, які здійснюють примусове виконання рішень адміністративних судів, проте в силу положень частини четвертої статті 6 Закону України "Про виконавче провадження" від 02.06.2016 № 1404-VIII не є органами примусового виконання. Примусовість виконання рішення полягає в тому, що контролюючий орган

[1] Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17 (дата звернення 24.09.2019).

всупереч волі платника податків здійснює дії на виконання рішення суду. Науковці приходять до висновку, що, враховуючи правову специфіку особи-платника податків, приписами чинного Податкового кодексу України визначено дві процедури стягнення податкового боргу з правозобов'язаного суб'єкта податкових відносин: 1) стягнення податкового боргу, яке відбувається без залучення державної виконавчої служби (стягнення податкового боргу безпосередньо контролюючим органом); 2) стягнення податкового боргу із залученням органу примусового виконання.[1]

Про проблеми у судовій практиці щодо виконання судових рішень про стягнення з платників податків коштів у рахунок погашення податкового боргу свідчить інформаційний лист Вищого адміністративного суду України від 24.10.2013 № 1484/12/13-13[2], який і досі використовують у процесі правозастосування судові інстанції. Мова йде про те, що видача виконавчого листа для примусового виконання судового рішення може призвести до ситуації, коли судове рішення виконуватиметься як за правилами, встановленими Податковим кодексом України, так і відповідно до законодавства про виконавче провадження, що є неприпустимим. З огляду на це адміністративним судам було вказано не видавати органам доходів і зборів (контролюючим органам) виконавчі листи для примусового виконання судових рішень у справах про стягнення коштів у рахунок погашення податкового боргу.

Наукова думка щодо даного питання істотно відрізнялась від позиції, викладеній в листі Вищого адміністративного суду

[1] Смичок Є. М. Юридичні презумпції в податково-правовому регулюванні: дис. канд. юрид. наук: спец. 12.00.07 "Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право". Харків, 2015, 190с, С. 134.

[2] Щодо порядку виконання судових рішень про стягнення з платників податків коштів у рахунок погашення: інформаційний лист Вищого адміністративного суду України від 24.10.2013 № 1484/12/13-13. URL: http://zakon5.rada.gov.ua /laws/show/v1484760-13 (дата звернення: 24.09.2019).

України.[1] Слід зауважити, що хоча згаданий лист не є джерелом права в розумінні чинного процесуального закону, але очевидними є підстави для його видання (складання) та необхідність практичного застосування висловлених у ньому рекомендацій, адже за часи своєї діяльності Вищий адміністративний суд України не лише відправляв правосуддя, а й узагальнював судову практику в адміністративних спорах. Відтак, аналіз ухвалених судами рішень та виявлені прецеденти і тенденції у їх примусовому виконанні вимагали не тільки поновлення прав особи у кожному конкретному випадку коли таке виконання провадилось із порушенням, а й відповідної реакції вищого суду в ланці адміністративних судів задля упередження і недопущення порушень, пов'язаних із правозастосуванням, у межах всієї держави.

Не зайвим є також відмітити, що чинне законодавство з питань примусового виконання рішень судів містить ряд інших колізійних правових приписів.

У даному дослідженні слід підсумувати таке: реалізація примусового виконання судових рішень в адміністративних справах відбувається в межах адміністративного провадження. На національному та міжнародному рівнях визначено принципи примусового виконання судових рішень. Реалізація примусового виконання судових рішень відбувається у визначеному законом порядку та уповноваженими на це суб'єктами. Органи примусового виконання рішень у адміністративних справах характеризуються державно-владною природою. Однак єдину ієрархічну систему державних органів, що здійснюють свою діяльність у сфері примусового виконання судових рішень не складають, оскільки хоч і мають своїм призначенням виконання рішень судів та для одних (органи державної виконавчої служби) це є основною функцією, а для усіх інших – лише однією з них. Останні взмозі реалізувати свої повноваження лише звернувшись

[1] Зеленов А. С. Виконання судових рішень в адміністративних справах: дис. канд. юрид. наук. спец. 12.00.07 "Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право". Харків, 2018, 217 с., С. 103.

із відповідним адміністративним позовом до суду, а потім виконавши рішення суду.

Калашник Олена
к. ю. н.,
старший викладач кафедри
публічного та приватного права
Факультету права та міжнародних
відносин Київського університету
імені Бориса Грінченка, адвокат,
член Комітету захисту прав та
гарантій адвокатської діяльності при
Раді адвокатів Харківської області

ЩОДО НЕЗАКОННОСТІ ТА НЕВІДПОВІДНОСТІ ПРАВОВИМ АКТАМ ВИЩОЇ ЮРИДИЧНОЇ СИЛИ ПОЛОЖЕННЯ ПРО РЕЄСТРАЦІЮ ФІЗИЧНИХ ОСІБ У ДЕРЖАВНОМУ РЕЄСТРІ ФІЗИЧНИХ ОСІБ-ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ В ЧАСТИНІ ОБМЕЖЕННЯ МОЖЛИВОСТІ ОБЛІКУ ІНОЗЕМЦІВ ТА ОСІБ БЕЗ ГРОМАДЯНСТВА, ЯКІ ЧЕРЕЗ СВОЇ РЕЛІГІЙНІ ПЕРЕКОНАННЯ ВІДМОВЛЯЮТЬСЯ ВІД ПРИЙНЯТТЯ РЕЄСТРАЦІЙНОГО НОМЕРА ОБЛІКОВОЇ КАРТКИ ПЛАТНИКА ПОДАТКІВ

Анотація. *У тезах проаналізована проблема обліку іноземців та осіб без громадянства (в тому числі біженців та осіб, що потребують додаткового захисту), які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків.Наведено основні проблеми обліку іноземців та осіб без громадянства, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття*

реєстраційного номера облікової картки платника податків. Вказано про неможливість, на сьогодні, реалізувати правоіноземців та осіб без громадянства на відмову від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків. Обґрунтовано пропозиції щодо вирішення цієї проблеми шляхом правотворчості або шляхом скасування незаконних положень в судовому порядку.Наведений перелік та проведений аналіз основних національних нормативно-правових актів у сфері забезпечення можливості обліку іноземців та осіб без громадянства, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків в Україні.

Автором зроблені висновки, що норми пункту 4 Розділу І, пунктів 1, 2 Розділу ІІ, пункту 1 Розділу ІV Положення про реєстрацію фізичних осіб у Державному реєстрі фізичних осіб-платників податків, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 29.09.2017 року № 822, які обмежують можливість обліку іноземців та осіб без громадянства, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та повідомили про це відповідний контролюючий орган, є незаконними і такими, що не відповідають правовому акту вищою юридичної сили, а саме: Податковому кодексу України.

Ключові слова: права іноземців та осіб без громадянства, прийняття реєстраційний номер облікової картки платника податків, біженець, облік платників податків, скасування положень підзаконного нормативного акту.

На сьогодні не вирішеною є проблема можливості обліку іноземців та осіб без громадянства, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків.

Так, відповідно до п. 63.6 Податкового кодексу України, облік платників податків у контролюючих органах ведеться за податковими номерами, а облік осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та повідомили про це

відповідний контролюючий орган, ведеться за прізвищем, ім'ям, по батькові і серією та номером діючого паспорта [1].

Відповідно до статті 70 Податкового кодексу України, до Державного реєстру вноситься інформація про осіб, які є:громадянами України;іноземцями та особами без громадянства, які постійно проживають в Україні;іноземцями та особами без громадянства, які не мають постійного місця проживання в Україні, але відповідно до законодавства зобов'язані сплачувати податки в Україні або є засновниками юридичних осіб, створених на території України [1].Облік фізичних осіб - платників податків, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та повідомили про це відповідний контролюючий орган, ведеться в окремому реєстрі Державного реєстру за прізвищем, ім'ям, по батькові та серією і номером паспорта без використання реєстраційного номера облікової картки.

Пункт 70.2. Податкового кодексу України передбачає, що до облікової картки фізичної особи - платника податківта повідомлення (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків) вноситься така інформація:прізвище, ім'я та по батькові;дата народження;місце народження (країна, область, район, населений пункт);місце проживання, а для іноземних громадян - також громадянство;серія, номер свідоцтва про народження, паспорта (аналогічні дані іншого документа, що посвідчує особу), ким і коли виданий [1].

Тобто, звідси виходить, що діючим законом (Податковим кодексом України) передбачена можливість іноземних громадян, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків, зареєструватися у Державному реєстрі фізичних осіб-платників податків.

Порядок обліку платників податків і зборів, а також перелік документів, які подаються на взяття на облік платників податків, порядок подання таких документів, відповідно до п. 63.10

Податкового кодексу України визначається Центральним органом виконавчої влади [1], що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, тобто Міністерством фінансів України.

Разом з цим, відповідно до ч.1 Розділу IV Положення про реєстрацію фізичних осіб у Державному реєстрі фізичних осіб-платників податків, Державний реєстр формується на основі Державного реєстру фізичних осіб - платників податків та інших обов'язкових платежів. Складовою частиною Державного реєстру є окремий реєстр Державного реєстру, до якого вноситься інформація про фізичних осіб - громадян України, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та повідомили про це відповідний контролюючий орган і мають відмітку в паспорті про право здійснювати будь-які платежі за серією та/або номером паспорта [2].

Таким чином, Положення про реєстрацію фізичних осіб у Державному реєстрі фізичних осіб-платників податків не передбачає можливості внесення відомостей про іноземців до цього окремого реєстру, а також будь-якого іншого способу для іноземців, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків, зареєструватися у Державному реєстрі фізичних осіб-платників податків без порушення своїх релігійних поглядів.

Тому, на підставі вище вказаного, вбачається, що окремі норми Положення про реєстрацію фізичних осіб у Державному реєстрі фізичних осіб-платників податків не відповідають правовому акту вищої юридичної сили (Податковому кодексу України) і безпідставно звужують права, закріплені у Податковому кодексі України.

Відповідно до статті 19 Конституції України органи державної влади та місцевого самоврядування, їх посадові особи зобов'язані діяти лише на підставі, у межах повноважень та способом, передбаченими Конституцією та законами України [3].

Відповідно до п. 10 Положення про Міністерство юстиції України, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України

від 2 липня 2014 року № 228, «Мін'юст у межах повноважень, передбачених законом, на основі і на виконання Конституції та законів України, актів Президента України та постанов Верховної Ради України, прийнятих відповідно до Конституції та законів України, актів Кабінету Міністрів України видає накази, здійснює організацію і контроль за їх виконанням [4].

Накази Мін'юсту, видані у межах повноважень, передбачених законом, обов'язкові для виконання центральними органами виконавчої влади, їх територіальними органами, місцевими державними адміністраціями, органами влади Автономної Республіки Крим, органами місцевого самоврядування, підприємствами, установами та організаціями незалежно від форми власності та громадянами [4].

У ст. 3 Податкового кодексу України вказано, що податкове законодавство України складається з Конституції України; Податкового кодексу України; Митного кодексу України та інших законів з питань митної справи у частині регулювання правовідносин, що виникають у зв'язку з оподаткуванням митом операцій з переміщення товарів через митний кордон України; чинних міжнародних договорів, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України і якими регулюються питання оподаткування; нормативно-правових актів, прийнятих на підставі та на виконання Податкового кодексу Українита законів з питань митної справи; рішень Верховної Ради Автономної Республіки Крим, органів місцевого самоврядування з питань місцевих податків та зборів, прийнятих за правилами, встановленими Податкового кодексу України [1].

Таким чином, Положення про реєстрацію фізичних осіб у Державному реєстрі фізичних осіб-платників податків, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 29.09.2017 року № 822 мало бути прийняте на виконання Конституції України і законів України, зокрема, на підставі і на виконання Податкового кодексу України.

Отже, враховуючи вище викладене, норми пункту 4 Розділу I, пунктів 1,2 Розділу II, пункту 1 Розділу IV Положення про реєстрацію фізичних осіб у Державному реєстрі фізичних осіб-

платників податків, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 29.09.2017 року № 822, які обмежують можливість обліку іноземців та осіб без громадянства, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та повідомили про це відповідний контролюючий орган, є незаконними і такими, що не відповідають правовому акту вищою юридичної сили, а саме: Податковому кодексу України. Доцільно вирішити цю правову колізію шляхом правотворчості або шляхом скасування незаконних положень в судовому порядку.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Податковий кодекс України. Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2011, № 13-14, № 15-16, № 17, ст.112 / Верховна Рада України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17 (дата звернення: 12.08.2019).
2. Про реєстрацію фізичних осіб у Державному реєстрі фізичних осіб-платників податків:Положення затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 29.09.2017 № 822 / Верховна Рада України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1306-17 (дата звернення: 12.08.2019).
3. Конституція України від 28 червня 1996 року / Верховна Рада України. URL:https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80 (дата звернення: 12.08.2019).
4. Про Міністерство юстиції України: Положення, затверджене Постановою Кабінету Міністрів України від 2 липня 2014 року № 228 / Верховна Рада України. URL: https://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/228-2014-%D0%BF(дата звернення: 12.08.2019).

Кармаліта Марія
к.ю.н., доцент,
докторант Університету державної
фіскальної служби України,
Україна, м. Ірпінь

РОЛЬ ПРЕЦЕДЕНТУ У РЕГУЛЮВАННІ ВІДНОСИН У СФЕРІ ОПОДАТКУВАННЯ: ДОБРОСОВІСНІТЬ ПЛАТНИКА ЧИ ПРАВОМІРНІСТЬ ПРИЙНЯТОГО ПОДАТКОВИМ ВІДОМСТВОМ РІШЕННЯ

Анотація. *На основі аналізу сучасних тенденцій здійснення правового регулювання суспільних відносин ілюструється вплив судової практики на розвиток податкового права. Визначено поняття та різновиди судових доктрин, вироблення яких відбулося у контексті збалансування приватного та публічного інтересу в оподаткуванні. Вказано, що аналіз практики застосування податково-правових доктрин свідчить про створення гарантій для забезпечення приватних та публічних інтересів в оподаткуванні, що проявляються у недопустимості свавільних підходів до аналізу матеріалів справи, оцінки доказів, встановлення юридично значущих фактів тощо. Значну увагу приділено категорії добросовісності платника податків. Проаналізовано підходи до її розуміння у наукових колах, а також використання у правозастосовній практиці.*

Ключові слова: судовий прецедент, податкове право, податково-правові доктрини, добросовісність платника, приватний та публічний інтерес в оподаткуванні.

Загальновизнаного розуміння ролі судової практики у формуванні права не існує, що безумовно випливає з того, що існує множина визначень самого права. Підкреслюючи незмінний науковий інтерес до проблеми судової правотворчості М. І. Козюбра (суддя Конституційного Суду України у відставці, член-кореспондент Національної академії правових наук України, доктор юридичних наук, професор) вказує, що

«діапазон підходів до її вирішення істотно коливався – від визнання суду визначальним творцем права і, відповідно, судового права (judge-made law) одним з основних його джерел до зведення ролі суду виключно до «вуст, що проголошують слова закону»[1]. Саме тому роллю суду може бути як здійснення тлумачення та застосування закону, так і вироблення власне судових доктрин (зокрема, і податкових).

У правових дослідженнях судовий прецедент пропонується розуміти як судове рішення, що має нормативні наслідки, які виходять за межі тієї конкретної справи, в якій воно було винесене[2]; або ж як акт правотворчості у вигляді рішення одного з вищих судів в конкретній справі, правовий принцип вирішення (ratio decidendi) якої являє собою норму права, при цьому юридична сила прецеденту залежить від ієрархічного становища як суду, що його створив, так і суду, що розглядає схожу справу[3].

І якщо у першому випадку, говорячи про нормативні наслідки, мова йде про широкий вплив прецеденту, а не про суворе зобов'язання: слідувати раніше прийнятому рішенню або відкинути його, то у другому – вбачається, що прецедентна норма права є загальнообов'язковим правилом поведінки, яке створюється суддею при формулюванні основного принципу обґрунтування прийнятого ним рішення (вироку) по конкретній справі і поширюється на судовий розгляд аналогічних справ.

У відповіді на питання: що є важливішим – чітке слідування букві закону чи справедливе вирішення спорів (що буває у випадку якщо закони чи прецеденти застаріли або є несправедливими у контексті вирішення конкретної справи), більшість обере другий варіант. Якою мірою при цьому втілюватиметься власне розуміння справедливості, етика судді та

---

[1] Козюбра М. І. Судова правотворчість: аномалія чи іманентна властивість правосуддя. *Право України*. 2016. № 10. С. 38-47. С. 38.

[2] Komarek Jan. Judicial Lawmaking and Precedent in Supreme Courts. LSE Law, Society and Economy Working Papers. 2011. № 4. *London School of Economics and Political Science, Law Department*. Pp. 3-4. URL: https://core.ac.uk/download/pdf/220905.pdf (дата звернення 25.09.2019).

[3] Малишев Б. В. Судовий прецедент і стиль юридичного мислення. *Проблеми філософії права.* 2004. Том II. С. 142-147. С. 142.

його обізнаність у соціальних, політичних та економічних процесах?

Прецедентне право не можна розглядати виключно як сукупність судових прецедентів, а варто мати на увазі й правові ідеї та принципи, якими керуються судді при створенні нових норм; правила застосування прецедентів; особливий стиль юридичного мислення.

Поняття «судова доктрина» бере свій початок у США[1], так само як і практика пошуку балансу інтересів під час судового правозастосування (у рішеннях Верховного Суду США в кінці 1930-х початку 1940-х років[2]). Судові доктрини сформувалися після винесення судами низки аналогічних, одноманітних прецедентних рішень. Таким чином, судові доктрини є типовими підходами та методами вирішення певних судових спорів, що виробилися під час формування та наступного узагальнення судової практики.

Судові доктрини відіграють значну роль у регулюванні відносин у сфері оподаткування. Судова практика дозволяє вирішити проблеми, що виникають у зв'язку із колізійністю, неповнотою або нечіткістю податкових норм, тим самим дозволяючи податковій системі ефективно функціонувати. Досить часто діяльність щодо формування судових податкових доктрин має наслідком удосконалення податкового законодавства. У той же час, податково-правові доктрини, щоб бути засобом протидії зловживанню правом у податкових правовідносинах, мають відповідати вимогам: бути гнучкими, адекватними та «живими»[3].

Н. Є. Блажівська підкреслює те, що у спеціальній літературі виокремлюють наступні види податкових доктрин: доктрина

---

[1] Жидков О. А. Верховный суд США: право и політика. М., 1985. 221 с. С. 117.

[2] Жеребцова, Е.Е. Становление и развитие судебного конституционного контроля в США. *Вестник Саратовской государственной юридической академии.* 2009. №6. С. 45-48. С.

[3] Форсюк В. Судові доктрини як засіб протидії зловживанню правом у податкових правовідносинах. URL: http://advisortax.org/?p=4947 (дата звернення 25.09.2019).

пріоритету суті над формою, доктрина економічної суті, доктрина належної обачності, доктрина ділової мети, доктрина угоди по кроках та удаваної угоди[1]. Практика застосування вказаних доктрин свідчить про те, що є сформованими підходи до кваліфікації дій суб'єктів податкових правовідносин у контексті податкового планування та боротьби з уникненням оподаткування. Категорія добросовісності платника податків є дотичною до них.

Це ще один приклад забезпечення балансу приватних та публічних інтересів в оподаткуванні, що проявляється у прагненні платника податків мінімізувати податкові зобов'язання та користуватися передбаченими податковими нормами у той чи інший спосіб, і повнотою та своєчасністю надходження коштів до публічних фондів. Або, взагалі, мова йде про захист сумлінних платників податків від профіскального підходу та неправомірних вимог контролюючих органів під час здійснення ними податкового контролю.

В Україні суди активно використовують поняття «добросовісності» платника податків, у той же час одностайності у виборі обставин, якими доводять або спростовують цю кваліфікуючу ознаку, не спостерігається. Встановлення факту недобросовісності платника податків відбувається на основі критеріїв, що склалися в судовій практиці.

У багатьох актах судової влади вказується таке: «презумпція добросовісності платника податків означає, що подані платником контролюючому органу документи податкової звітності є дійсними, повно та об'єктивно відтворюють господарські операції, що є об'єктом оподаткування та/або фінансові показники яких впливають на податковий обов'язок платника податків, якщо інше не буде доведено контролюючим органом. У площині процесуального регулювання презумпції добросовісності платника податків відповідає обов'язок

[1] Блажівська Н. Податково-правові доктрини в судовій практиці США. *Судовий розгляд податкових і митних спорів: проблеми, виклики, пріоритети*: збірник матеріалів ІІ Міжнародної науково-практичної конференції (м. Київ, 4-5 лип. 2019 р.). Київ, 2019. 354 с. С. 23-35.

доведення контролюючим органом правомірності прийнятого рішення в судовому процесі, порушеному за позовом платника податків про скасування рішення як неправомірного …»[1].

Або ж таке: «судова практика податкових спорів виходить з презумпції добросовісності платника, яка передбачає економічну виправданість дій платника, що мають своїм наслідком отримання податкової вигоди, та достовірність у бухгалтерській та податковій звітності платника»[2] та «… за наявності в платника відповідних доказів, що підтверджують виконання усіх передбачених законодавством умов для визнання його добросовісним платником, обов'язок зі сплати відповідної суми податкового (грошового) зобов'язання слід визнати виконаним…»[3].

У наукових працях взагалі можна зустріти позицію, за якою прослідковується ототожнення правомірності та добросовісності платника податків[4]. Але ж правомірність апелює до норми права, а добросовісність – до морально-етичних категорій.

У Податковому кодексі України у пункті 4.1 статті 4, що закріплює принципи, на яких ґрунтується, податкове законодавство, під презумпцією правомірності рішень платника податку пропонується розуміти: в разі, якщо норма закону чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі закону, або якщо норми різних законів чи різних нормативно-правових актів припускають неоднозначне (множинне) трактування прав та обов'язків платників податків або контролюючих органів, внаслідок чого є можливість прийняти рішення на користь як

[1] Постанова Верховного Суду від 18.06.2019 у справі № 804/1606/17. URL: http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/82447207 (дата звернення 25.09.2019).

[2]Постанова Верховного Суду від 23.10.2018 у справі № 814/3061/13-а. URL: http://reyestr.court.gov.ua/Review/77361537 (дата звернення 25.09.2019).

[3]Постанова Верховного Суду від 28.08.2018 у справі № 803/1054/17 URL: http://reyestr.court.gov.ua/Review/76307127 (дата звернення 25.09.2019).

4Смичок Є. М. Юридичні презумпції в податково-правовому регулюванні: дис. … канд. юрид. наук. Харків, 2015. 190 с. С. 3.

платника податків, так і контролюючого органу[1]. Зміст презумпції правомірності рішень платника податку розкривається також і в пункті 56.21 статті 56 Податкового кодексу України, де міститься аналогічне за змістом положення, але з уточненням: у разі коли норма цього Кодексу чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі цього Кодексу, або коли норми різних законів чи різних нормативно-правових актів, або коли норми одного і того ж нормативно-правового акта суперечать між собою та припускають неоднозначне (множинне) трактування прав та обов'язків платників податків або контролюючих органів, внаслідок чого є можливість прийняти рішення на користь як платника податків, так і контролюючого органу, рішення приймається на користь платника податків. Поняття «добросовісного платника податків» у даному кодифікованому акті взагалі не вживається.

Відбувається змішування понять «добросовісність», «сумлінність», «правомірність», «законослухняність», а у контексті існування самих презумпцій – додається ще й презумпція невинуватості платника податків із схожим змістом. Згадується відомий постулат римського права: bona fides semper praesumitur, nisi malam fidem adesse probetur – якщо не доведено злий умисел, завжди передбачається сумлінність.

Як влучно зауважує Д. М. Щокін, «навіть спеціалісти не можуть чітко сформулювати, що вважати добросовісністю, зловживанням правом, … а саме ці критерії пропонують багатомільйонній армії платників податків для оцінки правомірності їх дій...»[2]. Не дивлячись на те, що обов'язок доказування у спорах щодо оскарження податкових повідомлень-

---

1Податковий кодекс України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17?find=1&text=%EF%F0%E0%E2%EE%EC%B3%F0%ED%EE%F1%F2%B3#w11 (дата звернення 25.09.2019).

[2] Щекин Д. М. Публичный интерес как инструмент регулирования налоговых правоотношений. *Налоговое право в решениях Конституционного Суда Российской Федерации 2004 года*: по материалам второй Международной научно-практической конференции (м. Москва, 15-16 апреля 2005 г.). М. : Волтерс Клувер, 2006. 300 с. С. 63 – 69.

рішень покладається на контролюючий орган, в суді основну частину доказів надає саме платник податку, використовуючи при цьому увесь можливий спектр засобів доказування: докази в письмовому та електронному вигляді, висновки експертів та, де це доречно, показання свідків.

Характеристика платника як добросовісного тривалий час має наслідком його зобов'язання перевіряти свого контрагента та в разі виникнення сумнівів не мати з ним справу. Щодо того, чи є можливість отримати таку інформацію від контролюючого органу – позиція наступна: податковим законодавством не передбачено право платника податків на звернення до контролюючих органів з метою підтвердження «добросовісності» інших платників податків[1].

На сьогоднішній день ситуація із доказуванням реальності операцій є складною. Правозастосовна практика намагається йти шляхом підтримки позиції платника податків. Зокрема, у постановах Верховного Суду України від 09.09.2008 у справі № 21-500во08 та від 01.06.2010 у справі № 21-573во10 є висновки про те, що якщо контрагент не виконав свого зобов'язання щодо сплати податку до бюджету, то це тягне відповідальність та негативні наслідки саме для цієї особи. Вказані обставини не є підставою для позбавлення платника податку права на відшкодування ПДВ у випадку, коли останній виконав усі передбачені законом умови стосовно отримання такого відшкодування та має необхідні документальні підтвердження розміру свого податкового кредиту[2].

---

[1] Щодо надання індивідуальної податкової консультації про достатню «обачливість» і «розумність» та надання контролюючим органом на запит платника податків інформації про третіх осіб: Індивідуальна податкова консультація від 25.09.2018 № 4147/6/99-99-14-02-02-15/ІПК. URL: https://ips.ligazakon.net/document/view/IPK01587?an=1 (дата звернення 25.09.2019)

[2] Постанова Верховного Суду України від 09.09.2008 у справі № 21-500во08. URL: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/VS080494.html; Постанова Верховного Суду України від 01.06.2010 у справі № 21-573во10. URL: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/VS100155.html (дата звернення 25.09.2019).

Така позиція Верховного Суду України відповідає практиці Європейського Суду з прав людини (справи Інтерсплав проти України (2007 рік, заява № 803/02), «Булвес» АД проти Болгарії (2009рік,заява № 3991/03), Бізнес Супорт Центр проти Болгарії (2010рік,заява№6689/03), де зазначається, що суб'єкт господарювання не несе відповідальності за зобов'язаннями свого контрагента. Це гарантує добросовісному платнику податків те, що він за будь-яких умов не буде притягнутий до відповідальності, якщо його вину у незаконній господарській діяльності не доведуть у порядку та спосіб визначений законом.

У той же час, у 2018 році Верховний Суд України дійшов висновку, що у разі якщо відносно Вашого контрагента буде порушена кримінальна справа та у рамках цієї справи буде встановлено не причетність директора до створення підприємства та здійснення фінансово-господарської діяльності, усі витрати здійснені Вами на придбання товарів, робіт, послуг від вказаного підприємства будуть непідтверджені контролюючим органом. За результатами перевірки Вам будуть донараховані податкові зобов'язання та штрафні санкції як з податку на прибуток так і по податку на додану вартість[1]. А у 2016 році у судовій практиці мало місце наступне: «обачний» платник податку, на думку суду, повинен надати докази перевірки свого контрагента на предмет податкової «добросовісності» як за доступними базами даних, так і навести докази на підтвердження обґрунтованості вибору контрагента тощо[2].

Однак вище було вже сказано, що категорія добросовісності платника податків за своєю суттю свідчить про те, що ти – платник – виконав свій податковий обов'язок, доки не буде доведене інше. «Позивач не може нести відповідальність за невиконання його контрагентами своїх зобов'язань, адже поняття

[1]Постанова Верховного суду від 16.01.2018 по справі № 2а-7075/12/2670. URL: http://reyestr.court.gov.ua/Review/71630425 (дата звернення 25.09.2019).

[2]Ухвала Вищого адміністративного суду України від 06.09.2016 по справі № 826/23325/15 URL: http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/61251208 (дата звернення 25.09.2019).

«добросовісний платник», яке вживається у сфері податкових правовідносин, не передбачає виникнення у платника додаткового обов'язку з контролю за дотриманням його постачальниками правил оподаткування, а саме, платник не наділений повноваженнями податкового контролю для виконання функцій, покладених на податкові органи, а тому не може володіти інформацією відносно виконання контрагентом податкових зобов'язань1.

У постановах Верховного Суду від 08.08.2018 у справі № 820/4428/17, від 22.05.2018 у справі № 826/14638/14, від 04.09.2018 у справі № 826/18952/14, від 29.03.2018 у справі №826/3498/15 висловлена наступна правова позиція: факт наявності вироку, ухваленого на підставі угод у кримінальному провадженні, не дає підстав для автоматичного висновку про нереальність господарських операцій, внаслідок чого є нагальна необхідність перевіряти доведеність кожного податкового правопорушення і здійснювати комплексне дослідження усіх складових господарських операцій, з врахуванням обставин, встановлених у вироку, який набрав законної сили2.

Таким чином суди, при оцінці податкових спорів стосовно операцій платника податків з «фіктивним» контрагентом, перш за все мають надати оцінку ступеню участі кожного у правопорушенні, з'ясувати спрямованість дій конкретного платника податків на здійснення порушення закону та визначитися із його добросовісністю. Недобросовісність платника має бути встановлена безумовними та однозначно розтлумаченими доказами3.

Підсумовуючи викладене, слід зауважити, що судова практика істотно впливає на здійснення регулювання суспільних відносин. Судові доктрини є формою реалізації правових норм та

---

[1]Постанова Верховного Суду від 23.10.2018 по справі № 814/3061/13-а. URL: http://reyestr.court.gov.ua/Review/77361537 (дата звернення 25.09.2019).

[2] URL: http://reyestr.court.gov.ua (дата звернення 25.09.2019).

[3]Ухвала Одеського апеляційного адміністративного суду від 17 грудня 2015 р. по справі № 2а-6776/12/1470. URL: http://reyestr.court.gov.ua/Review/54682055 (дата звернення 25.09.2019).

принципів у сфері оподаткування. На прикладі тлумачення категорії добросовісності платника податків стає зрозумілим, що відсутність нормативного визначення, чітких критеріїв та оціночний характер можуть спричиняти різнополярність судової практики. Наразі певною мірою є сформованими підходи до кваліфікації дій суб'єктів податкових правовідносин у контексті податкового планування та боротьби з уникненням оподаткування. Не дивлячись на те, що у країнах романо-германського права судовий прецедент не визнається формою права, нівелювати значення судових рішень неприпустимо. Ряд судових рішень, що не протирічать одне одному, може створити основу для узвичаєння правозастосовної практики завдяки виробленню єдиного підходу до тлумачення відповідних правових норм у сфері оподаткування.

Касьяненко Любов
д. ю. н., професор, Університет
державної фіскальної служби
України, професор кафедри
фінансового права,
Україна, Київська область, м. Ірпінь

Атаманчук Наталія
кандидат юридичних наук, доцент,
Університет державної фіскальної
служби України, доцент кафедри
фінансового права,
Україна, Київська область, м. Ірпінь

ВИКОНАННЯ РІШЕНЬ СУДУ ПРО ВІДШКОДУВАННЯ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ В УКРАЇНІ

Проаналізовано стан та чинники, що впливають на виконання рішень суду про відшкодування податку на додану вартість. Наведені приклади неоднозначності судової практики з питань відшкодування податку на додану вартість. Висловлено авторське бачення щодо покращення забезпечення виконання рішень суду у цій сфері з урахуванням досвіду окремих європейських держав.

Ключові слова: податок на додану вартість, відшкодування податку на додану вартість, рішення суду, адміністративне судочинство, органи Державної фіскальної служби України, Державна казначейська служба України.

Статтею 55 Конституції України[1] передбачено, «що права і свободи людини і громадянина захищаються судом», а також те, що «кожному гарантується право на оскарження в суді рішень,

[1] Конституція України: Закон України від 28.06.1996 р. № 254к/96-ВР. URL.: https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/254к/96-вр (дата звернення: 10.09.2019).

дій чи бездіяльності органів державної влади, органів місцевого самоврядування, посадових і службових осіб». Саме судовий захист можна вважати одним із найбільш ефективних правових засобів відновлення порушених прав та законних інтересів.

Поділяємо думку О. І. Степашко[1], що судові рішення у податкових спорах мають особливе значення, оскільки в них повинна відображатись позиція держави щодо справедливого розв'язання суспільно-правового конфлікту у сфері оподаткування, яка забезпечує життєдіяльність держави. Окрім того, як зауважує Ю. Мороз «завданням правосуддя в адміністративних справах визначено не тільки ухвалення судового рішення, а й його виконання, адже кожен судовий процес повинен завершуватися реалізацією судового рішення у спірних правовідносинах між його сторонами. Саме реалізованість як реальна здійсненність, можливість впровадження обов'язкових приписів визнається одним із наслідків набрання судовим рішенням законної сили».[2.]

Дійсно, виконання ухвалених судових рішень є тим критерієм ефективності та спроможності влади, щодо виконання покладених на неї завдань та функцій. Окрім того, охороняючи права, свободи та законні інтереси громадян, виконання судових рішень є завершальною стадією судового процесу, що втілює норми законів у життя, сприяє зміцненню їх авторитету. Саме право на виконання судового рішення є невід'ємною складовою і права на доступ до суду, передбаченого ст. 6 Конвенції про захист прав людини і основоположних свобод[3].

1 Степашко О. І. Рішення адміністративного суду у податкових спорах: поняття, зміст, види. Наше право. 2013. № 13. С. 48-53, с. 48

2 Мороз Ю. Гарантування виконання рішень суду про відшкодування податку на додану вартість в Україні. Наукові записки Інституту законодавства Верховної Ради України. 2018. №2. С. 33-40, с. 36.

3 Конвенція про захист прав людини і основоположних свобод від 04.11.1950 р. : Закон України від 17.07.97 р. № 475/97-ВР. URL.: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/995_004. (дата звернення: 10.09.2019).

Так, Європейський суд з прав людини у справі «Іванов проти України»[1] зазначає, що «право на судовий захист, яке гарантується статтею 6 §1 може стати недіючим, якщо національне законодавство держави-учасниці Конвенції дозволяє, щоб остаточне обов'язкове судове рішення залишалось не виконуваним на шкоду однієї із сторін. Доступ до суду також охоплює можливість виконання судового рішення без необґрунтованих затримок».

На жаль, проблема невиконання судових рішень в Україні є актуальною з моменту набуття нею незалежності та залишається і по нині. При цьому, має місце невиконання судових рішень як національних судів, так і міжнародних судових органів. Так, у резолюції ПАРЄ 1787 (2011) від 26 січня 2011 року «Виконання рішень Європейського суду з прав людини»[2] відзначається існування основних системних недоліків, які викликають велику кількість повторюваних висновків щодо порушення Конвенції про захист прав людини і основоположних свобод, що серйозно підривають верховенство права. Щодо України, ці проблеми пов'язані, зокрема, із хронічним невиконанням рішень національних судів (пп. 5.2 п. 5)

Під час вивчення та аналізу вітчизняної судової практики можна дійти висновку про те, що виконання рішень судів про стягнення коштів, боржником за якими є державний орган або державна установа, підприємство, організація, супроводжується численними проблемами моментами, в тому числі пов'язаними із правозастосуванням та різними судовими позиціями щодо вирішення такої категорії спорів.

За даними Державної фіскальної служби України протягом січня – липня 2019 року судами розглянуто 11,4 тис. справ на суму 51,4 млрд. грн., з них: на користь органів ДФС – 6,3 тис.

1 Справа «Юрій Миколайович Іванов проти України» (Заява № 40450/04): Рішення Європейського суду з прав людини від 15 жовтня 2009 року. URL.: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/974_479. (дата звернення: 10.09.2019).

2 Резолюція 1787 (2011) «Виконання рішень Європейського Суду з прав людини». URL.: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/mpz2/docs/1188_rez_1787.htm. (дата звернення: 10.09.2019).

справ (у т.ч. немайнові спори) на суму 35,2 млрд. грн., що складає 55,6% від кількості та 68,4% від суми розглянутих судами справ, та на користь платників податків – 5,1 тис. справ на 16,2 млрд. грн (або 44,4% від кількості та 31,6% від суми розглянутих справ)[1]. Оскарженню у судовому порядку підлягають такі акти контролюючих органів як: рішення про анулювання реєстрації платника ПДВ; відмова податкового органу прийняти податкову декларацію; податкові повідомлення-рішення про визначення сум грошового зобов'язання платника податків; рішення про арешт майна платника податків; податкові консультації, роз'яснення, викладені у письмовій формі; накази про проведення перевірок; вимога, рішення про нарахування пені та накладення штрафу.[2] Варто зазначити, що найбільшу частку складають саме справи щодо бюджетного відшкодування коштів платнику ПДВ. Бюджетне відшкодування, відповідно до пп. 14.1.18 статті 14 Податкового кодексу України (далі – ПКУ)[3] - відшкодування від'ємного значення податку на додану вартість на підставі підтвердження правомірності сум бюджетного відшкодування податку на додану вартість за результатами перевірки платника. Сам же порядок визначення суми податку, що підлягає сплаті (перерахуванню) до Державного бюджету України або відшкодуванню з Державного бюджету України (бюджетному відшкодуванню) на користь платника податків, та строки проведення розрахунків визначає стаття 200 ПКУ. Відповідно до п. 200.7 ст. 200 ПКУ платник податку, який має право на отримання бюджетного відшкодування та прийняв рішення про повернення суми бюджетного відшкодування, подає відповідному контролюючому органу податкову декларацію та заяву про повернення суми бюджетного відшкодування, яка

[1] Інформація щодо оскаржень рішень станом на 01.08.2019 р. Офіційний веб-сайт Державної фіскальної служби України. URL.: http://sfs.gov.ua/diyalnist-/pokazniki-roboti/vregulyuvannya-podatkovih/informatsiya-schodo-oskarjen-rishen/388810.html (дата звернення: 10.09.2019).

2 Степашко О. І. Рішення адміністративного суду у податкових спорах: поняття, зміст, види. Наше право. 2013. № 13. С. 48-53, с. 51.

3 Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL.: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17. (дата звернення: 10.09.2019).

відображається у податковій декларації. Відповідно до абзацу другого пункту 200.15 статті 200 ПКУ після закінчення процедури адміністративного оскарження або набрання законної сили рішенням суду контролюючий орган на наступний робочий день після отримання відповідного рішення зобов'язаний внести до Реєстру заяв про повернення суми бюджетного відшкодування дані щодо узгодженої суми бюджетного відшкодування платника.

Постановою Кабінету Міністрів України від 25 січня 2017 р. № 26 затверджено Порядок ведення Реєстру заяв про повернення суми бюджетного відшкодування податку на додану вартість1. За змістом пункту 12 вказаного порядку узгоджена сума бюджетного відшкодування стає доступною казначейській службі для виконання на наступний операційний день за днем її відображення в Реєстрі та перераховується казначейською службою у строки, передбачені пунктом 200.13 статті 200 Податкового кодексу України, на поточний банківський рахунок платника податку в обслуговуючому банку та/або на бюджетні рахунки для перерахування у рахунок сплати грошових зобов'язань або погашення податкового боргу такого платника податку з інших платежів, що сплачуються до державного бюджету. При цьому казначейській службі стають доступними для виконання узгоджені суми бюджетного відшкодування, зазначені в Реєстрі, які підлягають поверненню. Окрім того, постановою Кабінету міністрів України від 3 серпня 2011р. № 845 затверджено Порядок виконання рішень про стягнення коштів державного та місцевих бюджетів або боржників[2], який визначає механізм виконання рішень про стягнення коштів, прийнятих судами, а також іншими органами (посадовими

1 Про затвердження Порядку ведення Реєстру заяв про повернення суми бюджетного відшкодування податку на додану вартість: постанова Кабінету Міністрів України від 25 січня 2017 р. № 26. URL.: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/26-2017-п. (дата звернення: 10.09.2019).

2 Про затвердження Порядку виконання рішень про стягнення коштів державного та місцевих бюджетів або боржників: постанова Кабінету міністрів України від 3 серпня 2011 р. № 845. URL.: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/845-2011-п. (дата звернення: 10.09.2019).

особами), які відповідно до закону мають право приймати такі рішення.

Однак, варто зауважити, що норми ПКУ, Порядку ведення Реєстру заяв про повернення суми бюджетного відшкодування ПДВ, Порядку виконання рішень про стягнення коштів мають ряд колізій, які потребують подальшого вирішення. Аналіз же судової практики показує її неоднозначність у гарантуванні судового захисту бюджетного відшкодування коштів платникам податків. Навіть ухвалення судового рішення на користь платника податків не повною мірою може забезпечити поновлення порушеного права й одержання особою бажаного результату винесеного рішення. Вищий адміністративний суд України зазначає про те, що «непоодинокими є випадки несвоєчасного відшкодування сум ПДВ добросовісним платникам податку, зокрема експортерам. Як наслідок, наведена ситуація зумовлює виникнення численних судових спорів між платниками ПДВ та контролюючими органами»1.

Поділяємо думку Ю. Мороз2 про те, що недосконаліть правового регулювання системи відшкодування ПДВ за рішеннями суду, наявність недоліків у статистичній звітності та існуючих системах збору й аналізу інформації, відсутність належного контролю з боку Державної казначейської служби України та органів ДФС України за станом відшкодувань і виконанням своїх рішень, прямі порушення чинного законодавства посадовими особами цих відомств призводять до непрозорої системи відшкодування ПДВ і, як наслідок, створюють сприятливі умови для прийняття рішень, що носять ознаки зловживань та корупції.

---

1 Проблемні питання застосування законодавства у справах за участю органів державної податкової служби: інформаційний лист Вищого адміністративного суду України від 20.07.2010 р. № 1112/11/13-10. URL.: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v1112760-10. (дата звернення: 10.09.2019).

2 Мороз Ю. Гарантування виконання рішень суду про відшкодування податку на додану вартість в Україні. Наукові записки Інституту законодавства Верховної Ради України. 2018. №2. С. 33-40, с. 39-40.

Показовою для нас є практика Європейського Суду з прав людини. Зокрема, Європейський Суд з прав людини у справах «Інтерсплав проти України» (2007 рік, заява № 803/02)1, «Булвес» АД проти Болгарії» (2009 рік, заява № 3991/03)[2] та «Бізнес Супорт Центр проти Болгарії» (2010 рік, заява № 6689/03)[3] зазначив, що затримки у відшкодуванні ПДВ можна вважати втручанням у право на повагу своєї власності, а постійні затримки відшкодування та компенсації в поєднанні з відсутністю ефективних засобів запобігання або припинення такої адміністративної практики, так само, як і стан невизначеності щодо часу повернення коштів, порушує справедливий баланс між вимогами суспільного інтересу та захистом права на мирне володіння майном.

У справі Європейського суду з прав людини «Терем ЛТД, Чечеткін та Оліус проти України» (Заява № 70297/01)[4] передбачено, що асигнування для виплати державою боргів із державного бюджету можуть викликати певну затримку у виконанні рішень судів, однак відсутність бюджетних коштів не є підставою для звільнення від відповідальності за порушення зобов'язання (п. 42, п. 48 рішення). Визначаючи обов'язковість судових рішень, Ю. І. Цвіркун[5] звертає увагу на те, що

---

1 Справа «Інтерсплав проти України» (Заява № 803/02): Рішення Європейського суду з прав людини від 9 січня 2007 року. URL.: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/974_194 (дата звернення: 10.09.2019).

[2] Справа «Булвес» АД проти Болгарії» (Заява № 3991/03): Рішення Європейського суду з прав людини від 22.01.2009 року. URL.: http://www.krapka.org.ua/рішення-євросуду-булвес-ад-проти-болг/(дата звернення: 10.09.2019).

3Справа «Бізнес Супорт Центр проти Болгарії» (Заява № 6689/03): Рішення Європейського суду з прав людини від 18 березня 2010 року. URL.: https://taxlink.ua/ua/court/sprava-biznes-sypport-centr-proti-bolgarii/.(дата звернення: 10.09.2019).

[4] Справа «Терем ЛТД, Чечеткін та Оліус проти України» (Заява № 70297/01): Рішення Європейського суду з прав людини від 18.10.2005 р. URL.: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/980_444(дата звернення: 10.09.2019).

[5] Цвіркун Ю. І. Про удосконалення виконання судових рішень центральною виборчою комісією України. Адміністративне право і процес. 2016. № 4 (18). С. 92-100, с. 93.

законодавець встановлює не тільки заходи процесуального примусу, а й юридичну відповідальність учасників адміністративного процесу за невиконання чи недобросовісне виконання судових рішень, тим самим забезпечуючи державний примус щодо охорони суспільних відносин у публічно-правовій сфері.

Юридичною гарантією виконання рішення суду має бути встановлена законом відповідальність за невиконання рішення суду. У науковій літературі юридичну відповідальність називають феноменом соціальної відповідальності, що «полягає у встановленні чинним законодавством негативних наслідків вчиненого правопорушення, настання яких викликає гарантовану можливість застосування до винної особи заходів державного примусу»[1]. Адміністративні кодекси Франції, Німеччини, Польщі та інших Європейських держав містять норми щодо наслідків невиконання судових рішень. Так, за Кодексом про адміністративну юстицію Франції, адміністративний суд на забезпечення виконання судового рішення юридичними особами, які здійснюють управлінські повноваження, може оголосити астрент (пеня, що наростає у разі прострочення взятих зобов'язань) . У разі невиконання судового рішення й вимог щодо астренту посадові особи юридичних осіб підлягають штрафу (Книга 9)[2]. У Німеччині в Положенні про адміністративні суди зазначено, що «у випадках, якщо адміністративний орган не виконує покладені на нього в судовому рішенні або тимчасовому розпорядженні зобов'язання, то адміністративний суд першої інстанції за заявою може попередити адміністративний орган про адміністративний штраф розміром до десяти тисяч євро, а якщо це не досягне результату – стягнути його; попередження про

1 Бисага Ю. Ю. Юридична відповідальність органів державної влади та місцевого самоврядування: теоретико-правове дослідження: автореф. дис. канд. юрид. наук: 12.00.01. Київський Національний університет ім. Тараса Шевченка К., 2011. 20 с., с. 7.

2 Адміністративна процедура та адміністративні послуги. Зарубіжний досвід і пропозиції для України: [автор-упорядник В.П. Тимощук]. Київ, 2003. 496 с.

стягнення адміністративного штрафу може повторюватися, аж поки рішення не буде виконано» (п. 172)[1]. Законом Польші «Про судочинство в адміністративних судах» визначено, що у разі повного чи часткового невиконання рішення суду, суд може присудити адміністративний орган, який мав його виконати, до сплати штрафу. Штраф визначається в розмірі до десятикратної величини середньомісячного доходу в секторі суб'єктів економічної діяльності (ст. 31)[2].

Проаналізувавши законодавство інших держав, можна стверджувати, що дієвою нормою у країнах Європи, яка гарантує виконання судових рішень, є штраф, звільнення із займаних посад посадових осіб, що працюють в органах державної влади та місцевого самоврядування, і заборона таким особам певний час займатися відповідною діяльністю. Аналіз норм українського та європейського законодавства, які регулюють діяльність адміністративного судочинства, також засвідчують ефективність такого заходу процесуального примусу, як штраф, а також можливість його встановлення за невиконання тих чи інших вимог суду. Однак, проблемне виконання судових рішень, зокрема, у податкових спорах породжують необхідність посилення існуючих заходів впливу на державу та посадових осіб, що працюють в органах державної влади.

1 Сборник законодательных актов отдельных государств по административной юстиции. Алматы, 2012. 800 с.

2 О судопроизводстве в административных судах : Закон Польши от 30.08.2002. Законодательный вестник. 2002. №9. Ст. 1270.

Кліменко Дар'я
Національний юридичний
університет
імені Ярослава Мудрого,
аспірант кафедри фінансового права

ВПЛИВ СУДОВОЇ ПРАКТИКИ НА РЕАЛІЗАЦІЮ ПОДАТКОВОГО ОБОВ'ЯЗКУ ПРИ СПЛАТІ ТРАНСПОРТНОГО ПОДАТКУ

Одним з основних напрямків модернізації країни є розвиток місцевого самоврядування і підвищення фінансової самостійності сільських, селищних, міських рад. Фінансова самостійність місцевого самоврядування забезпечується, перш за все, наявністю власних дохідних джерел, щодо яких органи місцевого самоврядування мають право на свій розсуд визначати напрямки їх витрачання. Істотним джерелом дохідної частини місцевих бюджетів є податки та збори. Важливе місце серед надходжень до місцевого бюджету займає транспортний податок, з огляду на те, що отримані кошти від сплати податку йдуть на вирішення соціальних проблем територіальної громади.

З усіх владних структур органи місцевого самоврядування найбільш оперативно впливають на соціально-економічні процеси відповідного регіону.Відповідно до ст. 2 Закону України «Про місцеве самоврядування» місцеве самоврядування в Україні –«це гарантоване державою право та реальна здатність територіальної громади - жителів села чи добровільного об'єднання у сільську громаду жителів кількох сіл, селища, міста - самостійно або під відповідальність органів та посадових осіб місцевого самоврядування вирішувати питання місцевого значення в межах Конституції і законів України» [5].

Відповідно до чинного податкового законодавства повноваження щодо встановлення місцевих податків є виключною компетенцією органів місцевого самоврядування. Застосування регуляторної процедури не має альтернативи, проблема встановлення транспортного податку не може бути

розв’язана за допомогою ринкових механізмів. Прийняття регуляторного акта щодо транспортного податку дає можливість встановлення такого виду податку, здійснення контролю за додержанням правил розрахунку та його сплати.

Оскільки, Верховна Рада України прийняла Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» запроваджено новий майновий податок, що складається з трьох різних податків, одним з яких є транспортний податок[4]. Відповідно до приписів п. 10.2 ст. 10 Податкового кодексу України (далі ПК України) безумовним обов’язком місцевих радє встановлення податку на майно, зокрема в частині транспортного податку[3].

Відповідні норми щодо запровадження транспортного податку набрали чинності з 01 січня 2015 року, таким чином,лише після цієї дати місцеві ради отримали юридичні підстави для прийняття рішення про встановлення транспортного податку. При цьому, виходячи з неможливості збігу між періодом опублікування рішення та плановим періодом.

Транспортний податок практично не може бути визнаний обов'язковим до сплати у податкових відносинах у 2015 році, тому що місцеві ради не приймали і не могли прийняти і офіційно оприлюднити до 15 липня 2014 року рішення про встановлення таких податків і зборів, через зміну механізму цього платежу Верховною Радою України у грудні 2014 року. Водночас, враховуючи нормипп. 12.3.5 п. 12.3 ст. 12 ПК України надалі встановлено, що у разі якщо місцева рада не прийняла рішення про встановлення відповідних місцевих податків і зборів при прийнятті рішення, щодо справляння таких податків слід виходити з норм ПК України із застосуванням мінімальних ставок [3]. Таким чином, рішення місцевих рад щодо транспортного податку, прийняті у 2015 році, могли встановлювати плановим лише 2016 рік.

Слід звернути увагу, що судова практика з цього питання була суперечлива. Так, суди першої інстанції, із посиланням на п. 56.21 ст. 56 ПК України (рішення приймали на користь платника

податків) дійшли до висновку, що застосування контролюючим органом положень ст. 267 ПК України з метою оподаткування транспортним податком не може мати місце у 2015 році [6].

Проте, суди апеляційної інстанції виносили рішення на користь фіскального органу, із посиланням пп. 4.1.9. ст. 4 ПК України, принцип стабільності як одна з основних засад податкового законодавства не має пріоритету стосовно будь-якої іншої норми ПК України, зокрема ст. 267. При вирішенні питання щодо співвідношення норм однакової сили, необхідно виходити з того, що норми ст. 267 ПК України є конкретними нормами (регулюють відносини з приводу транспортного податку), та як наслідок мають переважну силу по відношенню до загальної норми-принципу [7].

Разом з тим, Верховний Суд у 2018 році погоджується з позицією судів першої інстанції, та зазначає, що застосування норм податкового законодавства відповідає й положенням статті 58 Конституції України, відповідно до якої закони та інші нормативно-правові акти не мають зворотної дії в часі, крім випадків, коли вони пом'якшують або скасовують відповідальність особи,стосується фізичних осіб і не поширюється на юридичних осіб, застосовуючи рішення Конституційного Суду України від 09 лютого 1999 року №1-рп/99 [8].

Також,у спірних правовідносинах судизастосовують рішення Європейського суду з прав людини у справах «Щокін проти України» та «Суханов та Ільченко проти України», які відповідно до ст. 17 Закону України «Про виконання рішень та застосування практики Європейського суду з прав людини» підлягають застосуванню судами як джерела права. Вказаними рішеннями зазначено, що перша та найважливіша вимога статті 1 Першого Протоколу до Конвенції про захист прав людини і основоположних свобод 1950 року полягає в тому, що будь-яке втручання публічних органів у мирне володіння майном повинно бути законним і ставити собі за мету «в інтересах суспільства». Будь-яке втручання має бути пропорційним переслідуваній меті [9]. Відтак, практика Європейського Суду з прав людини, щодо

питань імперативності, прийняття рішення на користь платників податків при існуванні неоднозначності у тлумаченні прав та/чи обов'язків такого платника, є протиправною у 2015 році щодо нарахування податкового зобов'язання стосовно транспортного податку.

Починаючи з 2016 року практика вже визначилась та рішення приймається на користь платника податку.

За приписами п. 58.1 ст. 58 ПК України «Контролюючий орган надсилає (вручає) платнику податків податкове повідомлення-рішення, якщо сума грошового зобов'язання платника податків, передбаченого податковим або іншим законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи…» [3].

Важливими змінами у 2018 році в частині сплати транспортного податку для фізичних осіб є скасування відповідальності платника податків за несплату податку в тому випадку, якщо податковий орган не відправляв або не вручав повідомлення про сплату податку. Проте, орган може нарахувати податок у наступні роки, однак не більше ніж за трирічний період.

Висновки: З огляду на вищевикладене можна дійти висновку, що характеристика адміністративного акта при встановлені транспортного податку,як кінцевого результату здійснення адміністративної процедури, у 2015 році була неможлива, адже відбувались колізія стосовно спорів даної категорії, що вбачається з огляду практики Верховного Суду України та практики Верховного Суду за період 2017-2019 років.

На даний час, багато справ ще знаходяться на розгляді у Верховному Суді з питань нарахування транспортного податку за 2015 рік, проте практика вже визначена, та рішення ухвалюються на користь платника податку.

Дотримання суворих адміністративних процедур забезпечує захист прав і законних інтересів платників податків від зловживань з боку суб'єктів владних повноважень з огляду на приписи ст. 19 Конституції України та у відповідностідо ст. 2 Кодексу адміністративного судочинства України, якими

визначено, що 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 [1].

ЛІТЕРАТУРА:

1. Конституція України: Закон Українивід 28.06.1996 р.№ 254к/96-ВР. Відомості Верховної Ради України. 1996. № 30. Ст. 141.
2. Кодекс адміністративного судочинства України: Закон України від 06.07.2005 р. № 2747-IV. Відомості Верховної Ради України. 2005. № 35, 35-36, 37. С. 1358. Ст. 446.
3. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. Відомості Верховної Ради України. 2011. № 13, № 13-14, № 15-16, № 17. С. 556. Ст. 112.
4. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи: Закон України від 28.12.2014 р. № 71-VIII. Офіційний вісник України. 2015. № 3. С.18. Ст. 46
5. Про місцеве самоврядування в Україні: Закон України від 21.05.1997 р. № 280/97-ВР.Офіційний вісник України. 1997.№ 25. С. 20.
6. Постанова Харківського окружного адміністративного суду12 квітня 2016р., судова справа№ 820/1354/16 URL:http://reyestr.court.gov.ua/Review/57209441(дата звернення: 16.09.2019).
7. Постанова Харківського апеляційного адміністративного суду 26 травня 2016 р., судова справа№ 820/1354/16 URL: http://reyestr.court.gov.ua/Review/58015795(дата звернення: 16.09.2019).
8. Постанова Верховного Суду29 березня 2018 р., судова справа № 820/1354/16. URL:

http://reyestr.court.gov.ua/Review/73043811(дата звернення: 16.09.2019).
9. Постанова Верховного Суду 27 березня 2018 р., судова справа № 804/7071/16. URL: http://reyestr.court.gov.ua/Review/76113850 (дата звернення: 15.09.2019).

Ковалко Наталія
к. ю. н.,
доцент кафедри фінансового права
юридичного факультету,
Київський національний університет
імені Тараса Шевченка
Україна, м. Київ

ЮРИСДИКЦІЙНА ПІДСУДНІСТЬ СПОРІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ У СПРАВАХ З ФОНДОМ ГАРАНТУВАННЯ ВКЛАДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ: ПРОБЛЕМИ СУДОВОЇ ПРАКТИКИ ТА ШЛЯХИ ЇХ ВИРІШЕННЯ

Анотація. *У статті автор порушує питання існуючих практичних проблем, що обумовлені відсутністю чітко визначеного правового статусу Фонду гарантування вкладів фізичних осіб, що зі свого боку має негативний вплив на правовідносини за участю приватних суб'єктів. На підставі проведеного дослідження ряду положень Конституції України та інших законодавчих актів обґрунтовано необхідність внесення змін до чинного законодавства України з метою виконання Україною взятих на себе міжнародних зобов'язань та забезпечення дотримання в державі принципу верховенства права.*

Ключові слова: Фонд гарантування вкладів фізичних осіб, публічна фінансова діяльність держави, банківська система

України, підсудність спорів, відновлення платоспроможності, кредитні спілки, верховенство права.

Управління фінансами, акумуляція грошових коштів, їх перерозподіл та використання є одним з головних напрямів діяльності публічної влади. Разом з тим, специфічна роль держави як учасника фінансово-правових відносин, її вплив на інших учасників відносин щодо обігу публічних коштів та потреба в узгодженні інтересів держави й інших учасників обумовили появу низки проблем, які потребують свого нагального вирішення.

Головна складність в упорядкуванні фінансової діяльності держави обумовлюється її статусом, наявністю функцій, завдань та повноважень з прийняття нормативних та індивідуальних актів, відповідно до яких відбувається правове регулювання бюджетної, податкової та інших форм публічної фінансової діяльності. Особливої актуальності ця тематика набуває в контексті відсутності чіткого визначення правового статусу органів, що провадять публічну фінансову діяльність, та впливу їхньої діяльності на правовідносини за участю приватних суб'єктів (фізичних та юридичних осіб).

Так, внаслідок очищення банківської системи України, починаючи з 2014 року більшість українських банків визнані неплатоспроможними та перебувають на стадії ліквідації під управлінням Фонду гарантування вкладів фізичних осіб (далі – Фонд).

Відповідно до частини 1 та 2 статті 3 Закону України «Про систему гарантування вкладів фізичних осіб» (далі – Закон № 4452-VI) Фонд є установою, що виконує спеціальні функції у сфері гарантування вкладів фізичних осіб, виведення неплатоспроможних банків з ринку й ліквідації банків у випадках, встановлених цим Законом. Фонд є юридичною особою публічного права, має відокремлене майно, яке є об'єктом права державної власності та перебуває у його господарському віданні. Відповідно до статті 6 Закону № 4452-VI у межах своїх функцій та повноважень Фонд здійснює

нормативне регулювання системи гарантування вкладів фізичних осіб та виведення неплатоспроможних банків з ринку [1].

На підставі вищевикладеного ми можемо дійти висновку, що Фонд не є органом державної влади, а є юридичною особою публічного права. Згідно зі статтею 6 Конституції України державна влада в Україні здійснюється на засадах її поділу на законодавчу, виконавчу та судову. Органи законодавчої, виконавчої та судової влади здійснюють свої повноваження в установлених Конституцією межах і відповідно до законів України. У своєму Рішенні від 7 травня 2002 року N 8-рп/2002 Конституційний Суд України зазначив, що «державна влада здійснюється на засадах її поділу на законодавчу, виконавчу та судову», які урівноважують одна одну системою стримувань і противаг (абзац четвертий пункту 3 мотивувальної частини Рішення) [2]. Отже, органи державної виконавчої влади можуть видавати обов'язкові до виконання нормативно-правові акти та правові акти індивідуальної дії, у той час як юридичні особи публічного права такими повноваженнями не наділені. Але згідно з приписами Закону № 4452-VI законодавцем все ж таки було наділено Фонд повноваженнями, які не можуть йому належати з огляду на імперативні вимоги конституційно-правових приписів.

Крім того, варто зазначити, що відповідно до статті 36 Закону № 4452-VI з дня початку процедури виведення Фондом банку з ринку призупиняються всі повноваження органів управління банку (загальних зборів, спостережної ради й правління (ради

---

[1] Закон України «Про систему гарантування вкладів фізичних осіб» від 23.02.2012 № 4452-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2012. – № 50. – Ст. 564. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4452-17

[2] Рішення Конституційного Суду України у справі за конституційним поданням Президента України щодо офіційного тлумачення положень частин другої, третьої статті 124 Конституції України (справа щодо підвідомчості актів про призначення або звільнення посадових осіб) від 7 травня 2002 року № 8-рп/2002 (справа № 1-1/2002) // Офіц. вісн. України. – 2002. – № 20. – Ст. 993. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v008p710-02

директорів) та органів контролю (ревізійної комісії та внутрішнього аудиту). Фонд набуває всіх повноважень органів управління банку та органів контролю з дня початку тимчасової адміністрації і до її припинення. На період тимчасової адміністрації всі структурні підрозділи, органи та посадові особи банку підпорядковуються у своїй діяльності Фонду та уповноваженій особі Фонду в межах повноважень, установлених цим Законом та делегованих Фондом, і діють у визначених Фондом/уповноваженою особою Фонду межах та порядку [1].

Таким чином, правовий статус Фонду як юридичної особи публічного права пов'язаний з тим, що він фактично замінює керівні та контролюючі органи банку, який виводиться з ринку. З іншого боку, Законом № 4452-VI Фонд наділяється повноваженнями, які передбачають здійснення ним публічно-владних управлінських функцій. Отже, наведені положення дозволяють говорити про подвійну правову природу Фонду та наявну невизначеність у його правовому статусі.

У судовій практиці визначення підвідомчості спорів, у яких стороною є Фонд, з огляду на подвійність його правової природи призвело до існування різних підходів судів. Особливо це стосується спорів між фізичною особою вкладником банку та Фондом, його уповноваженою особою з приводу нікчемності договору з підстав, визначених частиною третьою статті 38 Закону № 4452-VI, у яких судді не можуть знайти одностайної позиції щодо питання, до якої категорії справ слід віднести спори з Фондом: до публічно-правових, які повинні вирішуватися в межах оскарження дій/бездіяльності Фонду та його уповноважених осіб у порядку адміністративного судочинства, чи до приватноправових спорів, які повинні вирішуватися за правилами цивільного або господарського судочинства.

Так, Вищий адміністративний суд України в постанові Пленуму «Про окремі питання юрисдикції адміністративних

[1] Закон України «Про систему гарантування вкладів фізичних осіб» від 23.02.2012 № 4452-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2012. – № 50. – Ст. 564. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4452-17

судів» № 8 від 20.05.2013 року займає позицію, що, оскільки Фонд є державною спеціалізованою установою, яка виконує функції державного управління у сфері гарантування вкладів фізичних осіб, спори, які виникають у цих правовідносинах, є публічно-правовими й підлягають розгляду за правилами КАС України [1].

Верховний Суд України у своїх постановах від 16.02.2016 року в справі №21-4846а15 [2] та від 15.06.2016 року в справі №826/20410/14 [3] вказав, що на спори, які виникають на стадії ліквідації (банкрутства) банку, не поширюється юрисдикція адміністративних судів.

Одночасно з цим у постанові від 9 листопада 2016 року в справі № 6-2309цс16 [4] Верховний Суд України виклав іншу позицію, відповідно до якої бездіяльність Фонду має оскаржуватися в адміністративних судах, а стягнення коштів з Фонду має здійснюватися в порядку цивільного судочинства.

Отже, на сьогодні в судовій практиці сформувалися кардинально різні підходи до вирішення питання про підсудність справ, стороною яких є Фонд та/або його уповноважені особи. Через це позови до Фонду розглядаються кілька місяців чи навіть років за правилами одного судочинства, а потім суд закриває провадження в справі на підставі того, що справу належить розглядати за правилами іншого. Варто відзначити, що це пряма підстава для звернення громадянами України до Європейського

---

[1] Про окремі питання юрисдикції адміністративних судів : Постанова Пленуму Вищого адміністративного суду України від 20.05.2013 № 8 // Вісник Вищого адміністративного суду України. – 2013. – 2000. – № 2. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0008760-13

[2] Постанова Верховного Суду України від 16 лютого 2016 року № 21-4846а15. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.viaduk.net/clients/vsu/vsu.nsf/7864c99c46598282c2257b4c0037c014/7d28019fb02c9a9cc2257f8c0023c8b0/$FILE/21-4846%D0%B015.doc

[3] Постанова Верховного Суду України від 15.06.2016 року у справі №826/20410/14. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/VS160713.html

[4] Постанова Верховного Суду України від 9 листопада 2016 р. у справі № 6-2309цс16. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/VS160996.html

Суду з прав людини (далі – ЄСПЛ) у зв'язку з порушенням статті 6 Конвенції про захист прав людини й основоположних свобод, а саме порушення розумних строків розгляду справи. Крім того, такі дії є свідченням втручання в право вкладників банків на мирне володіння своїм майном відповідно до змісту статті 1 Протоколу № 11 до Конвенції про захист прав людини й основоположних свобод.

У рішенні в справі «East/West Alliance Limited» проти України»» від 23 січня 2014 року ЄСПЛ наголосив на тому, що перша та найбільш важлива вимога статті 1 Протоколу № 1 Європейської конвенції з прав людини полягає в тому, що будь-яке втручання державного органу в право на мирне володіння майном повинно бути законним. Вимога щодо законності в розумінні Європейської конвенції з прав людини вимагає дотримання відповідних положень національного законодавства та відповідності принципові верховенства права, що передбачає свободу від свавілля. ЄСПЛ також зазначає, що будь-яке втручання державного органу в право на мирне володіння майном має забезпечити справедливий баланс між загальним інтересом суспільства та вимогами захисту основоположних прав конкретної особи. Необхідність досягнення такого балансу загалом відображена в структурі статті 1 Протоколу № 1 Європейської конвенції з прав людини. Необхідного балансу не вдасться досягти, якщо на відповідну особу буде покладено індивідуальний і надмірний тягар. Інакше кажучи, має бути обґрунтоване пропорційне співвідношення між засобами, які застосовуються, та метою, якої прагнуть досягти [1].

Особливого значення вищезазначені положення мають з огляду на прийняття Верховною Радою України Закону України «Про виконання рішень та застосування практики Європейського суду з прав людини» від 23 лютого 2006 р. № 3477-IV [2],

[1] «East/West Alliance Limited» проти України: Рішення Європейського суду з прав людини у справі від 23.01.2014. Заява № 19336/04. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/974_994.

[2] Закон України «Про виконання рішень та застосування практики Європейського суду прав людини» від 23 лютого 2006 року № 3477-IV.

відповідно до якого українські суди зобов'язані як один із регуляторів балансу публічних та приватних інтересів застосовувати при розгляді справ Конвенцію про захист прав людини й основоположних свобод, а також практику ЄСПЛ як джерело права.

Разом з тим, розгляд великої кількості справ у спорах між фізичною особою - вкладником банку та Фондом було зупинено до вирішення питання конституційності Закону України «Про систему гарантування вкладів фізичних осіб» Конституційним Судом України. Верховним Судом України було внесено подання до Конституційного Суду України від 8 липня 2015 року № 201-2157/0/8-15 «Щодо відповідності (конституційності) Закону України «Про систему гарантування вкладів фізичних осіб» положенням статті 6, частини першої статті 8, частини четвертої статті 13, статей 21, 22, частин першої, четвертої, п'ятої статті 41 Конституції України», у якому він звернув увагу на те, що Фонд виступає суб'єктом, який не підпорядковується жодному владному органу чи установі, а лише співпрацює та координує свою діяльність, зокрема, з Національним банком України (розділ IX Закону № 4452-VI), фактично здійснюючи функції останнього. Викладене дає підстави для висновку, що положеннями Закону № 4452-VI порушується принцип поділу державної влади, визначений статтею 6 Конституції України, і принцип верховенства права, який вимагає, щоб закони та інші нормативно-правові акти приймалися на основі Конституції України та відповідали їй [1].

Певні надії щодо вирішення окресленого питання покладалися також і на новостворений Верховний Суд, який спробував вирішити цю проблему у своїх постановах (наприклад,

---

[Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3477-15

[1] Щодо відповідності (конституційності) Закону України «Про систему гарантування вкладів фізичних осіб» положенням статті 6, частини першої статті 8, частини четвертої статті 13, статей 21, 22, частин першої, четвертої, п'ятої статті 41 Конституції України: Конституційне подання Верховного Суду України від 8 лип. 2015 р. № 201-2157/0/8-15. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://ips.ligazakon.net/document/view/VSS00101?an=1

постанова від 12.04.2018 р. у справі №820/11591/15 [1]). Однак наявність такої правової позиції не гарантує того, що в подальшому судді не почнуть знову шукати нові аргументи для розгляду цієї категорії справ в порядку того чи іншого судочинства. Тому питання визначення юрисдикції при вирішенні спору з Фондом або його уповноваженими особами потребує свого відповідного законодавчого визначення, оскільки наразі результат кожної конкретної справи залежить переважно від внутрішнього переконання судді, який її розглядає. У свою чергу, належне вирішення цього питання дасть змогу фізичним особам - вкладникам банку ефективніше захищати свої права без зайвої судової тяганини, зменшити навантаження на суддів та кількість порушень, які можуть стати приводом для звернення до ЄСПЛ.

Розгляд цього питання набуває своєї значної актуальності також з огляду на те, що наразі у Верховній Раді України перебуває проект Закону України «Про відновлення платоспроможності або ліквідацію кредитних спілок України» (№ 9268) [2], яким передбачено створення аналогічного органу державного управління з метою організації процесу ліквідації-відновлення платоспроможності кредитної спілки.

Законопроект № 9268 розроблено з метою здійснення заходів щодо реабілітації кредитних спілок, які в період 2010-2013 років опинилися на грані банкрутства через недосконаліть законодавства України, що призвело також до втрати вкладниками доступу до своїх заощаджень. На виконання цієї мети проектом Закону пропонується створити окремий Уповноважений орган, який, реалізуючи свої повноваження, здійснюватиме управління процесами ліквідації або відновлення

[1] Постанова Верховного Суду від 12.04.2018 р. у справі №820/11591/15. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/VS180626.html

[2] Проект Закону України «Про відновлення платоспроможності або ліквідацію кредитних спілок України» від 07.11.2018 № 9268. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=64900

платоспроможності кредитних спілок. До складу Уповноваженого органу згідно з положенням проекту Закону входитимуть представники Президента України, Кабінету Міністрів України, Уповноваженого органу з питань регулювання ринків фінансових послуг, НБУ та представники інших міністерств та відомств (за згодою).

Однак проект Закону має ряд недоліків, які потребують суттєвого доопрацювання. По-перше, проект Закону не встановлює статус Уповноваженого органу. По-друге, відповідно до абзацу другого статті 6 Конституції України органи законодавчої, виконавчої та судової влади здійснюють свої повноваження у встановлених цією Конституцією межах і відповідно до законів України. Відповідно до абзацу другого статті 19 Конституції України органи державної влади та органи місцевого самоврядування, їх посадові особи зобов'язані діяти лише на підставі, у межах повноважень та в спосіб, що передбачені Конституцією та законами України. По-третє, у документі не визначено, хто буде представниками Президента України та Кабінету Міністрів України, представники яких саме міністерств і відомств та в якій кількості будуть входити до складу Уповноваженого органу, за рахунок яких коштів фінансуватиметься діяльність новостворюваного органу.

Отже, проект Закону з урахуванням вищевикладених зауважень, а також з існуючими прогалинами законодавства, які ми мали змогу дослідити на прикладі Фонду, має бути виправлений та доопрацьований задля уникнення в майбутньому численних порушень прав та інтересів громадян.

ЄСПЛ у своїх рішеннях неодноразово зазначав, що «національне законодавство повинно надавати адекватний юридичний захист від свавілля та, відповідно, з достатньою чіткістю зазначати межі повноважень, наданих компетентним органам влади, та спосіб їхнього здійснення» (рішення в справі «Заїченко проти України (№ 2)») [1].

[1] Заїченко проти України (№ 2): Рішення Європейського суду з прав людини у справі від 26.02.2015. Заява № 45797/09. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/974_a87.

У рішеннях Конституційного Суду України також наголошувалося, що визначальними елементами верховенства права є принципи правової визначеності, ясності й недвозначності правової норми, оскільки інше не може забезпечити її однакове застосування, не виключає необмеженості трактування в правозастосовній практиці й неминуче призводить до сваволі (абзац другий підпункту 5.4 пункту 5 мотивувальної частини Рішення Конституційного Суду України від 22.09.2005 року №5) [1].

Отже, проведене нами дослідження дає змогу дійти висновку, що значна частина норм законодавства України щодо визначення правового статусу органів, що провадять публічну фінансову діяльність, потребує свого термінового узгодження з положеннями Конституції та законів України. Наявність чітко сформульованого законодавства стане неодмінною гарантією забезпечення в державі конституційного принципу верховенства права та запорукою у визнанні України правовою державою.

[1] Рішення Конституційного Суду України у справі за конституційним поданням 51 народного депутата України щодо відповідності Конституції України (конституційності) положень статті 92, пункту 6 розділу X "Перехідні положення" Земельного кодексу України (справа про постійне користування земельними ділянками) від 22.09.2005 року № 5-рп/2005 (справа № 1-17/2005) // Офіц. вісн. України. – 2005. – № 39. – стор. 95. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v005p710-05

Койчева Ольга
к.ю.н., доцент кафедри
адміністративного та фінансового
права Національного університету
«Одеська юридична академія»
Україна, м. Одеса

МІСЦЕ ТА ЗНАЧЕННЯ СУДОВОГО ПРЕЦЕДЕНТУ В ПОДАТКОВОМУ ПРАВІ

В статті розглядаються актуальні тенденції щодо набрання актами тлумачення та судовою практикою невизнаних та незакріплених джерел права, які впливають на розгляд справ в податковій сфері та застосування податкового законодавства. Проаналізовано вплив рішень ЄСПЛ на національне законодавство, тлумаченням норм права КСУ та значення рішень ВС для судів нижчих інстанцій.

Ключові слова. Судовий прецедент, правозастосовна практика, акти тлумачення, податкові правовідносини, судова практика.

На сучасному етапі відбувається певне становлення українського суспільства з прагненням держави максимально забезпечити реалізацію прав і свобод людини і громадянина. Очевидно, що в цьому контексті правам людини в Україні та їх дотриманню приділяється значна увага, що обумовлює наявність еволюційних тенденцій, які обумовлюють зміну традиційного підходу до характеристики джерел континентальної системи права.

Для вітчизняної правової системи в класичному її розумінні не є притаманним таке джерело права як судовий прецедент. Однак на сьогоднішній день,вивчаючи правозастосовну практику, особливо в податкових правовідносинах, ми часто зустрічаємо відсилання на різноманітні рішення ЄСПЛ та національні вищі судові інстанції. З чого випливає необхідність визначити чи є доречним говорити про наявність судового прецеденту як джерела податкового права.

Підходи до розуміння судового прецеденту в сучасній юридичній науці є досить суперечливими, ані науковці, ані практикуючі юристи не заперечують,наприклад, прецедентне значення актів Верховного Суду. Серед наукової спільноти також має місце точка зору, що правові позиції судів є підґрунтям виникнення та формування судових доктрин. У загальному визначенні судовим прецедентом є правило,сформульоване судом під час вирішення конкретної справи, яке в подальшому стає нормоюправа для цього ж суду і для внутрішніх судів країни. На нашу думку, таке визначення все ж таки більше притаманне для англосаксонської системи права.

Щодо судового прецеденту, який отримав розповсюдження в країнах континентальної системи права, зокрема в Україні, варто погодитися з думкою К.Г. Карпушової, яка зазначає, що прецедент отримав розповсюдження не в класичному вигляді, а як прецедент тлумачення, сутність якого полягає в тому, що він не створює нової норми, а тлумачить норми, що викладені у вже існуючих нормативно-правових актах. На відміну від класичного судового прецеденту, прецедент тлумачення має певні особливості: 1) приймається судами вищої юрисдикції; 2) роз'яснює порядок застосування існуюч(их/ої) норм(и), закріплен(их/ої) у вже існуюч(их/ій) нормативно-правов(их/ому) акт(ах/і) в цілях формування єдиної інтерпретаційної практики на території держави; 3) пов'язаний з правов(ою/ими) норм(ою/ами) і припиняє свою дію у випадку відміни цих(цієї) норм(и); 4) статус прецеденту має не судове рішення по конкретній справі, а акт прецедентного тлумачення (наприклад, Постанова Пленуму Верховного суду)[1].

У процесі розгляду справи та прийняття рішення по суті в адміністративному суді здійснюється фактичне тлумачення норм права судом. Сутністьтакого тлумачення дістає відображення у висновках, що їх містять судові рішення, у яких роз'яснюється, які норми права було застосовано, тобто вже на рівні суду першої інстанції формуються певні висновки. У подальшому судова

[1]Карпушова К. Г. Судовий прецедент в системі податково-правового регулювання в Україні: монографія. Київ, 2019. 168 с.

практика узагальнюється судами апеляційної інстанції, Верховний Суд приймає рішення та робить висновки щодо застосування норм права. Такі рішення, що містять тлумачення-висновки щодо застосування норм права, і слід вважати джерелом права.

Достатньо яскравим прикладом є позиція Верховного Суду відносно значення товарно-транспортної накладної для оцінки дійсності або фіктивності господарських операцій під час розгляду податкових спорів. Товарно-транспортна накладна призначена для обліку рухутоварно-матеріальних цінностей та розрахунків за їх перевезення автомобільним транспортом, тобто товарно-транспортна накладна єдоказом, який підтверджує факт надання/отримання транспортних послуг,а не реальність господарської операції у цілому (постанова ВС від11.09.2018 у справі №820/477/18, постанова ВС від 11.09.2018 усправі №815/6105/17, постанова ВС від 11.09.2018 у справі№821/995/17, постанова ВС від 11.09.2018 у справі №823/2247/17.

Також досить усталеною є позиція відносно наявності або відсутності окремих документів, недоліквщодо їхоформлення, які не можуть бути підставою для висновку про відсутністьгосподарських операцій, якщо з інших даних вбачаються зміни в структуріактивів та зобов'язань, власному капіталі платника у зв'язку з йогогосподарською діяльністю (постанова ВС від 19.06.2018 у справі№826/7704/16, постанова ВС від 17.04.2018 у справі №820/475/17).

З наведених прикладів, можна переконатися, що рішення ВС набувають прецедентного характеру шляхом тлумачення вже існуючих норм права у контексті їх застосування, а ніяк не створюючи нові, що властиво для англо-саксонської правової системи.

У країнах континентальної системи права склалася практика, що під час вирішення конкретної судової справи відбувається тлумачення правових норм та береться до уваги «усталена судова практика» (фр. jurisprudenceconstante), за якою «низка раніше

прийнятих та узгоджених судових рішень розглядається як переконливий доказ правильного тлумачення правової норми»[1].

При цьому в юридичній науці зазначається, що згідно з доктриною jurisprudenceconstante повторення певного тлумачення норми законодавства тільки посилює раціональність попередньої практики, але не створює нову норму чи змінює існуючу.

Таким чином, рішення Верховного Суду, які містять тлумачення-висновкищодо застосування правових норм, мають ознаки caselaw або jurisprudenceconstante, є основою започаткування єдиної практики і мають застосовуватись судами та суб'єктами владних повноважень, які використовують податкові норми, тлумачення-висновки щодо яких були сформульованіВерховним Судом.

Рішення Верховного Суду, які містять тлумачення-висновки щодо застосування норм права, є джерелами права, обов'язковими для всіх суб'єктів владних повноважень, які застосовують у своїй діяльності нормативно-правовий акт, що містить відповідну норму права та застосовуються судами[2].

Слід зауважити, що вітчизняні фахівці відмічають дедалі більш вагому роль ЄСПЛ у визначенні пріоритетів судової реформи в Україні. Адже з одного боку він у разі потреби захищає права громадянУкраїни, порушених державою в особі її органів і посадових осіб, а з іншого – сприяє тому, щоб практика судів України цілком відповідала вимогам Європейської конвенції 1950 р. При цьому більшість не підтримує позицію про розгляд рішень ЄСПЛ, що мають характер прецедентів, як різновид джерел національного права, посилаючись як на документи

---

[1]Algero M. TheSoursesofLawandtheValueofPrecedent:AComparativeandEmpiricalStudyof a CivilLawstatein a CommonLawNation.LouisiannaLawReview. 2005. Vol. 65. P. 783.

2Ільков В. Судове рішенняк джерело права в адміністративному судочинстві під час розгляду справ з податкових правовідносин: матеріали II Наук.-практ. конфер. «Судовий розгляд податкових і митних спорів: проблеми, виклики, пріоритети» (м. Київ 4-5 липня, 2019 р.). Київ, 2019. 354 с.

ПАРЄ, так і на Закон України«Про виконання рішень і застосування практики Європейського суду з прав людини»[1].

Зрозуміло, що там, де прецедентне право санкціоноване державою і є одним із найпоширеніших, разом із статутним і звичайним правом, суди активно беруть участь у процесі правотворчості. Востанній час відмічається й така стійка тенденція, як поступове взаємопроникнення, конвергенція романо-германського та англосаксонського права, а відтак – і підвищення ролі та значення судового прецеденту в переважній більшості держав – членів ЄС. У свою чергу, практика судів ЄС безпосередньо позначається на діяльності національних судів.

Заслуговує на увагу і досить цікавою в розрізі досліджуваного питання є практика, що склалася у Франції, згідно якій рішення прийняте на підставі закону є юридичним фактом і не визнається джерелом права. Багато науковців в останній час акцентують увагу, що відбувається посилення ролі судової практики, що безпосередньо виражено у визнанні рішень вищої судової інстанції (Касаційного суду Франції) безпосередньо джерелом права. Зазначений підхід пояснюється уніфікацією судової практики для всіх судових інстанцій, без будь-яких змін.

На сучасному етапі все частіше доводиться спостерігати поступове взаємопроникнення, конвергенцію континентальної та англосаксонської системи права, і не останню роль в зазначеному процесі відіграє судовий прецедент, його вплив на правотворчість та правозастосування. Юридичне визнання континентальною судовою практикою нових правових норм і регульованих ними суспільних потреб, які відповідають реаліям життя, відбувається шляхом підготовки керівних роз'яснень судової практики та ухвалення спочатку поодиноких рішень, які заперечуючи раніше сформовану(усталену) судову практику, поступово формують нові підходи в судовій практиці з певного

1Судоустрій України. С.В. Ківалов, Ю.Є. Полянський, М.В. Косюта, В.В. Долежан. Київ : Юрінком Інтер, 2011. 384 с.

юридичного питання[1]. Створення усталеної судової практики та її подальше застосування схоже за своїм механізмом до судового прецеденту, яка активно використовується в правозастосовній практиці та набуває тенденції на посилення

Свідченням офіційного визнання та закріплення прецедентного характеру права в українському законодавстві можна вважати ч. 5 ст. 242 Кодексу адміністративного судочинства, в якій задекларовано, що при виборі і застосуванні норми права до спірних правовідносин суд враховує висновки викладені в постановах Верховного Суду. Саме у такий спосіб вітчизняний законодавець закріпив за Верховним Судом можливість вирішення проблемних питань правозастосування, завдяки чому його рішення за статусом прирівнюються до судового прецеденту. Про це правило схвально відізвалася Венеціанська комісія у своєму Висновку, відзначивши, що воно (правило) є «хорошим рішенням у системі, яка, хоч і не має доктрини обов'язковості прецеденту, проте намагається забезпечити послідовний підхід до правового тлумачення»[2].

Відповідно до п. 5 ст. 13 Закону України «Про судоустрій і статус суддів»від 2 червня 2016 р. висновки щодо застосування норм права, викладені вйого постановах, є обов'язковими для всіх суб'єктів владних повноважень, які застосовують у своїй діяльності нормативно-правовий акт, що містить відповідну норму права. Висновки щодо застосування норм права, викладеніу постановах Верховного Суду, враховуються іншими судами при застосуванні таких норм права. Зазначене означає імперативну обов'язковість рішень найвищого судового органу

---

[1]Майданник Р. Судовий прецедент в країнах континентальної системи права. Юридична Україна. 2013. №2. С. 44-49.

[2]Спільний висновок Венеціанської комісії й Директорату з прав людини Генерального директорату з прав людини та верховенства права Ради Європи щодо Закону «Про судоустрій і статус суддів» і внесення змін до Закону «Про Вищу раду юстиції» України : Прийнятий Венеціанською комісією на 102-му пленарному засіданні. Венеція, 20–21 березня 2015 р. URL: http://www.scourt.gov.ua/clients/vsu/vsu.nsf/7 864c99c46598282c2257b4c0037c014/229b826c8ac787dec2257d87004987c3/$FILE /Спільний%20висновок_ВК_CDL-AD(2015)007.doc.].

країни як для судів нижчого рівня, так і дляінших суб'єктів владних повноважень, діяльності яких стосується відповідне судове рішення.

Як вже було зазначено, відсутність єдиного підходу до визначення судового прецеденту не заперечує визнання актів Верховного Суду та за значенням і впливом прирівнює їх до такого джерела права як судовий прецедент.

Також деяку аналогію з судовим прецедентом можна провести під час дослідження процедури нового розгляду справи в адміністративному судочинстві.В ст. 353 Кодексу адміністративного судочинства зазначено, що висновки і мотиви, з яких скасовані рішення судів першої та (або) апеляційної інстанцій, є обов'язковими для суду першої або апеляційної інстанції при новому розгляді справи. Знову зустрічаємо випадок імперативного характеру судового рішення не для сторони у розглядуваній справі, а безпосередньо для судового органу нижчої інстанції.

На сьогоднішній день можна з впевненістю констатувати факт, що в результаті судової реформи акти тлумачення Конституційного Суду України та постанови Верховного Суду є прикладами правозастосування, які наділені обов'язковістю для інших національних судів та органів, діяльності яких стосуються зазначені рішення. Відсутність закріплення на законодавчому рівні судового прецедента як джерела права не позбавляє його існування на практиці та впливу на сучасну українську правову систему.

Коломоєць Тетяна
Запорізький національний
університет,
Декан юридичного факультету

РІШЕННЯ ЄСПЛ ЯК ДЖЕРЕЛО АДМІНІСТРАТИВНО-ПРОЦЕДУРНОГО ПРАВА

В умовах докорінного перегляду доктринальних положень стосовно джерел національного права взагалі й джерел адміністративного права зокрема актуалізується питання ролі і значення рішень ЄСПЛ у відповідній системі джерел. Аналіз наявних тематичних фаховий робіт дозволяє з упевненістю стверджують, що вчені-адімініструвісти у більшості своїй підтримують тезу про визначення рішень ЄСПЛ джерелом адміністративного права (наприклад, роботи Ю. Битяка, Н. Писаренко, Р. Мельника, В. Бевзенка, Т.Кагановської, О. Музи та ін.) взагалі та джерелом підгалузей й інститутів адміністративного права, мотивуючи свою позицію, насамперед, прийняттям Закону України від 23.02.2006 року «Про виконання рішень та застосування практики Європейського суду з прав людини», згідно з положеннями якого практика ЄСПЛ визначається джерелом національного права й всіх його складових. Більш того, представники наукової фахової школи під керівництвом Ю. Битяка в системі сучасних джерел адміністративного права виокремлюють її елемент – «адміністративне прецедентне право» або ж судовий прецедент» [1, с. 281-282], складовою якого вважають й рішення ЄСПЛ. Перераховуючи джерела адміністративного права, навіть не зважаючи на певну новаційність авторських підходів, вітчизняні вчені-адміністративісти обов'язково згадують й рішення ЄСПЛ [2, с. 206; 3, с. 74; 4, с. 117-118]. В той же час чи варто все ж таки розглядати рішення ЄСПЛ складовою судового прецеденту й джерела (з урахуванням змісту вищезазначеного Закону) безпосередньо адміністративно-процедурного права, норми

якого зорієнтовані на врегулювання позасудових відносин за участю суб'єктів публічної адміністрації.

Відповідаючи на перше запитання, цілком варто погодитися, що, з огляду на зміст та суб'єкта прийняття, рішення ЄСПЛ є різновидом судового прецеденту, хоча й особливим різновидом знову ж таки з огляду на ті ж ознаки. Маючи особливу подвійну правову природу й всі ознаки, притаманні джерелам права відповідної правової сім'ї, до складу якої входить й Україна з її правовою системою, рішення ЄСПЛ як невід'ємна частина Конвенції про захист прав і основоположних свобод людини, як практика її тлумачення і застосування цілком логічно розглядати в якості джерела адміністративно-процедурного права, покликаного регулювати суспільні відносини, що виникають у сфері діяльності суб'єктів публічної адміністрації. Додатковим аргументом на користь цієї відповіді можуть слугувати й аргументи, запропоновані вітчизняними вченими-фахівцями у галузі теорії права (наприклад, О. Петришиним, П. Гуйваном тощо), що прийняття вищезазначеного Закону визначило підґрунтя для визнання судового прецеденту, насамперед рішень ЄСПЛ, щодо врегулювання процедурних, процесуальних питань [5, с. 9-11]. Й навіть сама назва відповідного Закону свідчить про позицію законодавця щодо визнання саме рішень ЄСПЛ в якості джерела національного права.

Відповідаючи ж на інше запитання, варто все ж таки з'ясувати, чи передбачається визнання рішень ЄСПЛ в якості джерела права лише під час судового розгляду справ, в т.ч. й в порядку адміністративного судочинства, а може й при вирішенні позасудових адміністративно-процедурних питань? Якщо щодо відносин адміністративного судочинства роль і значення рішень ЄСПЛ у вчених-адміністративістів дискусій не викликає (наприклад, роботи Н. Писаренко, Д. Луценка, Т. Фулей, С. Венгера, С. Стеценка та ін.) і це є цілком виправданим. Актуальності набувають питання ці щодо сфери адміністравтино-процедурних відносин та джерел адміністративно-процедурного права. Відповідаючи на це запитання цілком можна погодитися із Т. Кагановською у тому, що рішення ЄСПЛ «можуть слугувати

джерелом права, оскільки вони встановлюють форму поведінки для органів публічної адміністрації в межах конкретних публічно-правових відносин щодо здійснення управлінських послуг…, разом із практикою розгляду подібних категорій справ судами, формується й практика здійснення органами публічної адміністрації окремих дій та прийняття рішень» [6, с. 155]. Використання рішень ЄСПЛ у частині тлумачення положень Конвенції, моделювання поведінки суб'єктів публічної адміністрації набуває поширення у практиці діяльності як центральних органів виконавчої влади, в т.ч. зі спеціальним статусом (наприклад, щодо дотримання «тесту на пропорційність», «забезпечення справедливого балансу публічних та приватних інтересів»), так і місцевих органів виконавчої влади (наприклад, в аспекті надання послуг в умовах реалізації дискреційних повноважень), а також суб'єктами публічної адміністрації у контексті реалізації делегованих повноважень. Саме наявність ознак, притаманних джерелу права, у рішеннях ЄСПЛ (формальна визначеність, публічність, нормативність, загальнообов'язковість тощо), й дозволяє використовувати їх в якості носіїв об'єктивної інформації для суб'єктів адміністративно-процедурних відносин та джерел адміністративно-процедурного права.

Аналіз рішень ЄСПЛ дозволяє виокремити чимало положень, зорієнтованих саме на сферу адміністративно-процедурних відносин, як у частині тлумаченні «базових» адміністративно-процедурних понять, так й моделювання адміністративно-процедурних правовідносин. Що у сукупності й «знімає» напругу у питанні ролі і значення рішень ЄСПЛ в системі джерел адміністративного права в цілому та адміністративно-процедурного права як його підгалузі зокрема. Остаточному врегулюванню цього питання певним чином сприятиме прийняття «базового» законодавчого акту, зорієнтованого на врегулювання адміністративно-процедурних відносин (наприклад, Закону України «Про адміністративну процедуру»), в окремій статті якої, присвяченій джерелам, буде міститися безпосередня вказівка на рішення ЄСПЛ.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Правова система України: стан та перспективи: в 5 т. / за заг. ред. Ю. П. Битяка : т. 2 Конституційні засади правової системи України і проблеми її вдосконалення. Харків: Право, 2008. 576 с.
2. Муза О.В. Рішення судів як джерело адміністративного права України. Питання адміністративного права. Кн. 3 / [відп. ра вип. Н.Б. Писаренко]. Харків: Право, 2019. С. 197-206.
3. Коломоєць Т.О. Джерела адміністративного права: проблемні питання доктринального визначення, класифікації та системного аналізу. Право України. 2017. № 6. С. 72-79.
4. Загальне адміністративне право: підручник : [Гриценко І.С., Мельник Р.С., Пухтецька А.А. та інші]; за заг. ред. І.С. Гриценка. К.: Юрінком Інтер, 2015. 568 с.
5. Гуйван П.П. Право на справедливий суд: сутність та темпоральні виміри за міжнародними стандартами: монографія. Харків : Право, 2019. 584 с.
6. Кагановська Т.Є. Судовий прецедент в системі джерел адміністративного права: Питання адміністративного права: Кн. 3/ [відп. за вип. Н.Б. Писаренко]. Харків: Право, 2019. С. 148-157.

Костенко Юлія
доцент кафедрі теорії та історії
держави і права
та адміністративного права
Донецького національного
університету ім. Василя Стуса,
к.ю.н., доцент

АДМІНІСТРАТИВНИЙ АКТ В ПОДАТКОВИХ ПРАВОВІДНОСИНАХ

Анотація*: звернено увагу на стан правового регулювання окремих питань адміністративних процедур в Україні та зарубіжних країнах. Виділено низку позитивних вад щодо змісту підготовленого проекту Закону Україні «Про адміністративні процедури», зокрема врегулювання питання щодо поняття, змісту та порядку прийняття адміністративного акту.*

Ключові слова*:* адміністративний акт, адміністративні процедури.

В сучасній державі обов'язковим елементом правової системи є законодавче регулювання відносин органів публічної адміністрації з фізичними та юридичними особами. Впродовж другої половини XX століття у цій царині у розвинених країнах напрацьовано низку обов'язкових правил. Так, у переважній більшості держав Європи протягом другої половини XX століття відбувалася систематизація законодавства про адміністративну процедуру та прийняття окремих законодавчих актів (Австрія, Польща, Угорщина, Іспанія, ФРН, Данія, Болгарія, Італія, Нідерланди, Португалія, Естонія, Латвія та ін.). На теренах колишнього СРСР декілька держав вже також прийняли загальні закони про адміністративну процедуру, зокрема, в Азербайджані, Білорусі, Вірменії, Грузії, Казахстані. Зауважимо, що в науковій літературі з процесом кодифікації законодавства про

адміністративну процедуру в 20-х роках XX століття повязують виникнення адміністративного процедурного права в Європі[1].

Саме в цей період від авторитетних міжнародних організацій та провідних аналітичних центрів все частіше надходили рекомендації щодо вирішення цього питання. Так, здійснюючи оцінку системи врядування в Україні у 2006–2007 роках, фахівці Програми SIGMA звертали увагу на необхідності розробки та прийняття в Україні закону про загальну адміністративну процедуру[2]. Аналогічні рекомендації було надано у 2007 р. представниками GRECO. Зокрема, в Оціночному звіті GRECO за результатами Спільних 1-го і 2-го раунді в оцінюванняУкраїни (GRECO Eval I/II Rep (2006) 2E) містилася рекомендаціях і v, в якій пропонувалося «встановити чіткі правила регулювання процесів управління і прийняття рішень, а також положення щодо ієрархії різних юридичних норм і стандартів, які регулюють публічне управління. Про це йшлося й у всіх наступних звітах цієї організації щодо стану виконання Україною рекомендацій, сформульованих у цьому звіті[3].

На необхідності законодавчого врегулювання відносин органів публічної адміністрації з приватними особами наголошується і в Угоді про асоціацію між Україною та ЄС (ст. 471)[4].

Вже більше десяти років достатньо активно триває науково-практична полеміка в Україні щодо розробки та доцільності запровадження Адміністративного процедурного кодексу. Зокрема, ще у 2001-му році у парламенті було зареєстровано

---

[1]Люхтергандт О. Проект Адміністративного процедурного кодексу України та сучасне адміністративне процедурне право. Юридичний журнал. 2002. №5. С. 24.

[2]http://pravo.org.ua/ua/news/20872055-2.3.3.-zakonodavstvo-pro-administrativni-protseduri#_ftn6

[3]http://pravo.org.ua/ua/news/20872055-2.3.3.-zakonodavstvo-pro-administrativni-protsedur

4Угода 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 р. режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_011

проект Адміністративно-процедурного кодексу України № 8413 від 29.12.2001 р., пізніше, у 2012-му році було подано подібний доопрацьованій законопроект (№ 11472);на сьогодні – проект Закону «Про адміністративну процедуру». Розробником зазначених ініціатив завжди виступав уряд. У травні цього року ВРУкраїниу першому читанні розглянуто проект Закону України «Про адміністративну процедуру» (реєстр. № 9456 від 28.12.2018 р.)[1].

Законопроектом пропонується врегулювати процедури, які застосовуватимуться у відносинах органів виконавчої влади, органів місцевого самоврядування, їх посадових осіб та інших суб'єктів, які законом уповноважені здійснювати владні управлінські функції, з фізичними та юридичними особами щодо розгляду їх справ. Зокрема, законопроектом визначаються принципи адміністративної процедури, засади та особливості адміністративного провадження, прийняття адміністративного акту та порядок його виконання.

Оцінюючи поданий законопроект, можна визнати слушними ряд вміщених у проекті новел, зокрема: закріплення поняття адміністративного акту, як рішення індивідуальної дії, прийняте адміністративним органом, спрямоване на набуття, зміну чи припинення прав та виконання обов'язків фізичною/юридичною особою (особами) (п.3 ст.3); встановлення письмової, електронної та в окремих випадках усної форми адміністративного акту (ст. 72); порядок набрання чинності та визнання нікчемності (ст. 76-79); пропозиції щодо врегулювання взаємовідносин адміністративних органів як з фізичними, так і з юридичними особами; зобов'язання адміністративних органів обґрунтовувати свої рішення; наділення учасників адміністративних правовідносин суттєвими процедурними правами (право особи бути вислуханою до прийняття будь-якого індивідуального рішення, що може на неї негативно вплинути, та надати необхідні докази; право кожної особи на доступ до матеріалів справи, які її стосуються), що сприятиме реалізації

1http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=65307

громадянами конституційного права на звернення; регламентація оскарження адміністративних актів у позасудовому порядку; встановлення принципів діловодства та правил документування діяльності адміністративного органу. Отже, норми проекту закону «Про адміністративну процедуру» спрямовані насамперед на захист особи від свавілля з боку публічної адміністрації. І це стосується як розгляду заяв та надання адміністративних послуг, так і діяльності за ініціативою адміністративного органу (наприклад, при реалізації контрольних повноважень), або розгляду скарг в досудовому порядку.

Як зазначає В. Тимощук, один такий закон дозволяє замінити (уніфікувати) різні, часто суперечливі, процедури (порядки) у десятках різних законів та підзаконних актів[1]. Тобто замість використання багатьох нормативних актів, спільні процедурні положення викладаються в одному законодавчому акті. Окремі закони містять, у разі потреби, лишео собливості для певних категорій сфер. Таке правове поле є зрозумілішим і для звичайного громадянина, і для іноземного інвестора, і для самої публічної адміністрації.

Окреслена тенденція не може не зачіпати й такі правовідносини, як податкові, особливо це стосується процедур позасудового вирішення податкових спорів. Однак при цьому ухвалення в Україні загального закону про адміністративну процедуру повинно враховувати існуючий стан правової регламентації окремих сфер суспільних відносин. Й перш за все мова йде про податкові відносини, адже норми ПК Україні достатньо чітко визначають низку процедур щодо взаємовідносин платників податків та податкових органів. Ключовим питанням у цьому контексті є закріплення чіткого співвідношення між нормами майбутнього загального та спеціальних законодавчих актів. Як правило стандартом є

[1]Тимощук В. Адміністративна процедура: особливості формування української концепції : матеріли Круглого столу, м. Харків, 15 вересня 2017 р. – Харків : Національна академія правових наук України, Національний юридичний університет імені Ярослава Мудрого, 2017. С.22 Chttp://www.aprnu.kharkiv.org/doc/Admin_procedura.pdf)

закріплення пріоритету спеціальних законодавчих актів перед загальним законом (кодексом) про адміністративну процедуру. Однак, як зазначають окремі вчені: по-перше спеціальні закони приводяться у відповідність із принципами та правилами адміністративної процедури і, по-друге, повних винятків із застосування загального закону (кодексу) не має бути надмірнобагато. Адже коли сфер винятків стає більше чим сфер застосування загального закону (кодексу), втрачається його сенс[1].

В проекті Закону «Про адміністративну процедуру» визначено предмет регулювання та сфера його дії, й серед відносин, які становлять виключення закріплено тільки виборчі відносини. Таким чином, загальні правила та принципи адміністративної процедури, які передбачено проектом будуть застосовуватися і до порядку реалізації повноважень податкових органів. Така тенденція відповідає сучасному напряму, який окреслився в науці фінансового та адміністративного права щодо єдності адміністративних та фінансових, в тому числі й податкових процедур, характеристики останніх як особливого виду адміністративної процедури.

Котенко Артем
доцент кафедри фінансового права
Національного юридичного
університетуімені Ярослава
Мудрого, кандидат юридичних наук

ПРАВОВА ПРИРОДА ТА ЗНАЧЕННЯ СУДОВОГО ПРЕЦЕДЕНТУ В РЕГУЛЮВАННІ ПОДАТКОВИХ ПРАВОВІДНОСИН

Тези доповіді присвячені правовій природі судового прецеденту в романо-германській правовій сім'ї, а саме його

[1]Школик А. Стан розвитку адмінінстративно-процедурного права в Україні та доцільність його зміни. С. 19.

значенню в регулюванні податкових правовідносин. Автором розглянуті особливості природи виникнення та застосування судового прецеденту в Україні. Науковцем зазначається, що підвалинами виникнення та розвитку в правовій системі України такого джерела права як судовий прецедент є недосконаліть законодавчої техніки. У тезах доповіді наголошується на необхідності застосування прецедентів тлумачення податкового права як одного із засобів подолання неякісного законодавства та захисту прав платників податків.

Ключові слова: судовий прецедент, прецедент тлумачення, усталена судова практика, романо-германська правова сім'я, джерело податкового права, писане право, податкові правовідносини, податкові спори.

Правова система України належить до романо-германської правової сім'ї, основним джерелом права якої виступає нормативно-правовий акт і, як правило, судовий прецедент є не характерним джерелом права для такої. Однак, право є продуктом діяльності суспільства та відображає потреби його розвитку, які виникають в процесі повторюваних суспільних відносин. У свою чергу, суспільні відносини розвиваються і змінюються доволі динамічно та під впливом багатьох факторів. Не дивно, що, не притаманне для романо-германської правової системи джерело права – судовий прецедент – з'являється як явище правової дійсності і на теренах України.

Як відомо, судові прецеденти створюються на основі загального та писаного права. Останні називаються прецедентами тлумачення. Загальнообов'язковість судових рішень як прецедентів тлумачення в правовій системі України пов'язана із поняттям усталеної судової практики (рішення судів у конкретних справах, які містять правові зразки одноманітного та багаторазового застосування і тлумачення правових норм). Судова практика є результатом правозастосовної, інтерпретаційної діяльності судів, узагальнюється вищими судовими інстанціями[1].

[1]Загальна теорія держави і права: [Підручник для студентів юридичних вищих навчальних закладів] / М. В. Цвік, О. В. Петришин, Л. В. Авраменко та

Наразі Верховний Суд за результатами перегляду судових рішень в апеляційному та касаційному порядку може виносити постанови, які містять висновки щодо застосування норм права, що являють собою акти прецедентного тлумачення. Також Верховний Суд може приймати рішення за зразковими справами.

Значення судової практики зростає та стає особливо помітним при правовому регулюванні відносин, які недостатньо ясно, повно або суперечливо внормовані на рівні законодавства. Яскравим прикладом таких відносин є податкові правовідносини, законодавче регулюваннях доволі часто, а що важливо неякісно і нелогічно змінюється та призводить до виникнення спірних правовідносин, за вирішенням яких платники податків чи контролюючі органи звертаються до суду.

Тобто наявність неякісного податкового законує ґрунтом для виникнення податкових спорів, судовий шлях вирішення яких є більш швидким та дієвим, аніж законодавча процедура зміни неякісної норми.

Наведемо приклади правових позицій Верховного Суду, в яких міститься результат правозастосовної та інтерпретаційної діяльності суду, яка вирішує типові податкові спори.

Поширеним був спір щодо нарахування та сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування за одночасне здійснення підприємницької та незалежної професійної діяльності.Верховний Суд висловив у рішення від 02.09.2019 року у справі № 520/3939/19 таку правову позицію: «…законодавець розмежовує платників єдиного внеску на фізичних осіб-підприємців та осіб, які провадять незалежну професійну діяльність**.** Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування» не визначає такого платника єдиного внеску як фізична особа-підприємець з ознакою провадження незалежної професійної діяльності. А отже, фізична особа-підприємець та особа, яка провадить незалежну професійну діяльність, є різними

ін.; За ред. д-ра юрид. наук, проф., акад. АПрН України М. В. Цвіка, д-ра юрид. наук, проф., акад. АПрН України О. В. Петришина. — Харків: Право, 2009. — 584 с.

платниками єдиного внеску.Взяття контролюючим органом на облік платників єдиного внеску осіб, які провадять незалежну професійну діяльність, здійснюється виключно за заявою такої особи за формою. Таким чином, взяття на облік платників єдиного внеску таких осіб контролюючим органом за власною ініціативою шляхом встановлення «ознаки незалежної професійної діяльності» не передбачено. Верховний Суд зауважив, що статус фізичної особи-підприємця з ознакою провадження незалежної професійної діяльності та, як наслідок, порядок обліку та сплати єдиного внеску такою особою Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування» не передбачає»1.

Особливо спірними є відносини, які виникають в процесі здійснення податкового контролю. Верховний Суд висловив велику кількість правових позицій щодо порядку, підстав, наслідків здійснення податкового контролю. Наприклад, правова позиція, висловлена у постанові Верховного Суду від 21.02.2019 року у справі № 813/4375/17: «Якщо отриманий запит про надання пояснень та їх документального підтвердження не містить підстав, передбачених Податковим кодексом України, для їх надіслання, а також вказівки на виявлену недостовірність даних, відмова надати пояснення та їх документальні підтвердження на вказаний запит не може розцінюватись як обставина, з якою пов'язується можливість призначення документальної позапланової перевірки платника. Таким чином, за відсутності у запиті фактичних даних стосовно того, в чому саме полягає виявлена недостовірність даних з посиланням на конкретні джерела відомостей про порушення платником

[1]Рішення Верховного Суду від 02.09.2019 року у справі №520/3939/19 [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: http://reyestr.court.gov.ua/Review/84077152.

податків, в разі відмови надати відповідь на такий запит, прийняття наказу про призначення перевірки є безпідставним»1.

Аналізуючи вищевикладене, треба звернути увагу на таке.

Судова практика у справах щодо вирішення спорів у сфері оподаткування, як правило, є формально необов'язковим, вторинним джерелом права. Однак, вона надає переконливе обгрунтування того чи іншого способу застосування податково-правових норм. При цьому, посилання лише на судову практику є недостатнім та має бути поєднане із посиланням на відповідні приписи податкового законодавства.

Судова практика у податковому праві є прецедентним тлумаченням вже існуючих норм (письмового права) та спрямована на усунення недостатньо якісного нормативного припису шляхом його вдалого інтерпретування.

Судова практикау справах щодо вирішення спорів у сфері оподаткування є орієнтиром у правозастосовній діяльності нижчих судових інстанцій, контролюючих органів та платників податків і знаходить вирішення розповсюджених проблем правового регулювання податкових правовідносин.

Очевидно, що судовий прецедент в романо-германській правовій системі має іншу природу, аніж в англо-американській, тому і ставитися до нього потрібно по-іншому. Однак в жодному разі не потрібно залишати без уваги розвиток такого формально необов'язкового джерела податкового права. Оскільки поява такого джерела викликана динамічним розвитком та змінами податкових правовідносин, недоліками їх нормативно-правовго регулювання, то діяльність Верховного Суду повинна бути спрямована на захист прав платників податків, вирішення податкових спорів шляхом утвердження усталеної практики застосування податково-правових норм.

[1]Постанова Верховного Суду від 21.02.2019 року у справі № 813/4375/17 [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: http://reyestr.court.gov.ua/Review/80035174.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Загальна теорія держави і права: [Підручник для студентів
юридичних вищих навчальних закладів] / М. В. Цвік, О. В. Петришин, Л. В. Авраменко та ін.; За ред. д-ра юрид. наук, проф., акад. АПрН України М. В. Цвіка, д-ра юрид. наук, проф., акад. АПрН України О. В. Петришина. — Харків: Право, 2009. — 584 с.
2. Рішення Верховного Суду від 02.09.2019 року у справі №520/3939/19 [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: http://reyestr.court.gov.ua/Review/84077152.
3. Постанова Верховного Суду від 21.02.2019 року у справі № 813/4375/17 [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: http://reyestr.court.gov.ua/Review/80035174.

Латковська Тамара
докт.юрид.наук, професор,
Чернівецький юридичний інститут
Національного університету
«Одеська юридична академія»,
професор кафедри конституційного,
адміністративного і фінансового
права м. Чернівці, Україна

ЗРОСТАННЯ РОЛІ СУДОВОЇ ПРАКТИКИ ЯК ДЖЕРЕЛА ПРАВА

Судова практика розглядається у двох розуміннях. У широкому розумінні судова практика це такий різновид юридичної практики що полягає у правозастосовній інтерпретаційній та правотворчій діяльності суддів, яка втілюється у певних видах юридичних актів. У вузькому розумінні судова практика визначає як матеріалізовані

результати розгляду судової справи, оформлені правові положення, на підставі яких вирішено спірне питання і які переконливо свідчать про єдино правильний обраний судом підхід та є орієнтиром для вирішення аналогічних спірних ситуацій[1].

Розглядаючи поняття, ознаки та структуру судової практики та характеризуючи її як правове явище, Малишев Б.В.робить такі висновки: 1) судова практика є суб'єктивним різновидом юридичної практики; 2) судова практика – це сукупність формально визначених усталених приписів загального характеру,правоположень, які виникають і формуються в процесі застосування судами неоднозначних чи занадто широко сформульованих норм законодавства, або вході заповнення судами прогалин у праві; 3) правоположення містяться у мотивувальних частинах рішень судів із принципових справ, а також роз'яснення вищих судових органів і є результатом конкретизації судом норм права або результатом заповнення судом прогалин у праві шляхом застосування аналогії права або аналогії закону; 4)правоположення набувають юридичної сили за умови їх схвалення апеляційноюабо касаційною судовими інстанціями, їх опублікування, неодноразового застосування судами в ході вирішення схожих справ[2].

Українська правова система загалом слідує загальноєвропейським тенденціям, коли дискусія стосовно загальнообов'язковості судових рішень розвивається на основі поняття судової практики, а не судового прецеденту, вказуючи на необхідність наявності певної лінії справ або роз'яснень(еквівалент європейської усталеної судової практики)з певних правових питань.

Сьогодні, ураховуючи сучасний стан законодавства, справедливе адміністративне судочинство, ефективний захист прав і свобод людини та неухильне слідування принципу

---

[1]Велика українська юридична енциклопедія : у 20 т. (2016). Х. : Право. Т. 3. Загальна теорія права.

[2]Малишев Б.В. (2005). Судовапрактика :поняття, ознаки, структура. ЧасописКиївськогоуніверситету права. № 2.

верховенства права, неможливообійтися без використання судових рішень як джерела сучасного адміністративного права.

В різні періоди розвитку суспільства вчені звертали увагу на проблеми судової практики.У законодавчих актах також прописувалися норми, що дозволяли трактувати повсякденну діяльність вищих судових органів не тільки в правозастосовному, але й правотворчому плані.Як приклад можна навести положення Конституції СРСР 1924 року, які відносять до компетенції Верховного суду СРСР виконання ним, крім правозастосовних, також таких, що межують з правотворчими, функцій, як «надання Верховним судам союзних республік керівних роз'яснень з питань загальносоюзного законодавства», що мали в формально-юридичному плані рекомендаційний, а фактично - імперативний, обов'язковий для них характер, надання їм висновків на вимогу Центрального Виконавчого Комітету СРСР «про законність тих чи інших постанов союзних республік з точки зору Конституції»[1].

Зауважимо, що положення, які дозволяють вищим судовим органам виходити за рамки суто правозастосовної діяльності і є підставою для розгляду їх в якості суб'єктів правотворчої діяльності. І такі положення містяться в цілому ряді багатьох законодавчих актів. Тож дискусії і сьогодні тривають навколо питань стосовно допустимості правотворчості судових органів поряд з парламентською правотворчістю, значенням судової практики як регулятора суспільних відносин і її самостійності як джерела права.

Отже питання про можливість існування судової практики як самостійного джерела права залишається незмінним, а аналіз юридичної літератури переконливо доводить що дане питання було і залишається актуальним, хоча і є далеко не новим.

При дослідженні положень щодо юридичного статусу судової практики, її місця, ролі та значення в правовій системі, визнання чи заперечення її як джерела права наводяться різні точки зору: а) судова практика є джерелом права в повному обсязі; б) судова практика є джерелом права лише в тій частині, в

[1] Основной Закон (Конституция) Союза Советских Социалистических Республик. 1924 г. http://www.hist.msu.ru/ER/Etext/cnst1924.htm.

якій вона знаходить своє відображення в висновках Верховного Суду України; в) судова практика незалежно від форм її вираження не є джерелом права.

Судова практика не будучи визнаною офіційно, проте, фактично завжди враховується нижчими судами в якості орієнтира в питаннях застосування і тлумачення права, усунення прогалин в ньому. Проте, чи змінилося ставлення до судової практики як джерела права, відповідь одна – безсумнівно змінилося. В цьому переконливо доводять як наукові дослідження, так і зростаюча тенденція, що спрямована на визнання судової практики як джерела права, яка сприяє збагаченню як теорії джерел, так і самого права.

Велика Палата Верховного Суду почала застосовувати систему посилань на власні рішення при ухваленні постанов, тим самим пропонуючи нові підходи Великої Палати до забезпечення єдності судової практики

Водночас судова практика тісно пов'язана з джерелами права і має важливе значення в багатьох галузях законодавства.По-перше, саме за допомогою судової практики встановлюється таке розуміння і тлумачення закону, яке розкриває його зміст і розвиває його положення.По-друге, саме судова практика є вихідною базою для будь-якої галузі законодавства. Завдяки судовій практиці в нормативному порядку врегульовуються відносини, що до цього законодавством не регламентувалися. По-третє, застосування правових норм на практиці дозволяє з'ясувати, наскільки ефективною і повною є чинна норма, виявити прогалини, неточності, протиріччя, що закладені в ній, усунути їх і цим самим удосконалити норму права.

Крім того, судова практика, як правило, сприяє заповненню прогалин у праві, прогалин у нормативно-правовому регулюванні, адже законодавець не може охопити в нормах законів все різноманіття конкретних ситуацій. Саме тільки судові органи, розглядаючи конкретні справи, можуть і, як правило, заповнюють при цьому прогалини в праві.Стосовно адміністративного права, визнання судової практики в якості

джерела права, безумовно, буде створювати сприятливі умови для її подальшого розвитку і вдосконалення.

Тож, питання про офіційне визнання судової практики як джерела права необхідно вирішувати не у відриві від парламентської правотворчості, а в їх єдиному комплексі, у взаємному зв'язку і взаємодії один з одним.

Незважаючи на те, що судова практика офіційно не визнана джерелом права, вона фактично враховувалась та враховується нижчестоящими судами як орієнтир у питаннях застосування і тлумачення права.

Латковський Павло
канд.юрид.наук,
Чернівецький юридичний інститут
Національного університету
«Одеська юридична академія»,
доцент кафедри конституційного,
адміністративного і фінансового
права
м. Чернівці, Україна

СУДОВИЙ ПРЕЦЕДЕНТ ЯК ОДИН ІЗ ЗАСОБІВ ПОКРАЩЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ АДМІНІСТРАТИВНИХ СУДІВ

У більшості країн, включаючи і європейські країни, термін «судовий прецедент» застосовується до будь-якого набору правових рішень, які керуються попередніми рішеннями, наприклад, попередніми рішеннями адміністративних судів або інших судових органів. Судовий прецедент і судова практика виступають класичними формами суддівського права (судової правотворчості) як окремого різновиду правоустановчої діяльності.

Важлива роль судової нормотворчості визнавалася вже в давньому Єгипті, Греції, Римі. Так, у Давній Греції судді

покладалися на раніше прийняті рішення для розв'язання торгових спорів. Давньоримські судді слідували практиці своїх попередників у питаннях процедури і не тільки. Починаючи з XIII ст. прецедентне право поширюється в Англії та Уельсі, де воно утворюється королівськими судами і передбачає визнання за судом права офіційного формулювання правових норм, що склалися у правових звичаях і традиціях країни. Загальна доктрина судового прецеденту як обов'язкового джерела англійського права склалася лише у другій половині XIX ст. і була пов'язана з офіційним упорядкуванням публікації рішень вищих судових інстанцій та заснуванням єдиної централізованої системи судів.

Судовий прецедент (від латинського -Praecedens (praecedentis)– те, що передує[1]) – у системах загального права є правилом, встановленим у попередній юридичній справі, яке є обов'язковим чи переконливим для суду при вирішенні подальших справ із подібними питаннями або фактами[2]. Тобто– це рішення суду по конкретній справі, яке є обов'язковим для суду тієї самої або нижчої інстанції при вирішенні в майбутньому всіх аналогічних справ. У його основі лежить соціальний факт повторюваності певних суспільних відносин, що зумовлює відповідність ідеї прецеденту природі людини та соціальним очікуванням суспільства. Логічно, що використання судового прецеденту значно покращує діяльність судів будь-якої інстанції, до якої можливе застосування такого прецеденту, не тільки прискорюючи розгляд самих справ, але й вдосконалюючи судову систему країни в цілому, як приклад –зменшуючи кількість затрат для здійснення судоустрою в цілому, зменшуючи навантаження на суди апеляційної інстанції тощо.

В основі прецеденту лежить принцип, згідно з яким подібні справи повинні вирішуватися аналогічно, а судове рішення є справедливим, якщо не відрізняється від прийнятого раніше за

[1]Слово «прецедент» означає випадок, що має місце вперше, який є прикладом для подальших аналогічних випадків

[2]Pattinson, Shaun D (2015). TheHumanRightsActandthedoctrineofprecedent. LegalStudies (en) 35 (1): 142–164. ISSN 1748-121X. doi:10.1111/lest.12049.

умов збігу фактичних обставин справи. У кожній системі прецедентного права судові прецеденти характеризуються своїми особливостями, проте можна виділити такі їх основні ознаки:1) є результатом судової нормотворчості та має нормативний характер;2) переважно формується вищими судовими інстанціями;3) має обов'язковий характер для нижчих судів; вищі судові інстанції зв'язані своїми попередніми прецедентами і не повинні відхилятися від них без очевидної необхідності; у силу цього судовий прецедент є обов'язковим також для всіх суб'єктів права, у тому числі для державних органів і посадових осіб;4) є писаним джерелом, який підлягає оприлюдненню в бюлетенях або інших офіційних виданнях;5) має казуїстичний характер, створюється внаслідок вирішення конкретних, окремих казусів (випадків), що породжує множинність прецедентів, їх певну неузгодженість.

Для адміністративних судів України використання судового прецеденту це перш за всезначне прискорення розгляду таких справ без втрати якості. Як відомо, у вітчизняному законодавстві існують так званіадміністративні справи незначної складності, визначені п. 20 ч. 1 ст. 4 Кодексу адміністративного судочинства України, які не вимагають проведення підготовчого провадження та/або судового засідання для повного та всебічного встановлення її обставин[1].Такі справи на сьогодні займають велику частину загального об'єму справ у адміністративному судочинстві.І, зрозуміло, що використання судового прецеденту допомогло би автоматизувати процес судоустрою по таким справам, значною мірою звільнивши ресурси відповідних судових органів.

Суттєвим для розвитку адміністративного судочинства та прецедентної практики в цілому є також публікація та впорядкування рішень для використання юристами, судами та широкою громадськістю у формі правових збірників (англ. Lawreport[en]). Хоча всі рішення з цієї точки зору є

[1]Кодекс адміністративного судочинства (2005).https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2747-15

прецедентними, деякі стають «провідними» або «орієнтирними рішеннями», які використовуються особливо часто.

Правові системи загального права надають великого значення вирішенню справ відповідно до послідовних принципових правил, щоб подібні життєві факти давали схожий та передбачуваний результат. Дотримання прецеденту є механізмом досягнення цієї мети.

В основу доктрини судового прецеденту покладено принцип staredecisis (лат. – стояти на вирішеному), що походить від латинського вислову staredecisisetnonquietamovere – триматися вирішеного і не порушувати вже встановленого. За цим принципом суди не можуть переглядати прецеденти за своїм розсудом, а мають додержуватися правила, установленого при розгляді попередньої аналогічної справи (принцип підкореності), або враховувати це правило, якщо його аргументація є досить переконливою (принцип переконливості). Додержання принципу staredecisis спрямовано на забезпечення високого ступеня єдності та сталості судової практики, що відповідає вимогам справедливості та рівного ставлення до всіх осіб в однакових ситуаціях.Принцип можна розділити на два компоненти:

1. Рішення, винесене вищестоящим судом або тим самим судом у попередній справі, є обов'язковим прецедентом, якому повинен слідувати цей суд і всі нижчі суди.

2. Суд може скасувати власний прецедент, але повинен робити це лише в тому випадку, якщо є для цього суттєва підстава, і навіть у цьому випадку слід керуватися загальними принципами судової системи.

Другий принцип, що стосується переконливого прецеденту, відображає широке загальне керівництво, яким суд керується при прийнятті своїх рішень[1].

Основу судового прецеденту складає та мотивувальна частина судового рішення, де міститься ratiodecidendi (з лат. – вирішальний доказ, аргумент, підстава для вирішення), що являє собою принцип, ідею, правову позицію, покладену в основу

[1]KmiecKeenan. (2004). TheOriginandCurrentMeaningsof «JudicialActivism», CaliforniaLawReview.

вирішення справи. Адже судове рішення залежно від порядку юридичної аргументації може включати докладний опис актів та аргументів сторін, огляд доктрини і судової практики, міркування суду з питань теорії права, а також супутні зауваження та моральні настанови. Відповідно прецедентне (нормативне) значення має не все судове рішення, а та його частина, в якій обґрунтовується відповідь на питання, що постало перед судом. Саме ця частина судового рішення містить нове правило поведінки (норму прецедентного права) та являє собою судовий стандарт – пояснення, чому саме так було вирішено конкретну справу, – якого в подальшому слід додержуватися при вирішенні наступних аналогічних справ.

Розрізняють декілька класифікацій судових прецедентів: 1) прецедент, що створений на основі загального права, та прецедент, що створений на основі писаного права. В інших правових системах вони називаються відповідно прецедентами, що створюють нові правові положення, та прецедентами тлумачення; 2) вертикальний (рішення вищого суду є обов'язковими для нижчих судів) та горизонтальний (рішення того самого суду є обов'язковими для нього при вирішенні наступних справ); 3) переконливий (коли суддя не має обов'язку слідувати певному прецеденту, але робить це в силу його переконливості та авторитету) та обов'язковий; 4) приписаний (формально закріплений у законодавстві, тобто коли законодавець нормативно закріплює обов'язковість судових прецедентів, що створюються вищими судами для нижчих) та фактичний (коли прецеденти визнаються обов'язковимидefacto, тобто в силу ієрархічності судової системи); 5) деклараторний, що походить із деклараторної теорії права (відкриває право, яке завжди «існувало» в суспільстві), креативний (визнає, що судді створюють право) та скасовувальний (скасовує раніше прийняті прецеденти); 6) матеріальний (створює матеріальні норми) та процесуальний (створює процесуальні норми); 7) прецедент, що підтверджує певну тенденцію (слугує доказом того, що правова політика, якої додержуються судді, розвивається саме у цьому напрямі), та ілюстративний (для посилення аргументації

рішення); 8) фактичний (має місце тоді, коли суд, фактично використавши зміст попереднього рішення чи його частини, прямо не посилається на нього у рішенні) та формальний (у рішенні міститься формальне посилання на прецедент із зазначенням назви справи, дати її прийняття тощо); 9) прецедент, що походить із одного рішення, та прецедент, що походить із серії рішень.

Судді, юристи та науковці часто обговорюють існування в Україні прецедентного права, зближення правових систем у світлі глобалізації, розвиток права і його джерел, судову практику як основу змін до законодавства, структуру судового прецеденту, методи пошуку ratiodecidendi, особливості сучасної системи права України та роль у ній рішень Конституційного Суду України і Верховного Суду. Судова практика має бути прогнозованою і стабільною. Коли судові рішення будуть якісними, послідовними й узгодженими, тоді авторитет і роль судової практики в Україні буде посилюватися.

Сьогодні висловлюється точка зору, згідно з якою Україна все ж таки рухається до прецедентної системи права. Основною проблемою є реєстрація рішень, адже в різних регіонах країни виносять абсолютно різні рішення з одного й того ж питання. Зазначимо, що судові прецеденти виконують значну роль у правовому регулюванні, оскільки завдяки ним конкретизуються закони, заповнюються прогалини в праві.

Часто обґрунтовується позиція, що судова практика вже є джерелом права. Прихильники такого підходу вважають, що до числа судових актів, які містять нормативні приписи, можуть бути віднесені: рішення Конституційного Суду України; нормативні тлумачення Пленуму Верховного Суду України та вищих спеціалізованих судів; рішення судів загальної юрисдикції, що скасовують дію нормативних актів; рішення судів щодо аналогії закону та права, а також на основі норм права, що містять оціночні поняття; рішення Європейського суду з прав людини[1].

[1]http://www.solor.gov.ua/info/19/8036

Нажаль, сьогодні в Україні немає законодавчого закріплення поняття «прецедент».Для вітчизняної юридичної науки та практики після змін до процесуального законодавства актуальним стає не так обґрунтування наявності «вертикального» судового прецеденту, створеного судом найвищої інстанції, як обґрунтування «горизонтального» прецеденту судів апеляційної інстанції. Мова йде про рішення цих судів у малозначних справах, в яких за декількома винятками не передбачене касаційне оскарження. З огляду на те, що єдність судової практики має забезпечуватися і в таких справах, можливим є теоретичне обґрунтування того, що апеляційні суди мають «поважати», враховувати як орієнтири попередні рішення судів цього ж рівня.

Ловецка Тетяна
Консультант суду відділу
забезпечення роботи секретаря та
суддів судової палати управління
забезпечення роботи судової палати
для розгляду справ щодо податків,
зборів та інших обов'язкових
платежів Секретаріату Касаційного
адміністративного суду
України, Київ

РЕАЛІЗАЦІЯ ПРАВА НА ВІДШКОДУВАННЯ ПРАВНИЧОЇ ДОПОМОГИ НАДАНОЇ ФАХІВЦЕМ В ГАЛУЗІ ПРАВА, ЯКИЙ НЕ Є АДВОКАТОМ

Статтею 59 Конституції України передбачено, що кожен має право на професійну правничу допомогу[1]. Здійснення права на правничу (правову) допомогу засноване на дотриманні принципів рівності всіх перед законом та відсутності

1Конституція України URL: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80

дискримінації за ознаками раси, кольору шкіри, політичних, релігійних та інших переконань, соціального походження, майнового стану, місця проживання, за мовними або іншими ознаками[1].

Конституція України в редакції чинній до 30 вересня 2016 року не містила обмежень стосовно кола суб'єктів надання правничої допомоги в судах цивільної, господарської та адміністративної юрисдикції та вимог щодо їх професійної підготовки.

Законом України №1401-VIII від 02 червня 2016 року «Про внесення змін до Конституції України (щодо правосуддя)» внесені зміни до Конституції України, відповідно до яких представництво іншої особи в суді може здійснювати виключно адвокат, з певними застереженнями, відповідно до яких законом можуть бути визначені винятки щодо представництва в суді у певних категоріях справ.

Враховуючи зміни внесені в Конституцію України, у відповідність приведено процесуальне законодавство України, у тому числі і Кодекс адміністративного судочинства України.

Зокрема, змін зазнала норма, яка регулює питання витрат на правничу допомогу, в тому числі їх відшкодування. Кодекс адміністративного судочинства України (в редакції чинній до 15 грудня 2017 року) передбачав витрати пов'язані з оплатою допомоги адвоката або іншого фахівця в галузі права, які надають правничу допомогу, тоді як поточна редакція зазначеного Кодексу, передбачає виключно витрати, пов’язані з правничою допомогою адвоката.

В контексті зазначених змін виникає дискусійне питання щодо відшкодування витрат на правничу допомогу. Якщо з витратами на правничу допомогу адвокатів проблем немає, а ті що є, зводяться виключно до підтвердження суми, то з витратами на правничу допомогу надану представником (який не є адвокатом) питань набагато більше, основне з яких, чи такі взагалі підлягають відшкодуванню.

---

[1]Рішення Конституційного Суду України від 30 вересня 2009 року. URL:https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v023p710-09

Компенсація витрат на професійну правничу допомогу здійснюється у порядку, передбаченому статтею 134 Кодексу адміністративного судочинства України.

За змістом пункту першого частини третьої статті 134 Кодексу адміністративного судочинства України розмір витрат на правничу допомогу адвоката, серед іншого, складає гонорар адвоката за представництво в суді та іншу правничу допомогу, пов'язану зі справою, включаючи підготовку до її розгляду, збір доказів тощо, які визначаються згідно з умовами договору про надання правничої допомоги та на підставі доказів щодо обсягу наданих послуг і виконаних робіт та їх вартості, що сплачена або підлягає сплаті відповідною стороною або третьою особою. Для визначення розміру витрат на правничу допомогу та з метою розподілу судових витрат учасник справи подає детальний опис робіт (наданих послуг), виконаних адвокатом, та здійснених ним витрат, необхідних для надання правничої допомоги.

Розмір витрат на оплату послуг адвоката має бути співмірним із: 1) складністю справи та виконаних адвокатом робіт (наданих послуг); 2) часом, витраченим адвокатом на виконання відповідних робіт (надання послуг); 3) обсягом наданих адвокатом послуг та виконаних робіт; 4) ціною позову та (або) значенням справи для сторони, в тому числі впливом вирішення справи на репутацію сторони або публічним інтересом до справи[1].

При цьому, склад та розмір витрат, пов'язаних з оплатою правничої допомоги, входить до предмета доказування у справі. На підтвердження цих обставин суду повинні бути надані договір про надання правничої допомоги (договір доручення, договір про надання юридичних послуг та ін.), документи, що свідчать про оплату гонорару та інших витрат, пов'язаних із наданням правничою допомоги, оформлені у встановленому законом порядку (квитанція до прибуткового касового ордера, платіжне доручення з відміткою банку або інший банківський документ,

[1] Кодекс адміністративного судочинства України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2747-15

касові чеки, посвідчення про відрядження). Зазначені витрати мають бути документально підтверджені та доведені.

Надана Конституцією України можливість в певних категоріях справ здійснювати представництво особами, які не є адвокатами та чітке визначення в Кодексі адміністративного судочинства України, що відшкодовуються витрати на правничу допомогу надану лише адвокатом, призвело до виникнення неоднозначної судової практики при вирішенні питання про відшкодування витрат на правничу допомогу представника (не адвоката).

Так, Київський апеляційний адміністративний суд у своєму рішенні від 04 липня 2018 року у справі №826/856/18 дійшов висновку, що оскільки правова допомога до та під час розгляду справи в суді першої інстанції була надана фахівцем у галузі права - фізичною особою – підприємцем (а не адвокатом), а витрат на професійну правничу допомогу фахівця у галузі права не передбачено чинним Кодексу адміністративного судочинства України, то відповідно до законодавства, такі не можуть бути відшкодовані[1].

Тоді як Шостий апеляційний адміністративний суд в постанові від 22 липня 2019 року у справі №826/8770/17 дійшов до висновку про відсутність підстав для обмеження сторін на відшкодування витрат, понесених на отримання правової допомоги, що була отримана від інших суб`єктів, фахівців у галузі права, ніж адвокат[2].

Відповідно до статті 131^2 Конституції України виключно адвокат здійснює представництво іншої особи в суді, а також захист від кримінального обвинувачення. Законом можуть бути визначені винятки щодо представництва в суді у трудових спорах, спорах щодо захисту соціальних прав, щодо виборів та референдумів, у малозначних спорах, а також стосовно

1Постанова Київського апеляційного адміністративного суду від 04 липня 2018 року

URL: http://reestr.court.gov.ua/Review/75112108

2 Постанова Шостого апеляційного адміністративного суду від 22 липня 2019 року у справі №826/8770/17.URL: http://reestr.court.gov.ua/Review/83196145

представництва малолітніх чи неповнолітніх осіб та осіб, які визнані судом недієздатними чи дієздатність яких обмежена.

Наведені положення Основного Закону гарантують кожному громадянину України, іноземцям та особам без громадянства, які перебувають на території України, право на правничу допомогу та вибір захисника своїх прав - особу, яка є фахівцем у галузі права і на законних підставах має право надавати таку допомогу особисто, в певних категоріях справ, така особа не зобов'язана бути адвокатом.

Пунктом 3.2 рішення Конституційного Суду України від 30 вересня 2009 року № 23-рп/2009, передбачено, що правнича допомога є багатоаспектною, різною за змістом, обсягом та формами і може включати консультації, роз'яснення, складення позовів і звернень, довідок, заяв, скарг, здійснення представництва, зокрема, в судах та інших державних органах тощо. Вибір форми та суб'єкта надання такої допомоги залежить від волі особи, яка бажає її отримати. Право на правову допомогу - це гарантована державою можливість кожної особи отримати таку допомогу в обсязі та формах, визначених нею, незалежно від характеру правовідносин особи з іншими суб'єктами права1.

Гарантії дотримання та захисту, зокрема, заборону скасування конституційних прав і свобод закріплені у статті 22 Конституції України.

Відповідно до частин 2, 3 статті 22 Конституції України конституційні права і свободи гарантуються і не можуть бути скасовані. При прийнятті нових законів або внесенні змін до чинних законів не допускається звуження змісту та обсягу існуючих прав і свобод.

Згідно зі статтею 64 Конституції України конституційні права і свободи людини і громадянина не можуть бути обмежені, крім випадків, передбачених Конституцією України.

Отже, Конституцією України закріплено не лише основні права і свободи людини і громадянина, а й передбачено відповідні конституційно-правові гарантії їх дотримання та

[1] Рішення Конституційного Суду України від 30 вересня 2009 року. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v023p710-09

захисту, зокрема заборону скасування конституційних прав і свобод, неможливість обмеження конституційних прав і свобод людини і громадянина, крім обмежень певних прав і свобод в умовах воєнного або надзвичайного стану, забезпечення кожному судового захисту його прав і свобод, у тому числі гарантування звернення до суду безпосередньо на підставі Конституції України, та надання при цьому можливості використання будь-яких інших не заборонених законом засобів захисту своїх прав і свобод від порушень і протиправних посягань (частина третя статті 8, частини друга, п'ята статті 55)[1].

Таким чином, Основним Законом не допускається звуження змісту та обсягу права кожного на отримання правничої допомоги, а вибірформи та суб'єкта надання такої допомоги залежить від волі особи, яка бажає її отримати.

На нашу думку, враховуючи зазначені вище положення Конституції України, відсутні підстави для обмеження права сторони на відшкодування витрат, понесених на отримання правничої допомоги, що була отримана від інших суб'єктів, фахівців у галузі права, ніж адвокат. Більш того, наявна необхідність внесення змін до Кодексу адміністративного судочинства України в частині врегулювання питання відшкодування витрат на правничу допомогу, фахівцями в галузі права, які не є адвокатами, оскільки чинна редакція процесуального законодавства призводить до неоднозначного тлумачення норм права, та, відповідно, до порушень прав особи.

Ключові слова: правнича допомога, адвокат, фахівець в галузі права, відшкодування, конституційне право

Анотація:*Метою статті є виявлення правомірності та доцільності встановлення в процесуальному законодавстві обмежень щодо відшкодування витрат на правничу допомогу надану виключно адвокатами, враховуючи передбачену Конституцією України можливість в певних категоріях справ здійснювати представництво в судах особами, які не є адвокатами. В статті здійснюється аналізобмеження права*

1Конституція України URL: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80

сторони на відшкодування витрат, понесених на отримання правничої допомоги, що була отримана від інших суб'єктів, фахівців у галузі права, ніж адвокат через призму конституційної норми, яка не допускає звуження змісту та обсягу існуючих прав і свобод.

Лядов Антон
аспірант кафедри фінансового права,
Національний юридичний
університет
імені Ярослава Мудрого

ЗНАЧЕННЯ РІШЕНЬ ВЕРХОВНОГО СУДУ В КОНТЕКСТІ ВАЛЮТНОГО РЕГУЛЮАННЯ

Останніми роками активно піднімається питання можливості віднесення у континентальній правовій системі прецеденту до джерел права. Особливо актуальною ця проблема є для публічних галузей права, де жорсткий імператив має чітко визначену прив'язку до нормативно-правових актів, а з усього широкого спектру джерел права, останні мають значний пріоритет. Саме тому, необхідно з'ясувати значення рішень Верховного Суду на прикладі валютного регулювання та визначити змістпоняття «судовий прецедент», зважаючи на особливості вітчизняної правової системи.

Враховуючи, що поняття «прецеденту» породжено діяльністю державних органів загальної системи права, пропонуємо звернутися до британських джерел та з'ясувати зміст цього явища. Так, у Британській енциклопедії прецедент визначено як вирок або рішення суду, яке згадується в наступному спорі як приклад або аналогія для обґрунтування рішення в подібній справі, або як правова позиція[2]. Наразі, країни загального права та визнаний ними принцип справедливості,сильно покладаються на сукупність встановлених прецедентів, хоча на початковому етапі розвитку принципу

справедливості суди мали певну свободу від прецеденту. Лише в кінці 19 століття правова система Англії почала використовувати принцип обов'язкового застосування судами прецедентів (staredecisis). Тобто, для англо-саксонської правової системи характерним є розгляд прецеденту в двох аспектах: 1) як певний зразок для пояснення рішення подібної справи та 2) як правова позиція.

З впевненістю можна говорити, що процес становлення прецедентного права в країнах англо-саксонської правової сім'ї був тривалою подією, яка продовжувалась не одну сотню років. При цьому, враховуючи численні інтеграційні та глобалізаційні процеси, застосування прецедентів здійснюється і в країнах романо-германської правової сім'ї, але з деякими особливостями, так як основним джерелом права тут виступають нормативно-правові акти або нормативно-правові договори.

Для континентальної правової системи права характерним є можливість, а не обов'язковість застосування судами нижчих інстанції рішень судів вищих інстанцій під час розгляду аналогічних справ. Зокрема, Законом України «Про судоустрій і статус суддів» у ч. 2 ст. 13 не передбаченообов'язковість преюдикційності судових рішень Верховного Суду для інших судів, а сама норма є бланкетноюта пропонує віднайти такий обов'язок в іншому законі, якого наразі не існує. В свою чергу, зазначений нормативно-правовий акт у ч. 6 ст. 13 містить положення, відповідно до якого висновки щодо застосування норм права, викладені у постановах Верховного Суду, є обов'язковими для всіх суб'єктів владних повноважень, які застосовують у своїй діяльності нормативно-правовий акт, що містить відповідну норму права [8]. Проте, слід зазначити, що такі висновки стосуються виключно питань, пов'язаних із функціонуванням системи судоустрою.В Законі України «Про виконання рішень та застосування практики Європейського суду з прав людини» також не міститься норми, яка б передбачала обов'язок використання рішень Європейського суду з прав людини при вирішенні аналогічних справ, хоча й практика Суду визнається джерелом права[6]. Проте, помилковою буде теза про

незастосування українськими судами практики Верховного Суду та Європейського суду з прав людини. Схожу думку висловлює Л. М. Ніколенко, яка зазначає, що у зв'язку з притаманним сучасній правовій системі України синтезу статутного і прецедентного права, зміст прецеденту дещо деформується та часто ототожнюється з рішенням суду. Вкладення такого обмеженого сенсу в прецедент є необґрунтованим та призводить до визнання судового рішення як неординарного, або такого, що раніше не зустрічалося в судовій практиці [4, с.12].

Як вже було зазначено, одним із аспектів судового прецеденту виступає правова позиція, яку в Кембриджському словнику визначено як пояснення певної норми права, значення якої є незрозумілим для осіб, які не є експертами в цій галузі [1]. Тобто, в даному випадку мова йде про застосування окремих тлумачень вищим судом нормив межах інтерпретаційної діяльності, зміст якої неоднозначний та може породжувати низку розбіжностей. Особливістю правової позиції є її створення найвищим судом у системі судоустрою в межах його правотлумачних повноважень визначених законам. Так, Закон України «Про судоустрій і статус суддів» визначає, що одним із повноважень Верховного Суду є забезпечення однакового застосування норм права при вирішенні окремих категорій справ, що здійснюється Пленумом Верховного Суду шляхом оприлюднення правових позицій Верховного Суду з посиланням на судові рішення в яких вони були сформульовані [8].

Досить часто низький рівень юридичної техніки нормативно-правового акту загалом та окремої норми права зокрема, стає причиною значного поширення не однакового застосування таких норм. В цьому контексті теоретики права зазначають, що ефективність правового регулювання в цілому значною мірою залежить від рівня досконалості створення нормативно-правового акту, а в англо-американській правовій сім'ї власне сам юридичний процес і є юридичною технікою. Тому, практичний пошук справедливого рішення в кожній конкретній юридичній справі є основним для англо-американського юриста [3, с. 299]. Для підвищення рівня правозастосовної діяльності, Верховний

Суд створює у своїх рішеннях правові позиції, які спрямовані на усунення зазначеної проблеми. Подібні норми існують в тому числі й у валютному законодавстві, які за допомогою діяльності Верховного Суду поступово набувають однаковості в застосуванні. Однією з таких норм є положення ст. 1 Закону України «Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті», згідно з якою виручка резидентів у іноземній валюті підлягає зарахуванню на їх валютні рахунки в уповноважених банках у строки виплати заборгованостей, зазначені в контрактах, але не пізніше 180 календарних днів з дати митного оформлення (виписки вивізної вантажної митної декларації) продукції, що експортується, а в разі експорту робіт (послуг), прав інтелектуальної власності – з моменту підписання акта або іншого документа, що засвідчує виконання робіт, надання послуг, експорт прав інтелектуальної власності. Перевищення зазначеного строку потребує висновку центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері економічного розвитку [7]. Одразу слід зауважити, що вказаний нормативно-правовий акт втратив чинність на підставі Закону України «Про валюту та валютні операції», який передбачає валютну лібералізацію та скасування низки валютних обмежень. При цьому, існує численна кількістьспірних правовідносини, які виникли до прийняття даного закону, хоча й вирішуються на підставі закону, який втратив чинність. Тому використання правових позицій Верховного Суду щодо застосування норм цього закону не втрачає своєї актуальності.

Таким чином, зазначена вище норма чітко встановлює обов`язок зарахування валютної виручки на валютні рахунки резидентів в уповноважених банках, не розмежовуючи їх при цьому на розподільчі чи поточні.При цьому, під час реалізації цієї норми виникало питання, якою є дата зарахування валютної виручки на валютний рахунок, що й спричиняло низку звернень з позовами до суду та розгляд ними адміністративних справ (справа № 520/3076/19 [10], справа № 520/2911/19 [11], справа№ 420/126/19 [9] та ін.) З цього приводу, Верховний Суд у своїй правовій позиції, викладеній у постанові від 27.03.2018 року у

справі №826/9288/16 зазначив, що датою зарахування валютної виручки вважається зарахування її на відповідний валютний рахунок. Подальший рух коштів з валютного на поточний рахунок юридичної особи, у тому числі і з використанням розподільчого рахунку, свідчить про використання коштів вже на території України в перерахунку на національну валюту і не може вважатись первинним надходженням коштів внаслідок виконання зовнішньо- економічних контрактів. Подальше зарахування коштів на поточний рахунок суб'єкта господарювання через розподільчий рахунок банка є заходом, направленим на виконання банківських формальностей, пов'язаних з обов'язковим продажем валюти. Ці заходи застосовуються з метою забезпечення стабільності функціонування валютної системи держави та підтримки національної грошової одиниці. Разом з тим, відповідні процеси є поза межами впливу та відповідальності кожного із суб'єктів зовнішньоекономічного контракту, відтак, застосування пені саме за один день затримки подальшогонадходження валюти на поточні рахунки Товариства з розподільчого рахунку, відкритого уповноваженим банком для цієї юридичної особи, є протиправним [5].

Отже з впевненістю можна говорити, що зміст судового прецеденту в українській правовій системі має дещо інакше наповнення порівняно з тим змістом, який в нього вкладається в англо-американській правовій сім'ї. Судовий прецедент в жодному разі не можна прирівнювати виключно до рішення Верховного Суду, адже тоді повністю втрачається його значення. Для вітчизняної правової системи судовий прецедент в першу чергу виступає як правова позиція суду, основним завданням якої є забезпечення однакового застосування норми права, зміст якої є неоднозначним. Це можна простежити на прикладі норми валютного законодавства, яка спрямована на визначення дати зарахування валютної виручки на валютний рахунок. У зв'язку з відсутністю єдиного розуміння такої норми, Верховним Судом було вироблено правову позицію, яка дозволяє уникнути непорозумінь в майбутньому при застосуванні цієї норми.

Враховуючи, що рівень юридичної техніки нормативно-правових актів в цілому та у сфері валютного регулювання зокрема залишає бажати кращого, значення рішень Верховного Суду буде проявлятися у виробленні правових позицій, які сприятимуть максимально якісному застосуванню норми права.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Cambridge Dictionary. URL: https://dictionary.cambridge.org/dictionary/english/point-of-law.
2. Encyclopedia Britannica. URL: https://www.britannica.com/topic/precedent.
3. Загальна теорія держави і права: підручник / за ред.: М. В. Цвіка, О. В. Петришина. Харків: Право, 2010. 584 С.
4. Ніколенко Л.М. Щодо визначення судового прецеденту в Україні. Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Право. 2014. Вип. 27(2). С. 11-15.
5. Постанова Верховного Суду від 27.03.2018 р., справа № 826/9288/16. URL: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/VS181231.html (дата звернення: 19.09.2019).
6. Про виконання рішень та застосування практики Європейського суду з прав людини: Закон України від 23.02.2006 р. № 3477-IV. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3477-15.
7. Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті: Закон України від 23.09.1994 р. № 185/94-ВР. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/185/94-%D0%B2%D1%80.
8. Про судоустрій і статус суддів: Закон України від 02.06.2016 р. № 1402-VIII. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1402-19.
9. Рішення Одеського окружного адміністративного суду від 19 лютого 2019 р., справа № 420/126/19. URL:

http://reyestr.court.gov.ua/Review/80195189(дата звернення: 19.09.2019).
10. Рішення Харківського окружного адміністративного суду від 21 травня 2019 р., справа № 520/3076/19. URL: http://reyestr.court.gov.ua/Review/82014263 (дата звернення: 19.09.2019).
11. Рішення Харківського окружного адміністративного суду від 26 червня 2019 р., справа № 520/2911/19. URL:http://reyestr.court.gov.ua/Review/82814743 (дата звернення: 19.09.2019).

Оксана Макух

доктор юридичних наук, професор
кафедри цивільного,
адміністративного та фінансового
права Інституту
права імені Володимира Сташиса
Класичного приватного університету

ЗРАЗКОВІ СПРАВИ ВЕРХОВНОГО СУДУ У ПОДАТКОВИХ СПОРАХ ТА ЇХ МІСЦЕ В СИСТЕМІ ДЖЕРЕЛ ПРАВА

Питання, пов’язані з необхідністю розширення системи джерел права, вже давно постали перед вітчизняною наукою. Так, науковці все частіше наголошують на необхідності віднесення до джерел відповідних галузей права не лише традиційних джерел (різних нормативно-правових актів, що видаються відповідними органами влади), а й принципів права, судового прецеденту та судової практики. О. О. Дмитрик з цього приводу цілком слушно зауважує, що до кола джерел фінансового права органічно входить сукупність взаємопов’язаних і взаємозумовлених нормативно-правових актів, прецедентів, відбитих у актах Конституційного Суду України та Європейського суду з прав людини, а також нормативно-правових договорів. Незважаючи

на той факт, що серед них традиційно визначальну роль відіграють саме нормативно-правові акти, кожне джерело фінансового права має своє власне місце, обумовлене особливістю його призначення, свою сферу впливу у процесі упорядкування відносин, що виникають під час публічної фінансової діяльності.[1] Ми вважаємо вищенаведений підхід конструктивним та таким, що заслуговує на підтримку, оскільки фінансові правовідносини, зокрема, податкові є дуже динамічними, їх належне та адекватне сучасним реаліям регулювання потребує швидкого реагування, яке неможливо забезпечити лише за допомогою нормативно-правових актів.

Однак, на наш погляд, до судового прецеденту доцільно відносити не лише рішення Конституційного Суду України та Європейського Суду з прав людини, а й рішення Верховного Суду (хоча й не всі). Такий підхід зумовлений безпосередньо правовою природою судового прецеденту, останній у класичному розумінні становить собою рішення, яке містить створену судом вищої інстанції загальну правову норму та на якому ґрунтується рішення, на яке зобов'язані спиратись суди під час розгляду подібних справ.[2] У цьому контексті вбачаються актуальними міркування й О. В. Цуканова, який вказує, що на сучасному етапі розвитку держав, які належать до романо-германської правової сім'ї, визнання судового прецеденту джерелом права є необхідним. Вчений підкреслює, що визнання прецеденту джерелом права: (а) сприятиме усуненню прогалин в законодавстві, а, отже, воно стане більш гнучким і динамічним відповідно до зміни суспільних умов; (б) зміцнить позицію судової гілки влади як незалежної й дасть можливість розвиватися самостійно без тиску ззовні; (в) призведе до розширення сфери застосування результатів судової практики, це допоможе в якійсь мірі розвантажити суди по одноманітним справах; (г) зробить законодавство більш конкретизованим і

[1] Дмитрик О. О. Джерела фінансового права: дис. … д-ра юрид. наук: 12.00.07. Харків, 2011. С. 382.

[2] Загальна теорія держави і права : підручник ; за ред. М.В. Цвіка, В.Д. Ткаченко, О.В. Петришина. Харків.: Право, 2002. С. 57

зрозумілим для населення, так як законодавець часто, створюючи нормативно-правові акти, намагається вгадати всі можливі варіанти суспільних відносин, тим самим його захаращуючи. А судовий прецедент містить крім норми права, приклад її застосування, тобто конкретну справу, а також її роз'яснення; (д) дасть розвиток окремих галузей національного права, зокрема, процесуального.[1]

Відповідно до приписів українського законодавства податкові спори розглядаються в адміністративному (досудовому) та судовому порядку. При цьому такі спори в судовому порядку розглядаються адміністративними судами. Зазначимо, що новелою національного законодавства України є закріплення у 2017 році в Кодексі адміністративного судочинства України[2] інституту типових і зразкових справ. Згідно з п. 21 ст. 4 цього акта типові адміністративні справи – це справи, відповідачем у яких є один і той самий суб'єкт владних повноважень (його відокремлені структурні підрозділи), спір який виник з аналогічних підстав, у відносинах, що регулюються одними нормами права, та у яких позивачами заявлено аналогічні вимоги. Зважаючи на наведене, можна виділити такі ознаки типових справ: а) предметом позову є індивідуальне рішення, дія або бездіяльність; б) виникнення спорів з ідентичних публічно-правових відносин; в) фігурування у справах однієї й тієї ж сторони – суб'єкта владних повноважень; г) однаковість підстав позовів; д) однаковість позовних вимог; є) численність звернення до суду; е) неможливість об'єднання справ. При цьому підкреслимо, що для віднесення справи до типової всі вищевказані ознаки повинні існувати у сукупності.

Зразкова ж адміністративна справа становить собою типову адміністративну справу, прийняту до провадження Верховним

---

[1] Ченцов С.Д., Цуканов О.В. Судебный прецедент: российский и зарубежный опыт. 2017. С. 87. URL: https://www.researchgate.net/publication/338764025_Sudebnyj_precedent_rossijskij_i_zarubeznyj_opyt

[2] Кодекс адміністративного судочинства України від 06.07.2005 р. № 2747-IV. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2747-15

Судом як судом першої інстанції для постановлення зразкового рішення.[1] Фактично, зразковим справам притаманні всі вищевказані риси типових справ, крім цього такі справи передаються на розгляд Верховному Суду як суду першої інстанції. На наш погляд, запровадження інституту типових і зразкових справ є вагомим кроком для впровадження судового прецеденту в Україні як джерела права. Схожі міркування висловлює й І. А. Качур. Науковець підкреслює, що сам факт визнання за Верховним Судом права на створення судового прецеденту є вагомим кроком уперед на шляху розвитку України як соціальної, правової держави, насамперед тому, що відбувається зміна сприйняття права та судової практики у суспільстві. Судові рішення у зразкових справах набувають ознаки реального носія об'єктивної інформації та джерела права.[2]

Показово, що майже за 2 роки Верховним Судом (далі – ВС) було розглянуто 12 справ (2 з яких у податкових спорах), що визнані зразковими, й прийнято відповідні рішення. Розглянемо ці рішення більш детально. Так, у справі №520/3939/19 (щодо оподаткування самозайнятої особи, яка одночасно зареєстрована як ФОП) за позовом Особи_1 до Головного управління ДФС у Харківській області в якому просив визнати протиправною та скасувати вимогу Головного управління ДФС у Харківській області від 04 берез. 2019 р. № Ф-141392-17 про сплату боргу (недоїмки). Зазначимо, що до судів першої інстанції (адміністративних судів) надходило чимало схожих справ, було встановлено ознаки типових справ, а саме: відповідач один і той самий суб'єкт владних повноважень; спір виник з аналогічних підстав, у відносинах, що регулюються одними нормами права; позивачами заявлено аналогічні вимоги. Отже, встановлено ознаки типовості й передано на розгляд до ВС.

Далі з урахуванням обставин, викладених у матеріалах справ № 520/3679/19, № 520/3017/19, №520/1629/19, № 520/3528/19, №

[1] П. 22 ч. 1 ст. 4 Кодексу адміністративного судочинства України від 06.07.2005 р. № 2747-IV. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2747-15

[2] Качур І. А. Інститут адміністративної справи в адміністративному судочинстві України: дис. … канд. юрид. наук. Київ, 2018. С. 88.

520/3250/19, № 520/1911/19, № 520/3251/19, встановлено наявність типових ознак, властивих зразковій справі, якими у цьому випадку є:

а) перебування позивача на обліку контролюючого органу як платника єдиного внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування як фізичної особи-підприємця та як особи, яка здійснює незалежну професійну діяльність;

б) встановлення контролюючим органом за власною ініціативою платнику єдиного внеску фізичній особі-підприємцю ознаки незалежної професійної діяльності, що обумовило виникнення в останнього обов`язку сформувати та подати до органів доходів і зборів окремий звіт;

в) визначення статусу «фізичної особи-підприємця з ознакою здійснення незалежної професійної діяльності» на рівні підзаконних нормативно-правових актів;

г) можливість подвійного нарахування єдиного внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування за результатами здійснення одного й того ж виду господарської діяльності: як підприємницької, так і незалежної професійної діяльності.[1] Ще раз наголосимо, що наявність низки характерних ознак виступає не лише необхідною умовою для визнання певної справи зразковою, а й дозволяє вести мову про прецедентний характер рішень, прийнятих ВС по них. Як вбачається, така практика ВС є позитивною й сприяє формуванню єдиної (уніфікованої) судової практики, однакового застосування законодавчих норм, а також суттєво знижує навантаження на суди.

На підставі всебічного й детального розгляду низки «об'єднаних» справ ВС було зроблено низку висновків, зокрема:

За наявного існуючого правового регулювання взяття та перебування на обліку платника єдиного внеску фізичної особи-

[1] Рішення ВС від 02.09.2019 р. №520/3939/19 (щодо оподаткування самозайнятої особи, яка одночасно зареєстрована як ФОП). URL: https://supreme.court.gov.ua/supreme/inshe/zrazkovi_spravu/zs_9901_10_19_520_3939_19

підприємця з ознакою провадження незалежної професійної діяльності не передбачено.

Взяття контролюючим органом на облік особи як платника єдиного внеску - фізичної особи-підприємця (п. 4 ч. 1 ст. 4 Закону № 2464-VI) та внесення відомостей до реєстру застрахованих осіб унеможливлює нарахування єдиного внеску за іншим типом платника без прийняття відповідних рішень і внесення змін щодо попереднього обліку особи у спосіб, визначений Законом і підзаконними нормативно-правовими актами.

Підзаконний нормативно-правовий акт спеціальної облікової політики в частині визначення такої категорії платників єдиного внеску, як фізична особа-підприємець з ознакою здійснення незалежної професійної діяльності не відповідає ст. 4 Закону №2464-VI.

Зміна контролюючим органом обліку особи платника єдиного внеску в спосіб, не встановлений Законом або встановлений підзаконним нормативно-правовим актом, який не відповідає Закону в цій частині, та нарахування на підставі таких дій єдиного внеску, суперечить принципам законності та належного врядування.[1]

У підсумку ВС вирішив задовольнити позовні вимоги Особи -1, а також (а)визнати протиправною та скасувати вимогу контролюючого органу про сплату боргу (недоїмки); (б)стягнути на користь Особа_1 суму сплаченого судового збору за рахунок бюджетних асигнувань й судові витрати, пов`язані з розглядом справи.

Іншим прикладом зразкового рішення у податковій сфері є рішення ВС у справі №812/292/18 (про нарахування пені та штрафів платникам податків, розташованих у зоні АТО) за позовом Обласної комунальної установи «Луганський центр

[1] Рішення ВС від 02.09.2019 р. №520/3939/19 (щодо оподаткування самозайнятої особи, яка одночасно зареєстрована як ФОП). URL: https://supreme.court.gov.ua/supreme/inshe/zrazkovi_spravu/zs_9901_10_19_520_3939_19

підтримки молодіжних ініціатив та соціальних досліджень» до Головного управління Державної фіскальної служби України у Луганській області про скасування рішення, позивач позовні вимоги обґрунтовує тим, що Головним управлінням Державної фіскальної служби у Луганській області щодо нього 13 груд. 2017 р. прийнято рішення № 0040151304 про застосування штрафних санкцій та нарахування пені за несвоєчасну сплату єдиного внеску, у тому числі штраф та нараховано пеню. На думку позивача, це рішення є неправомірним, не відповідає вимогам чинного законодавства та підлягає скасуванню з огляду на те що, на час прийняття Головним управлінням Державної фіскальної служби у Луганській області спірного рішення населені пункти м. Луганськ та м. Сєвєродонецьк є територіями, де проводилась та проводиться антитерористична операція. Поряд з цим відповідач залишив поза увагою той факт, що саме перебування платників єдиного внеску на обліку в органах доходів і зборів, розташованих на території населених пунктів, де проводилася антитерористична операція, є підставою для зупинення застосування до таких платників заходів впливу та стягнення і відповідальності за порушення Закону.

З огляду на дію п. 9-4 розд. VIII «Прикінцеві та перехідні положення» Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 8 лип. 2010 р. №2464-VI позивача звільнено від виконання зобов'язань платника єдиного внеску, встановлених ч. 2 ст 6 цього Закону, у тому числі передбачених п. 1 ч.2 цієї статті. Станом на час прийняття рішення посадовими особами податкового органу приписи Закону № 2464-VI щодо звільнення певної категорії платників єдиного соціального внеску від виконання обов'язків, визначених ч. 2 ст. 6 Закону, є чинними. З урахуванням цього позивач вважає оскаржуване рішення протиправним, таким, що не відповідає вимогам чинного законодавства і підлягає скасуванню.

Однак контролюючий орган обстоює іншу позицію. Зокрема, ДФС вказує, що позивачем не подано в порядку Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» заяву про звільнення від виконання обов'язків, передбачених у ст. 6 цього Закону, а також не підтверджено існування надзвичайних та невідворотних обставин, що об'єктивно унеможливлюють виконання його обов'язків як платника єдиного внеску.

Дійсно, у п. 9^4 Прикінцевих та перехідних положень вищевказаного Закону[1] зазначено, що платники єдиного внеску, які перебувають на обліку в органах доходів і зборів, розташованих на території населених пунктів, визначених переліком, зазначеним у ст. 2 Закону України "Про тимчасові заходи на період проведення антитерористичної операції", де проводилася антитерористична операція, розпочата відповідно до Указу Президента України "Про рішення Ради національної безпеки і оборони України від 13 квіт. 2014 р. "Про невідкладні заходи щодо подолання терористичної загрози і збереження територіальної цілісності України" від 14 квіт. 2014 р. № 405/2014, звільняються від виконання своїх обов'язків, визначених ч. 2 ст. 6 Закону України "Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування", на період з 14 квіт. 2014 р. до закінчення антитерористичної операції або військового чи надзвичайного стану. Підставою для такого звільнення є заява платника єдиного внеску, яка подається ним до органу доходів і зборів за основним місцем обліку або за місцем його тимчасового проживання у довільній формі не пізніше тридцяти календарних днів, наступних за днем закінчення антитерористичної операції. При цьому відповідальність, штрафні та фінансові санкції, передбачені цим Законом за невиконання обов'язків платника єдиного внеску в період з 14 квітня 2014 року до закінчення антитерористичної

[1] Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України від 08.07.2010 р. № 2464-VI. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17 (в редакції від 01.01.2017 р.)

операції, до платників єдиного внеску, зазначених у цьому пункті, не застосовуються.[1]

У ст. 10 Закону України «Про тимчасові заходи на період проведення антитерористичної операції» закріплено, що єдиним належним та достатнім документом, що підтверджує настання обставин непереборної сили (форс-мажору), що мали місце на території проведення антитерористичної операції, як підстави для звільнення від відповідальності за невиконання (неналежного виконання) зобов'язань, є сертифікат Торгово-промислової палати України.[2]

Торгово-промислова палата України та уповноважені нею регіональні торгово-промислові палати засвідчують форс-мажорні обставини (обставини непереборної сили) та видають сертифікат про такі обставини протягом семи днів з дня звернення суб'єкта господарської діяльності за собівартістю. Сертифікат про форс-мажорні обставини (обставини непереборної сили) для суб'єктів малого підприємництва видається безкоштовно.

Згідно з ч. 2 ст. 14-1 цього ж нормативно-правового акта форс-мажорними обставинами (обставинами непереборної сили) є надзвичайні та невідворотні обставини, що об'єктивно унеможливлюють виконання зобов'язань, передбачених умовами договору (контракту, угоди тощо), обов'язків згідно із законодавчими та іншими нормативними актами, а саме: загроза війни, збройний конфлікт або серйозна погроза такого конфлікту, включаючи але не обмежуючись ворожими атаками, блокадами, військовим ембарго, дії іноземного ворога, загальна військова мобілізація, військові дії, оголошена та неоголошена війна, дії суспільного ворога, збурення, акти тероризму, диверсії,

[1] Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України від 08.07.2010 р. № 2464-VI. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17 (в редакції від 01.01.2017 р.)

[2] Про тимчасові заходи на період проведення антитерористичної операції: Закон України від 02.09.2014 р. № 1669-VII. URL:https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1669-18

піратства, безлади, вторгнення, блокада, революція, заколот, повстання, масові заворушення, введення комендантської години, експропріація, примусове вилучення, захоплення підприємств <…> тощо. З наведеного ми бачимо, що законодавство закріплює положення для суб'єктів господарювання, які провадять господарську діяльність та / або проживають на території (в зоні) проведення антитерористичної операції й захищають їх інтереси. Однак на практиці такі нормативні приписи важко реалізувати, а отже право платників податків, зборів (обов'язкових платежів) може залишитися лише на папері.

У підсумку ВС підкреслив, що безпідставними є посилання податкового органу на неподання позивачем заяви про звільнення від обов'язків, передбачених законом, з огляду на те, що антитерористична операція, розпочата відповідно до Указу Президента України від 14 квіт. 2014 р. № 405/2014, триває, спірне рішення прийняте в період проведення цієї операції. Доводи податкового органу щодо ненадання позивачем контролюючому органу сертифіката Торгово-промислової палати України про наявність форс-мажорних обставин, які призвели до несвоєчасної сплати єдиного внеску в період 2014-2015 років, є неприйнятними з огляду на відсутність такої умови для звільнення від відповідальності у нормі прямої дії пункту 9-4 розділу VIII Закону № 2464-VI, який є спеціальним у розумінні ст. 2 цього Закону. Потреба в цьому сертифікаті виникне при визнанні безнадійної недоїмки та її списанні. [1] Таким чином, ВС чітко врегулював спірні правовідносини й задовольнив позовні вимоги Обласної комунальної установи «Луганський центр підтримки молодіжних ініціатив та соціальних досліджень».

[1] Рішення ВС від 30 березня 2018 року у справі №812/292/18 (про нарахування пені та штрафів платникам податків, розташованих у зоні АТО). URL: https://supreme.court.gov.ua/supreme/inshe/zrazkovi_spravu/rish_2018_03_30_812_292_18

На підставі аналізу вищенаведених рішень у зразкових справах констатуємо, що вони відповідають ознакам судового прецеденту як джерела права, а саме: (1) це рішення суду вищої інстанції; (2) виступає зразком застосування законодавчих приписів у конкретних обставинах; (3) діє протягом тривалого проміжку часу; (4) обов'язковий для застосування судами при вирішенні аналогічних справ. Наведений перелік ознак, не є вичерпним, однак саме ці характеристики вважаємо основними. Разом із цим доцільно звернути увагу й на те, що у вищевказаних рішеннях ВС відбувається тлумачення змісту правових приписів, закріплених законодавцем з урахуванням наявних обставин справи. Фактично рішення, прийняті у типових й зразкових справах можна вважати й видом актів тлумачення. На нашу думку, наявність зразкових рішень у податкових спорах здійснюватиме позитивний вплив на регулювання податкових правовідносин.

Мандзюк Олександр Ігорович
аспірант кафедри фінансового права,
Національний юридичний
університет
імені Ярослава Мудрого

СПІВВІДНОШЕННЯ ОБ'ЄКТУ ТА ПРЕДМЕТУ ОПОДАТКУВАННЯ

Термінологічне визначення правового механізму оподаткування є ключовим питанням в цій області. Багато фахівців використовують різні, але змістовно близькі, терміни, включаючи «правовий механізм податку», «юридичний склад податку», «елементний склад податку» та інші. Ці назви справедливо використовуються, оскільки вони визначають одну

й ту ж реальність. Проте, з точки зору юридичної теорії, найточнішим терміном є «юридична конструкція податку» [1].

Податок як складне явище є сукупністю взаємопов'язаних елементів і представляє собою фундаментальну юридичну конструкцію в рамках податкового права. Розкладання податку на складові обумовлено методологією системного аналізу, в якій «елемент» розглядається як найменша частина системного явища [2]. Отже, розгляд податку як набору елементів здійснюється відповідно до методологічних принципів.

Одним з головних труднощів у сфері податкового права є тенденція сплутувати об'єкт та предмет оподаткування в фінансово-правовій літературі. Заохочуючи, що більшість дослідників визнає потребу вирізнення предмета оподаткування як елемента в структурі податкового механізму. Деякі науковці, визначаючи і відрізняючи ці поняття, використовують порівняння з філософськими категоріями, такими як «форма і зміст» або «частина і ціле» [3]. Це вимагає формулювання власного розуміння відношень між зазначеними елементами.

Невелика кількість фінансових спеціалістів розглядає об'єкт оподаткування з позиції законодавця, що передбачає визначення типів об'єктів, заснованих на їх матеріальному характері. Загалом, за таким підходом, об'єктом оподаткування є все, що, відповідно до закону, підлягає оподаткуванню (наприклад, дохід, прибуток, земельна ділянка) [4]. Проте, це визначення через

---

[1]Гусєва В. А. Правове регулювання податку на додану вартість в Україні: дис…. канд. юрид. наук: 12.00.07 / Влада Олександрівна Гусєва. Харків, 2010. 195 с. С. 58-59.

[2] Дубоносова А. С. Правове регулювання об'єкта оподаткування: дис…. канд. юрид. наук: 12.00.07 / Анастасія Сергіївна Дубоносова. Харків, 2009. 217 с. С. 11.

[3]Кучерявенко Н. П. Курс налогового права:в 6 т. / Н. П. Кучерявенко. – Х.: Легас; Право. – Т. 3: Учение о налоге. – 2005. – 600 с. С. 262; Фінансове право України: підруч./Отв. ред. Воронова Л.К.– К.: Прецедент, 2006. – 448 с. С. 219.

[4] Фінансове право України: підруч./Отв. ред. Воронова Л.К.– К.: Прецедент, 2006. – 448 с. С. 218; Пришва Н. Ю. Правові проблеми регулювання обов'язкових платежів / Н. Ю. Пришва. – К.: «Екс Об», 2003. –

простий перелік можливих типів викликає певні суперечності, через відсутність системності та можливість дублювання об'єктів. Варто у цьому контексті погодитися з позицією А. С. Дубоносової, що розуміння сутності об'єкта оподаткування неможливе без виявлення його ключових характеристик [1].

Нині Податковий кодекс України не включає предмет оподаткування в перелік елементів правового механізму податку. Однак, при визначенні об'єкта оподаткування у правовій літературі при розгляді елементів правового механізму податку, категорія «предмет оподаткування» зазвичай згадується. Це свідчить про відсутність чіткої, узгодженої позиції в науковому і практичному контекстах стосовно ролі цієї категорії в системі елементів правового механізму податку.

Предметом може бути будь-яка матеріальна річ, та при прямому перекладі з латини, "об'єкт" означає "предмет". З назви можна зробити висновок, що предметом оподаткування є певна категорія матеріальних об'єктів. Враховуючи це, можна зробити припущення, що предметом оподаткування є як матеріальні об'єкти, так і нематеріальні блага (економічні індикатори, локальні символи, назви держав, події та ін.),[2] що суперечить загально-філософському розумінню терміну «предмет» і виглядає нелогічно.

Аргументація відносно відмови від виділення «предмета оподаткування» як окремого елемента правового механізму податку здається дуже розумною. Очевидно, що поняття «предмет оподаткування» може призвести до дублювання або непотрібної складності, оскільки ключові характеристики «предмета» вже присутні в «об'єкті оподаткування» і в «базі оподаткування».

---

280 с. С. 102; Земельний кодекс України: Науково-практичний коментар/ за ред. В.І. Семчика. – К.: Ін Юре, 2003. – 676 с. С. 45.

[1] Дубоносова А. С. Правове регулювання об'єкта оподаткування: дис…. канд. юрид. наук: 12.00.07 / Анастасія Сергіївна Дубоносова. Харків, 2009. 217 с. С. 51-52.

[2] Кучерявенко Н. П. Курс налогового права:в 6 т. / Н. П. Кучерявенко. – Х.: Легас; Право. – Т. 3: Учение о налоге. – 2005. – 600 с. С. 264.

Вважається, що для ефективного оподаткування необхідна чіткість і простота. Здатність правового механізму податку працювати без непотрібної складності сприятиме прозорості, легкому розумінню і виконанню. У світлі цього, важливо зберегти розмежування між об'єктом оподаткування і базою оподаткування, уникати дублювання і дотримуватися принципу простоти. З цієї перспективи, виокремлення «предмета оподаткування» як окремого елемента може створити додаткову складність і призвести до потенційної плутанини, тому його недоцільно включати до правового механізму податку.

У кінцевому рахунку, рішення про введення чи невведення поняття «предмет оподаткування» як окремого елемента в систему податкового законодавства, безумовно, залежить від широкого контексту національного податкового законодавства, податкової політики і, звичайно, потреб суспільства.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Гусєва В. А. Правове регулювання податку на додану вартість в Україні: дис…. канд. юрид. наук: 12.00.07 / Влада Олександрівна Гусєва. Харків, 2010. 195 с.
2. Дубоносова А. С. Правове регулювання об’єкта оподаткування: дис…. канд. юрид. наук: 12.00.07 / Анастасія Сергіївна Дубоносова. Харків, 2009. 217 с.
3. Земельний кодекс України: Науково-практичний коментар / за ред. В. І. Семчика. Київ: Ін Юре, 2003. 676 с.
4. Кучерявенко Н. П. Курс налогового права:в 6 т. / Н. П. Кучерявенко. Харків: Легас; Право. Т. 3: Учение о налоге. 2005. 600 с.
5. Пришва Н. Ю. Правові проблеми регулювання обов’язкових платежів / Н. Ю. Пришва. Київ: «Екс Об», 2003. 280 с.
6. Фінансове право України: підруч. / Отв. ред. Воронова Л. К. Київ: Прецедент, 2006. 448 с.

Марущак Анна
Чернівецький юридичний інститут
Національного університету
«Одеська юридична академія»
к.ю.н., доцент кафедри
конституційного,адміністративного
та фінансового права
Україна, м. Чернівці

СУДОВИЙ ЗАХИСТ ПРАВ СПОЖИВАЧІВ НА РИНКУ ФІНАНСОВИХ ПОСЛУГ

Анотація. *Представлено дослідження судового захисту прав споживачів на ринку фінансових послуг. Проаналізований законодавчий аспект обраної тематики. Розглянуто основні доктринальні підходи у дослідженні даного питання. Обгрунтовано необхідність вивчення судової практики вирішення справ, пов'язаних із порушенням прав споживачів фінансових послуг.*

Ключові слова*:* фінансова послуга, споживачі фінансових послуг, судовий захист, судова практика.

Проблема захисту прав споживачів завжди була актуальною і не перестає хвилювати науковців, практиків та безпосередньо самих споживачів. Звісно, захист прав споживачів охоплює багато різних сфер, що пов'язані із наданням тих чи інших послуг, і усі вони є надзвичайно важливими для стабільності та ефективності діяльності держави у цілому. Проте, саме захист на ринку фінансових послуг є критерієм, за допомогою якого можна оцінити рівень відповідності тих змін, що відбуваються у фінансово-економічній сфері змінам, які неминуче слідують у правозахисній сфері. Тобто, правові засоби захисту прав на ринку фінансових послуг повинні відповідати швидкому розвитку останніх та не створювати незручностей у зв'язку з безперервним ростом та ускладненнями фінансових послуг.

Фінансова криза попередніх років залишила свій негативний відбиток на усій економіці країни. З плином декількох років він лише посилився. Передумовою для таких незадовільних змін послужило і державне реформування, що має місце протягом останніх років. Це не могло не вплинути на рівень довіри споживачів фінансових послуг.

Правова природа та зміст фінансових послуг та захисту прав споживачів фінансових послуг стали предметом досліджень таких вчених як: Г.А. Тосунян, А.Ю. Вікулін, Ж. Матук, А.Г. Братко, О.Р. Ящищак, І.В. Солошкіна та ін.

Споживачі фінансових послуг можуть здійснювати захист своїх прав за допомогою: судового захисту, Громадської ради при Національному банку України, Фонду гарантування вкладів фізичних осіб та банківського омбудсмена.

Закон України «Про захист прав споживачів» регламентує захист прав споживачів саме фінансових послуг лише у сегменті банківських кредитів. Враховуючи, що перелік фінансових послуг не зводиться лише до надання банківських кредитів, доцільно було б внести зміни у законодавство, які б забезпечили існування правового поля для захисту інтересів споживачів. Ефективність відповідного матеріально-правового регулювання залежить від відповідної підтримки зі сторони законодавства, особливо процесуального. А сама регламентація небезпечних для споживача ситуацій на законодавчому рівні може приймати форми як публічноправову, так і приватноправову.

Звісно, багато в чому, рівень захищеності прав громадян у фінансовій сфері у цілому, залежить від ступеню правосвідомості та проінформованості населення. Фінансова грамотність громадян наразі не на найвищому рівні, особливо це стосується такої категорії як пенсіонери. Але так чи інакше, і вони є споживачами фінансових послуг. Сьогодні інформація щодо фінансових послуг пропонується переважно у вигляді різноманітних рекламних та інших подібних продуктів, контроль

за об'єктивністю і достовірністю яких недостатній, а механізм спростування наведеної в них інформації відсутній[1].

Як зазначається у законодавстві, фінансова послуга - операції з фінансовими активами, що здійснюються в інтересах третіх осіб за власний рахунок чи за рахунок цих осіб, а у випадках, передбачених законодавством, - і за рахунок залучених від інших осіб фінансових активів, з метою отримання прибутку або збереження реальної вартості фінансових активів[2]. Учасниками ринку фінансових послуг є різні категорії осіб, перелік яких також надається законодавцем. До них відносяться: особи, які відповідно до закону мають право надавати фінансові послуги на території України; особи, які провадять діяльність з надання посередницьких послуг на ринках фінансових послуг; об'єднання фінансових установ, включені до реєстру саморегулівних організацій, що ведеться органами, які здійснюють державне регулювання ринків фінансових послуг; споживачі фінансових послуг.

Безумовно, основним способом захисту прав громадян є судовий захист, що встановлюється Конституцією України. Крім того, ст. 55 Конституції України передбачає, що кожен має право після використання всіх національних засобів юридичного захисту звертатися за захистом своїх прав і свобод до відповідних міжнародних судових установ чи до відповідних органів міжнародних організацій, членом або учасником яких є Україна [3]. Нажаль, реалії сучасності змушують нас констатувати той факт, що судові рішення, прийняті з приводу аналогічних спорів щодо надання фінансових послуг часто є протилежними. Це пов'язано, знову ж таки, з неповнотою та недосконалістю законодавчого

1Шевчук, О. , Ментух, Н. Захист прав споживачів фінансових послуг: досвід України та Європейського союзу. Науковий вісник Херсонського державного університету : збірник наукових праць. Серія «Юридичні науки». 2016. Вип. 1. С. 58-62.

2Про фінансові послуги та державне регулювання ринків фінансових послуг: Закон України від 12.07.2001 № 2664-III. Відомості Верховної Ради України. 2002. № 1. ст. 1

[3] Конституція України: Закон України від 28.06.1996 р. *Відомості Верховної Ради України*. 1996. № 30. ст. 141

закріплення небезпечних для громадян ситуацій на ринку фінансових послуг.

Як показує аналіз судової практики, нині неоднаковою є практика визначення юрисдикції справ під час визначення судової юрисдикції справ, що виникають зі спорів про захист прав споживачів фінансових послуг. Неоднаковевирішення таких питань залежить від праворозуміння і правозастосування суддями, як правило, нижчих інстанцій одних і тих самих норм законодавства[1].

Вивченню судової практики захисту прав споживачів фінансових послуг повинно відводитись особливе місце. Саме у правозастосовних актах формуються загальні підходи щодо вирішення колізій та прогалин, що існують на даний момент у фінансовому законодавстві.

Аналіз судової практики зі справ, де були порушені права споживачів фінансових послуг вкрай важливе для усієї науки фінансового права. Дослідження даного питання дає змогувсебічнодослідити проблематику у цілому та виокремити важливі моменти, що допомагає і науковцям, і практикам. З однієї сторони – це дає змогу удосконалити законодавство, з іншої - спрогнозуватиповедінку суду.

Мельник Олена
к. ю. н.,
доцент кафедри фінансового права,
Університету державної фіскальної
служби України

ЮРИДИЧНИЙ ПРЕЦЕДЕНТ ЯК ДЖЕРЕЛО ФІНАНСОВОГО ПРАВА

В публікації розглядається юридичний прецедент як джерело фінансового права, що передбачає створення нової правової

[1]Радченко О. Деякі правові проблеми судового захисту прав споживачів фінансових послуг. *Адміністративне право і процес.2016. №9. С. 86-91*

норми в результаті розгляду окремої справи в суді чи іншому державному органі. Відстоюється важливість прецеденту при наявності прогалин в законодавстві.

Ключові слова: судовий прецедент, судова практика, прогалини в законодавстві, рішення по справі.

Питання щодо використання юридичного прецеденту як джерела права, в тому числі фінансового, є актуальним і, в той же час, дискусійним.

На підтвердження важливості прецеденту вказує те, що чинне законодавство часто не врегульовує в повному об'ємі відповідні суспільні відносини. При цьому, застосування нормативних актів державними органами може відбуватися по різному, і слід це розуміти. Адже, норма права містить загальний припис щодо регулювання значної кількості суспільних відносин, які підпадають під її дію, чого не можна сказати про прецедент, в якому вирішується конкретна справа.

Особливість юридичного прецеденту полягає в конкретизації нормативно-правових актів та усуненні прогалин в праві. Його використання дає можливість скоротити час на вивчення справи, якщо така справа розглядалася в суді, або державному органі та по ній раніше винесено відповідне рішення, а також є свідченням неупередженості посадових осіб та підвищення довіри громадян до судових та інших державних органів.

Використання прецедентного права унеможливлює органи порушувати закон, адже за аналогічних обставин, вони не можуть вчинити інакше. І це робить непотрібним тиск на судові та інші державні органи. І як наслідок, зменшує кількість скарг і знижує рівень корупції, оскільки ніхто не може діяти в аналогічній ситуації інакше, як у попередній.

Значний час нормативні акти розглядалися як єдине джерело права. І судова практика, використання прецедента залишалося поза увагою. Стверджувати про можливість використання іншого джерела права можна на основі рішення Конституційного Суду України від 22.11.2014 року, в якому передбачено, що«одним із проявів верховенства права є те, що право не обмежується лише законодавством як однією із його форм, а й включає інші його

соціальні регулятори, зокрема, норми моралі, традиції, звичаї тощо, які легітимовані суспільством і зумовлені історично досягнутим культурним рівнем суспільства. Всі ці елементи права об'єднуються якістю, що відповідає ідеології справедливості, ідеї права, яка значною мірою дістала відображення в Конституції України»[1]. Саме це переконує, що використання прецеденту є необхідним та має правове підґрунтя.

Використання норми прецедентного права передбачає пошук відповідного прецеденту, яким виступає вже прийняте раніше певне рішення за схожою ситуацією, і використання норми з тексту прецедента.

Як зазначає Малишев Б.В., прецедент не тільки містить норму права, а пропонує ще і приклад її застосування до конкретних фактів та обставин[2].

Під юридичним прецедентом у фінансовому праві можна розглядати рішення прийняте у сфері фінансових відносин, як адміністративним судом так і органом фінансового контролю, яке визнається загальнообов'язковим при вирішенні аналогічних справ.

В Україні на сьогоднішній день ми можемо говорити про судовий прецедент, але в аспекті судової практики. Судова практика формується при повторюваності рішень, що приймаються за результатами розгляду однакових справ.

Судову практику в Україні формують вищі судові інституції, але чи можна вважати їх рішення судовим прецедентом – питання дискусійним.

---

[1]Рішення Конституційного Суду України у справі за конституційним поданням Верховного Суду України щодо відповідності Конституції України (конституційності) положень статті 69 Кримінального кодексу України (справа про призначення судом більш м'якого покарання) Справа № 1-33/2004 від 2.11.2004 р.№ 15-рп/2004[Електронний ресурс]. – Режим доступу:https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v015p710-04

[2]Малишев Б. В. Судовий прецедент у правовій системі Англії (теоретико-право-вий аспект) : дис. … канд. юрид. наук : 12.00.01: теорія та історія держави і права; історія політичних і правових вчень / Б. В. Малишев ; Київ. нац. ун-т ім. Тараса Шевченка. К., 2002.

Рішення прийняті в рамках судової практики вивчають, узагальнюють або роз'яснюють застосування законодавства. Такі рішення створюються не в силу нормативної обов'язковості окремо взятого судового рішення, а як результат багатократного однакового прийняття всіма або більшістю судів[1]. Проте чи є ці рішення прецедентом?

У рішеннях Верховного Суду України не створюється нова норма. В ньому міститься висновок як слід її застосовувати.

Частинами 4 і 5 статті 13 Закону України «Про судоустрій і статус суддів» визначається особливість висновків, які викладені у постановах Верховного Суду України, що є обов'язковим для всіх суб'єктів владних повноважень, які застосовують у своїй діяльності нормативно-правовий акт, що містить відповідну норму права. Дані висновки враховуються судами загальної юрисдикції. Суд має право відступити від правової позиції, викладених у висновках ВСУ, з одночасним наведенням відповідних мотивів. Це підтверджує необов'язковість висновків ВСУ.

Юридичний прецедент передбачає створення нової правової норми при вирішенні справи судом або органом державної влади, якщо відсутня норма в чинному законодавстві.

Тому, ще зарано стверджувати про створення в Україні прецедентного права розумінні англосаксонської системи права, а існує саме судова практика, яку науковці відносять до джерел права.

Миславський Інокентій
студент 4 курсу Інституту підготовки
кадрів для органів юстиції України
Національного юридичного
університету
Імені Ярослава Мудрого

[1]Зивс С. Источники права : монография/ С. Зивс. М. : Наука, 1981. С.186-187.

ДО ПИТАННЯ ЗАСТОСУВАННЯ СУДАМИ ПРАКТИКИ ЄСПЛ ПРИ ВИРІШЕННІ ПОДАТКОВИХ СПОРІВ: ОСНОВНІ ТЕНДЕНЦІЇ

Цінність права полягає не лише у його змісті,

а й у практиці його застосування(с).

Анотація. *Стаття присвячена аналізу основних тенденцій застосування національними судами України практики Європейського суду з прав людини(у тексті статті – ЄСПЛ) при вирішенні податкових спорів. Автор виділив основні проблеми належного застосування Рішень ЄСПЛ та визначив тенденції використання адміністративними судами України правових позицій ЄСПЛ у податкових спорах.Виділено недоліки сучасних підходів українських судів при застосування практики ЄСПЛ. Узагальнено шляхи вдосконалення практики використання національними судами Рішень ЄСПЛ при відправленні правосуддя щодо податкових спорів.*

Ключові слова:податкові спори,практика ЄСПЛ,тенденції застосування.

Актуальність обраної теми зумовлена тим, що податкові спори належать до найбільш розповсюдженої категорії адміністративних справ якщо виходити з їх кількості. Такі спори мають вагоме значення як для держави, так і для платників податків та зборів. З одного боку, від справедливості правосуддя, здійсненого щодо податкових спорів залежить повноцінне виконання конституційного обов'язку платників переддержавою у вигляді сплати податків та зборів відповідно до законодавства і надходження коштів до Державного та місцевих бюджетів відповідно. З іншої сторони, справедливе правосуддя потрібно для реального утвердження і захисту основоположних прав платників податків у їхніх відносинах із фіскальними органами держави,оскільки у цій площині на нашу думку є певний дисбаланс що склався на користь держави.

Для виконання цього завдання важливе значення має практика ЄСПЛ яка відповідно до статті 17 Закону України «Про

виконання рішень і застосування практики Європейського суду з прав людини» є джерелом права[2] в Україні. Більш того, таке джерело права має міжнародно-правову природу, а отже відповіднодостатті 9 Конституції України та Віденської конвенції про право міжнародних договорів, повинно мати пріоритетних характер по відношенню до всього національного законодавства, за виключенням тільки ОсновногоЗакону. Проте, національні суди часто застосовують Рішення ЄСПЛ неправильно вихолощуючи їх зміст та призначення.

Метою цієї роботи є аналіз ключових тенденцій та супутньої проблематики щодо застосування практики ЄСПЛ при вирішенні податкових спорів. На підставі аналізу найбільш поширених Рішень ЄСПЛ щодо податкових спорів, ми виробимо ключові рекомендації для того, щоб підвищити ефективність застосування обраної міжнародної практикинаціональними судами.

Особливістю практики ЄСПЛ податкового характеру є відносно невелика кількість Рішень, прийнятих судом щодо таких правовідносин. Справа полягає в тому, що ЄСПЛпрагне утримуватись від розгляду податкових конфліктів, залишаючи такі питання на внутрішній розсуд держави[1]. Його втручання відбувається лише у тому разі, коли національні суди здійснюючиправосуддя щодо платників податків і зборів порушили основоположні права фізичних чи юридичних осіб,гарантовані Конвенцією про захист правлюдини і основоположних свобод та Протоколами[7].

Така ситуація полегшує використання адміністративними судами України податкових кейсів ЄСПЛ, так як їх невелика кількість полегшує вибір необхідної для конкретної ситуації правової позиції ЄСПЛ. В цілому, всі Рішення, які застосовуються в межах адміністративної юрисдикції України можна розділити на наступні категорії:

1. Справи ЄСПЛ щодо податкового кредиту та відшкодування надміру сплачених податків. (Наприклад: справи «Інтерсплав проти України», «Булвес АД проти Болгарії», «Бізнес Суппорт Центр проти Болгарії», «Красимир Мілчев

АТЕВ проти Болгарії», «Еуромак Метал Доо проти колишньої Югославської Республіки Македонія» тощо)

2. Справи ЄСПЛ щодо незаконного арешту майна платника податків. (Наприклад: справи «Гентріх проти Франці», «Гасус Досьєр унд Фордертехнік проти Нідерландів», «Металко проти Угорщини», «Агосі проти Сполученого Королівства» тощо).

3. Справи ЄСПЛ, в яких роз'яснено сутність якісного податкового законодавства. (Наприклад: справи «Щокін проти України», «Сєрков проти України», «Максиміліан Абас проти Нідерландів» тощо)

4. Справи ЄСПЛ в яких приділено увагу порушенням права на доступ до правосуддя та справедливий судовий розгляд податкових спорів, а також затягуванню судового процесу зі сторони фіскальних органів чи платників податків. (Наприклад: справи «Мурен проти Німеччини», «Фельдман проти України», «Ракітін проти України», «Сокор проти України» тощо)

5. Практика ЄСПЛ щодо дотримання принципу пропорційності при накладенні податкових штрафів та відшкодуванні державою шкоди платникам податків. (Наприклад: справи«Мамідакіс проти Греції», «Райнер проти Болгарії», «Терем ЛТД, Чечеткін та Оліус проти України», «Мацюк проти України» тощо).

6. Практика ЄСПЛ стосовно тлумачення загальних засад податкового та митного законодавства. (Наприклад: справи «Жубер проти Франції», «Смірнов проти України», «Христов проти України» тощо).

7. Рішення ЄСПЛ, прийняті в контексті вивчення питання обміну податковою інформацією (Наприклад: справи «G.S.B проти Швейцарії», «Сатакуннан Марккінапорссі Ой та Сатамедіа Ой проти Фінляндії» тощо).

8. Практика ЄСПЛ, яка сформувалася навколо тематики дискримінації платників податків при проведенні фіскальної політики держави (Наприклад: справи «Дарбі проти Швеції», «Філдінг проти Сполученого Королівства» тощо).

9. Також українські суди вдаються до застосування Рішень ЄСПЛ неподаткового характеру при вирішенні податкових

спорів,наприклад, в контекст тлумачення права на справедливий суд і розумності строків провадження поширеним є посилання на практику ЄСПЛ у справах «Науменко проти України», «Полтораченко проти України», «Білуха проти України» тощо.[4].

Аналізуючи вищенаведені групи Рішень ЄСПЛ щодо податкових спорів, які є найбільш поширеними в контексті впровадження національними судами, нами було виділено як позитивні, так і негативні тенденції застосування профільної практики ЄСПЛ. Розпочнемо з конструктивних аспектів.

За допомогою Рішень ЄСПЛ можливо застосувати ті правові принципи, які у внутрішньодержавному податковому законодавстві не визначені. Наприклад, у практиці ЄСПЛ чітко виділений принцип пріоритету інтересів платників податків, який є набагато біль деталізованим у порівнянні із наявною у Податковому кодексі України презумпцію правомірності дій та рішень платника податків. Тут ЄСПЛ пішов далі українського законодавця зазначивши, що держава повинна не лише презюмувати законність поведінки платників податків у спірних ситуаціях, а й виходити з пріоритетності їх інтересів[3].

Практика ЄСПЛ містить усталені правові категорії, відсутні в українському фінансовому законодавстві. Наприклад, велика кількість Рішень цієї наддержавної судової установи присвячено поняттю «якісного податкового закону». Якісним ЄПЛ називає лише той, закон який однозначно регулює прав та обов'язки сторін фінансових правовідносин, а також їхню взаємодію. При цьому, ЄСПЛ виходить з того що відсутність якісного законодавчогорегулювання завжди має призводити обмеження правового розсуду фіскальних органів яким зборонено все крім того, що прямо дозволено законом. Залучення такого правового підходу до національної судової практики дозволяє обмежити свавілля податкових органів[5].

Національні суди України схильні брати до уваги ті правові позиції ЄСПЛ, в яких суд детально зупиняє свою увагу на питанняхнезаконного втручання до мирного володіння майном. В контексті податкових спорів висновки ЄСПЛ слугують

українському правосуддю для підтвердження випадків неправомірного накладення податкових санкцій, надмірного оподаткування, подвійного оподаткування тощо. Частіше за все практика ЄСПЛ застосовується тут у справах щодо оскарження накладення штрафу, або пені визнання неправомірним донарахування ставки податку чи збору тощо.

Українські суди вдаються до застосування Рішень ЄСПЛ одночасно із використанням приписів Конвенції про захист прав людини і основоположнихсвобод. Оскільки цей міжнародний договір містить загальновизнані стандарти справедливого судочинства та доступу до правосуддя, державні суди постійно посилаються на нього для доведення правомірності тієї або іншої процесуальної дії або рішення. А оскільки ЄСПЛ у своїх кейсах вдається до детального роз'ясненнюзмісту Конвенції про захист прав людини і основоположнихсвобод а також Протоколів до неї, то і суди беруть таке тлумачення за основу[6].

Проте,водночас ми маємо і деструктивні тенденцій у застосуванні практики ЄСПЛ при вирішенні податкових спорів.

Оскільки в профільному законі не конкретизовано які саме рішення ЄСПЛ можливо застосовувати, окремі суди виходять з того, що можна механічно послатися і на рішення проти інших держав. Проте, інші держави мають власні процедури відправлення правосуддя у податкових справах і через це ЄСПЛ приймав щодо них Рішення, досліджуючи саме їх законодавство, а не українське[7].

ЄСПЛ постійно підтримує ідею того, що тлумачення ним норм Конвенції є еволюційним – воно із часом розвивається, трансформується. Тож не дивно, що виникають випадки, коли з приводу застосування одного і того ж самого припису Конвенції ним приймалися рішення з різною, а подекуди протилежною правовою позицією. В сою чергу, українські суди можуть застосовувати такі правові висновки ЄСПЛ у податкових спорах безсистемно.

Крім того, незнання суддями іноземних, мов, зокрема офіційних, що використовуються ЄСПЛ не дозволяє їм самостійно звернутися до офіційного тексту і перевірити

правильність свої суджень у поєднані з оригінальним текстом. Через це українські суди використовуючи податкові кейси ЄСПЛ викладені оригінальною мовою без офіційного перекладу часто вихолощують реальний зміст таких Рішень.

Слід звернути увагу на той факт, що багато суддів навіть при використанні Рішень ЄСПЛ прийнятих проти України не аналізують супровідну практику ЄСПЛ в цілому, та використовують приписи ЄСПЛ у відриві від контекстуальних елементів відповідної справи.

5. При посиланні на Рішення ЄСПЛ у податкових спорах, українські судді часто не вдаються до роз'яснення того, з яких причин ними обране саме те або інше Рішення ЄСПЛ з-поміж всієї податкової практики цієї установи. Більш того, судді рідко пояснюють, яким чином за цитована частина обраного ними Рішення дозволяє відправити правосуддя по розглядуваному податковому спору[8]. Більшість суддів, які розглядають палаткові спори часто мають низький рівень знань у сферах міжнародного публічного права та права Ради Європи, а тому застосовують практику ЄСПЛ неефективно.

Висновки. Використання практики ЄСПЛ українськими судами при розгляді податкових спорів характеризується як позитивними, так і негативними тенденціями із домінуванням останніх. Сучасний стан судової системи України характеризується низьким рівнем міжнародно-правових компетенцій суддів та недостатньо відповідальним ставленням останніх до практики ЄСПЛ. Такий поверхневий підхід в контексті вирішення податкових спорів призводить до того, що Рішення ЄСПЛ фактично перетворюються із джерела права, яке закріплює основоположні гарантії для платників податків і встановлює юридичні орієнтири для держави, у засіб аргументації протравного рішення суду та «закриття дир» при аргументації такого рішення.

Керуючись сформульованими у роботі положеннями, ми пропонуємо використовувати практику ЄСПЛ при вирішенні податкових спорів відповідно до таких правил:

- потрібно застосовувати тільки ті Рішення ЄСПЛ, що мають офіційно затверджений український переклад.

- необхідно брати до уваги лише практику ЄСПЛ фінансово-правового характеру відсіюючи недоречні до даної ситуації кейси.

- доцільно посилатися не на все Рішення, а лише на ту його частину, яка безпосередньо стосується конкретного податкового спору, що має бути розглянутий судом.

- Рішення ЄСПЛ потрібно застосовувати лише при необхідності. Посилання на практику ЄСПЛ як самоціль – вкрай негативне явище для українського правосуддя.

- ні в якому разі не можна висмикувати припис ЄСПЛ з контексту тих обставин, в яких було прийнято відповідне Рішення.

- тлумачення правових позицій ЄСПЛ не повинно бути розширювальним, судді не мають права викривляти зміст партики ЄСПЛ, підлаштовуючи її під свої потреби.

- практику ЄСПЛ неможливо використовувати у відриві від Конвенції про захист прав людини та основоположних свобод.

- Рішення ЄСПЛ, прийняті проти інших держав більш доречно використовувати для роз'яснення загальних питань податкового права, а при вузькій специфіці набагато більш доцільні Рішення, прийняті проти України.

- у разі наявності різних правових позицій, висловлених ЄСПЛ щодо одного і того самого питання, варто надавати перевагу останній.

- Верховному Суду в межах узагальнення національної практики застосування Рішень ЄСПЛ для відправлення судочинства у податкових спорах потрібно домогтися однозначності та єдиного напряму розвитку такої діяльності[9].

ЛІТЕРАТУРА:

1. Конвенція про захист прав людини і основоположних свобод 4 листопада 1950 року та Протоколи до неї. Електронний ресурс. Режим доступу: http://zakon1.rada.gov.ua.

2. Закон України «Про виконання рішень та застосування практики Європейського Суду з прав людини» від 23 лютого 2006 року. Електронний ресурс. Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua.
3. Шевчук С. Європейська конвенція про захист прав людини та основних свобод: практика застосування та принципи тлумачення у контексті сучасного українського праворозуміння / С. Шевчук // Практика Європейського суду з прав людини. Рішення. Коментарі. – 1999. – № 2
4. Блажко Р. Практика Європейсько-го суду з прав людини у податкових спорах. Електронний ресурс. Режим доступу: http://taxua.blogspot.com.
5. Кононенко В. П. Звичаєва природа прецедентного характеру рішень Європейського суду з прав людини: автореф. дис... канд. юрид. наук: 12.00.11 / В.П. Кононенко ; Київ. нац. ун-т ім. Т.Шевченка. К., 2009. 19 с.
6. Соловйов О. В. Застосування Європейської конвенції з прав людини та практики Страсбурзького суду в Україні (загальнотеоретичні аспекти) : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.01 / О. В. Соловйов ; Львів. нац. ун-т ім. І. Франка. Л., 2011. 16 с.
7. Тимофєєв О. О. Тлумачення податково-правових норм : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 / О. О. Тимофєєв ; Нац. ун-т держ. податк. служби України. Ірпінь, 2010. 17 с.
8. Кретова І.Ю. Тлумачення права: доктрини, розвинуті Європейським Судом з прав людини : дис. канд. юрид. наук : 12.00.01 / Кретова Ірина Юріївна ; НЮУ ім. Ярослава Мудрого, Х. 236 с.
9. Москвич Л. М. Вплив практики Європейського суду з прав людини на судову практику національних судів : текст доповіді / Л. М. Москвич // Питання боротьби зі злочинністю : зб. наук. пр. / Нац. акад. прав. наук України, НЮАУ НДІ вивч. пробл. злочинності ім. акад.

В. В. Сташиса НАПрН України. Харків : Право, 2014. Вип. 27. С. 327-335.

Мічуда Ярослав
Конституційний Суд України,
помічник судді,
Україна, м. Київ

ДО ПИТАННЯ ПРО МІСЦЕ АКТІВ КОНСТИТУЦЙНОГО СУДУ УКРАЇНИ В СИСТЕМІ ДЖЕРЕЛ СУЧАСНОГО ПОДАТКОВГО ПРАВА УКРАЇНИ

І.Традиційно до джерел права сучасної держави відносять нормативно-правові акти, судові прецеденти, міжнародні договори санкціоновані звичаї. Ця класифікація може бути застосована і для характеристики системи джерел права України (щоправда, певні труднощі виникають з виокремленням у кожному окремому випадку правового звичаю – це доволі специфічне джерело, нехарактерне для практики позитивного нормотворення, що дозволяє забезпечити необхідний динамізм правового регулювання). Що ж до податкового права як галузі правового регулювання, то особливості її предмета (регулювання процесу створення державних централізованих фо через вилучення частки доходів у відповідних категорій суб'єктів у вигляді обов'язкових платежів) зумовлюють й специфіку його джерел. Особливо це стосується сучасного моменту, коли відбувається зміна парадигми оподаткування, пов'язана з технологічною революцією, глобалізацією, активним створенням інститутів міжнародного економічного співробітництва, а на національному рівні – з процесами територіальної децентралізації, інноваційними процесами, підвищеною динамікою фондових, фінансових та інших ринків, технічним прогресом у галузях сектору реальної економіки тощо; суттєве значення має й динаміка трендів у сфері тіньової економіки. Крім

того, важливу роль відіграють постійне технологічне удосконалення можливостей фінансового обліку, стрімка діджиталізація руху грошових потоків тощо. За таких умов ефективне оподаткування (встановлення податків та їх належне адміністрування) потребує гранично чіткого, визначеного, швидкого, оперативного, технологічно досконалого правового регулювання.

ІІ.Таким чином, предмет сучасного податкового права, підсилений конституційним приписом щодо встановлення податків і зборів виключно на рівні закону (якщо брати до уваги практику України), обумовлює абсолютний пріоритет у системі джерел податкового права нормативно-правового акту. За твердженням М.П. Кучерявенка, нормативно-правовий акт є найважливішим, а інколи єдиним джерелом податкового права; інші джерела найчастіше можуть розглядатися як похідні від нього[1]. Дійсно, саме через нормативний акт, а точніше – через їх впорядковану систему виявляється можливим відносно чітко врегулювати відносини, які забезпечують надходження коштів від платників податків у відповідні бюджети та виключають небезпечні конфлікти у цій сфері.

Закон як акт органу законодавчої влади займає провідне місце в системі нормативно-правових актів, які регулюють податкову сферу, і це цілком зрозуміло, адже існує тенденція, яка вимагає, аби норми податкового права, які за їх природою є дуже конкретними, часто – інструментальними за змістом, були якомога ширше представлені на рівні закону як вищого в системі нормативно-правових актів. Це дійсно так, оскільки примусове вилучення частини коштів у їх конкретних держателів до централізованих фондів державних грошових ресурсів пов'язано з реалізацією ряду базових прав людини і громадянина (насамперед, права власності), а тому має відбуватися, в основному, на основі закону як акту, що приймає парламент – вищий орган народного представництва в державі. В Україні ключовими законами, що забезпечують комплексне регулювання

[1] Див.: Кучерявенко Н.П. Курс налогового права: в 6-ти т. [Т. 2: Введение в теорию налогового права]. Харьков: Легас, 2004. С. 532.

суспільних відносин у сфері оподаткування, є Податковий та Митний кодекси.

Податкове законодавство, однак, не вичерпується лише законами, а включає широкий спектр підзаконних актів, які детально, інколи на рівні конкретних операцій визначають поведінку учасників податкових правовідносин. Йдеться про нормативні акти Кабінету Міністрів України, Національного банку України, Міністерства фінансів України, Державної фіскальної служби України, Державної казначейської служби України, Національного банку України, Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку України.

Крім відомчих нормативних актів суттєве значення в системі актів щодо оподаткування мають акти органів місцевого самоврядування – в частині, в якій вони встановлюють місцеві податки та збори, визначають їх розмір і порядок сплати.

Таким чином, нормативно-правовий акт в системі джерел податкового права є стрижневим, його значення має й відповідне нормативне закріплення (стаття 3 Податкового кодексу України).

III. Ця ж стаття (частина перша) відносить до системи податкового законодавства також й чинні міжнародні договори, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України і якими регулюються питання оподаткування. Тим самим у ній відтворено положення частини першої статті 9 Конституції України, яка визначає місце актів міжнародного права у їх співвідношенні з актами права національного. При цьому необхідно зважати на те, що міжнародно-правовий акт і акт національного законодавства – різні за своєю природою та особливостями реалізації. В сучасних умовах значення міжнародних договорів та інших актів міжнародного (наднаціонального) права може мати тенденцію до зростання з огляду на євроінтеграційні прагнення України, на її зобов'язання наближати власне законодавство до права Європейського Союзу, на уніфікований характер податкового законодавства, що діє в Європі.

IV.Правовий звичай як джерело сучасного податкового права в Україні практично відсутній.

V. Чи існує в системі джерел податкового права України судовий прецедент?

На сьогоднішній день судовий прецедент як явище, характерне, насамперед, для англо-саксонської правової сім'ї,є реальним джерелом права в Україні, - при тому, що Україна належить до романо-германської правової сім'ї. Підтвердженням цьому є, зокрема, ратифікація Конвенції про захист прав людини та основоположних свобод від 4 листопада 1950 року, яка зобов'язує нашу державу виконувати рішення Європейського суду з прав людини в будь-яких справах, у яких вона виступає стороною, а також прийняття Закону України „Про виконання рішень та застосування практики Європейського Суду з прав людини", у якому передбачено, що суди України при розгляді справ застосовують Конвенцію та практику Європейського суду з прав людини як джерело права. Тобто, рішення останнього можуть виступати джерелом податкового права, причому не тільки у тих випадках, коли вони стосуються справ, що безпосередньо стосуються України.

В окремі періоди часу роль судових прецедентів в Україні могли виконувати акти вищих судових інстанцій, оскільки від інших судів нормативно вимагалося їх дотримання як в мотивувальній, так і в резолютивній частинах. Сучасне законодавство України про судоустрій такої вимоги не передбачає, водночас позиції Верховного Суду відіграють роль орієнтирів для суддів судів нижчих інстанцій, незацікавлених у перегляді їх рішень на підставі того, що в них було некоректно застосовано норми матеріального чи процесуального права. В будь-якому випадку навести приклад судового рішення, яке в сучасному податковому праві України мало б значення прецедента, доволі важко.

VI.У контексті розмови про судовий прецедент постає питання й про місце актів Конституційного Суду України в системі джерел українського права (податкового включно).

Справа в тому, що на даний момент часу є відносно популярною думка про прецедентний характер цих актів[1].

Що можна сказати з цього приводу?

На відміну від актів Європейського Суду з прав людини акти Конституційного Суду України в чинному законодавстві України прямо як джерела права не визначені. Безумовно, за своєю правовою природою і статусом, визначеним Конституцією України, вони є загальнообов'язковими на всій території України, остаточними і такими, що оскарженню не підлягають. Однак згадане ще не дає змоги говорити про них як про джерело права і як про прецедент, адже будь-які рішення судів України є загальнообов'язковими і на певному рівні та за певних умов – остаточними (за відсутності оскарження). Ще більше значення має відповідь на питання, чи має акт Конституційного Суду України самостійне значення, чи може він виступати засобом регулювання у відриві від норми Конституції України або положення закону (іншого нормативного акту), щодо яких цей акт, власне, було прийнято.

У цьому плані існують певні сумніви у беззаперечному визнанні за актами Конституційного Суду значення самостійного джерела права і значення судового прецеденту. Адже ні у випадку тлумачення норми Конституції, ні у випадку визнання неконституційною норми закону чи іншого нормативного акту (і відповідно її скасування) Конституційний Суд не виступає органом нормовстановлення, нормотворення; він не створює основи, на підставі якої будуть взаємодіяти учасники відповідних

1Див. напр: Цимбалістий Т.О.Правова природа актівКонституційного Суду України // ЧасописХмельницькогоуніверситетууправління та права. 2007. № 1 (21). С.47-55 URL: http://dspace.tneu.edu.ua/bitstream/316497/7959/1/Акти%20КСУ.07.pdf;Шаповал В.Т.Становленняконституціоналізму в Україні: проблемитеорії // Право України. 1998. № 5. С.29.; Гергелійник В.А. Правові проблеми становлення і функціонування конституційної юстиції України :автореф. дис. ... канд. юр. наук : 12.00.02 "Право" / Національна академія внутрішніх справ України. Київ, 2000. 18с.Рабінович П. Верховенство права в інтерпретаціїСтрасбурзького Суду та Конституційного Суду України // ВісникКонституційного Суду України. 2006. № 1. С.37-46.

правовідносин, не встановлює прав та обов'язків. Визначаючи зміст конституційних положень, визнаючи закон чи його окремі норми неконституційними, Конституційний Суд задає напрямок конкретному правовому регулюванню або припиняє його; це – владна вказівка органам, що застосовують норму, або органам, компетентним її створити, діяти відповідним чином (розуміти Конституцію, змінювати закон). Однак стати на місце цих органів він не може, не порушивши базові принципи Конституції.

Що ж стосується визнання акту Конституційного Суду судовим прецедентом, то необхідно пам'ятати, що в *основі прецеденту лежить унікальне за мотивацією рішення конкретної судової справи,тобто рішення за конкретним юридичним фактом чи сукупністю фактів; це рішення має зобов'язуюче значення для вирішення аналогічних справ іншими судами в межах відповідної судової ієрархії.* Конституційний Суд, як правило, не вирішує судових справ по суті; принаймні це стосується Конституційного Суду України, який за загальним принципом є „судом права" і не є „судом факту". В кращому випадку він може встановити певний стандарт розуміння конституційної норми, можна сказати – певну „норму інтерпретації" положення Конституції. Однак чи достатньо цього для того, щоб констатувати наявність судового прецеденту у дійсному значенні цього слова?

У зв'язку із згаданим наведемо приклад з останньої практики Конституційного Суду України, а саме – Рішення від 5 червня 2019 року № 3-р(I)/2019, ухвалене Першим сенатом, - до речі, перше рішення у „новітній практиці" з питань податкового права. Цим актом, ухваленим за конституційною скаргою товариства з обмеженою відповідальністю „МЕТРО КЕШ ЕНД КЕРІ УКРАЇНА", визнано неконституційними норми права, що скасовували право на повернення платникам податків сум плати за землю, сплачених ними за період з 14 квітня до 31 грудня року, в якому завершено проведення антитерористичної операції; наголошено, що законодавець діяв непослідовно, не дотримав балансу публічних та приватних інтересів, змінив закон непропорційно цілям, які переслідувалися, в результаті чого

легітимні очікування товариства не справдилися, а його право власності було порушено. Безумовно це рішення матиме вплив на поведінку учасників податкових правовідносин, - через вилучення з чинного правового поля неконституційної норми або надання особі можливості перегляду її справи в судах України (за виключними обставинами). Однак підстав визнавати за ним значення судового прецедента, на наш погляд, не вбачається.

Підсумовуючи усе наведене вище можна дійти висновку, що говорити про акти Конституційного Суду України як джерела податкового права варто з певними суттєвими застереженнями. Позаяк вони не є в чистому вигляді судовим прецедентом на кшталт рішень Європейського Суду з прав людини, не відносяться вони і до нормативно-правових актів, оскільки не встановлюють норми права. Втім ці акти опосередковано впливають на поведінку учасників податкових правовідносин і поряд з певною законодавчою нормою вони також впливають на правове регулювання податкових правовідносин, а тому, на наше переконання, акти Конституційного Суду України є *похідними і залежними* від податкової норми,а отже *несамостійними* джерелами податкового права.

Мяловицька Ніна
д. ю. н., професор,
професор кафедри конституційного
права юридичного факультету
Київського національного
університету
імені Тараса Шевченка
Україна, Київ

Златіна Ніна
к. ю. н.,
доцент кафедри права
факультету економіки і права
Київського національного
лінгвістичного університету
Україна, Київ

СУДОВИЙ ПРЕЦЕДЕНТ В СИСТЕМІ ДЖЕРЕЛ ПРАВА

Розглядаються поняття джерел права та їх основні види. Визначається поняття та місце судового прецеденту в системі джерел права. Зазначається, що в рамках інтеграційного процесу в Європі сформувалось два судових органа – Європейський суд з прав людини (ЄСПЛ) та Суд ЄС, які відіграють, в межах своєї компетенції, важливу роль у нормотворчому процесі.

Ключові слова: джерело права, судовий прецедент, конституція, конвенція, Європейський Союз.

Джерела права зазвичай є різними за формою та значенням у правовому регулюванні державної влади. Правова наука визначила поняття джерел права. Під цим поняттям в юридичному значенні розуміють спосіб вираження або зовнішнє оформлення змісту загальнообов'язкових правил поведінки, що встановлюються (санкціонуються) державою або є загальновизнаними у суспільстві. Основними видами джерел права є нормативно-правові акти, судові прецеденти і правові

звичаї, а також міжнародні та внутрішньодержавні договори. В деяких державах до джерел права відносяться й релігійні джерела, зокрема в питаннях про престолонаслідування.

В ряді країн джерелом права є судовий прецедент, під яким розуміється рішення суду, що винесене по конкретній справі і вступило у законну силу, та яке є основою для вирішення аналогічних справ іншими органами. Особливо широко він застосовується у Великобританії, США, Індії та ряді інших країн, які відносяться до англо-саксонської системи права. Так, наприклад, судові прецеденти як складова частина Британської конституції є сукупністю судових рішень з конституційних питань, які надалі є обов'язковими при розгляді аналогічних справ. Водночас прецедентне право формується лише рішеннями вищих судових інстанцій – Палати лордів та Верховного суду, який складається з трьох судових установ – Апеляційного суду, Високого суду та Суду Корони. В сучасний період сфера дії прецедентного права досить обмежена. Як правило, це право регулює питання, що стосуються привілеїв Корони. Утім, на сьогодні дедалі більше судових рішень отримують статутне оформлення. Так, скажімо, до 2000р. прецедентне право регулювало значну частину інституту прав людини. Однак у 1998р. Королевою був промульгований Акт про права людини (що набрав чинності у 2000р.), який імплементував Європейську конвенцію про захист прав людини та основоположних свобод до національного права та гарантував судовий захист прав і свобод, установлених зазначеною конвенцією[1].

Необхідно зазначити, що в рамках інтеграційного процесу в Європі сформувались два важливих судових органа – Європейський Суд з прав людини (далі – ЄСПЛ) та Суд ЄС. Кожна із цих судових інстанцій відіграє в межах своєї компетенції важливу роль у нормотворчому процесі.

ЄСПЛ був утворений на основі Європейської Конвенції про захист прав людини та основоположних свобод. Його головне призначення – забезпечити додержання всіма державами –

[1] Конституційне право зарубіжних країн: навч.посіб./За заг.ред. В.О.Ріяки. – К.:Юрінком Інтер, 2006. – С.340-341.

учасниками Конвенції прийнятих ними на себе зобов'язань. На практиці важлива функція ЄСПЛ складається не тільки у розгляді конкретних скарг. В його рішеннях також дається всебічне тлумачення основних положень Конвенції. В результаті судові рішення, які мають особливе значення набувають прецедентний характер. Формально воно обов'язкове лише для сторін, які сперечаються, і таке рішення стає насправді самостійним джерелом права[1]. Ратифікувавши у 1997р. Конвенцію про захист прав людини і основоположних свобод 1950р., перший і ряд інших протоколів до неї, Україна визнала щодо себе юрисдикцію ЄСПЛ.

До того ж законодавець урегулював порядок застосування практики ЄСПЛ в Законі України від 23 лютого 2006р. «Про виконання рішень та застосування практики Європейського суду з прав людини», зазначивши, що суди застосовують при розгляді справ Конвенцію та практику Суду як джерело права[2].

Важливу роль у розвитку нормотворчого процесу у рамках ЄС відіграють суди ЄС. Суд ЄС складається із Європейського Суду, Суду першої інстанції та спеціалізованих судів. Вони забезпечують однозначне тлумачення та застосування права ЄС. Також у нормотворчій діяльності важливу роль відіграє Суд ЄС, який виконує функцію верховного, конституційного та касаційного суду ЄС. Суд ЄС тлумачить основні положення установчих договорів та інших нормативно-правових актів та формулює автономні поняття і концепції, які доповнюють та уточнюють положення нормативно-правових актів та вводять у дію нові принципово важливі для розвитку інтеграційного права положення.

Визнання судового прецеденту джерелом права означає, що судові органи здійснюють не тільки юрисдикційну функцію (вирішення конфліктів на основі права), але й правотворчу.

---

[1] Европейское право. Право Европейского Союза и правовое обеспечение защиты прав человека: Учебник для вузов/Рук. авт.колл. и отв.ред. д.ю.н., проф. Л.М.Энтин. М.:Норма, 2005. – С. 113.

[2] Відомості Верховної Ради України. – 2006. - №30. – Ст. 260.

Ніщимна Світлана
д. ю. н., професор
Академія Державної пенітенціарної
служби, завідувач кафедри
адміністративного, цивільного та
господарського права і процесу,
Україна, м.Чернігів

СУДОВИЙ ПРЕЦЕДЕНТ ЯК РІЗНОВИД ПРАВОУСТАНОВЧОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Анотація. *Публікація присвячена визначенню ролі та місця судового прецедента у правоустановчій діяльності. З цією метою проаналізовано декілька найбільш вживаних дефініцій, що характеризують судовий прецедент як принцип, джерело права, рішення компетентного органу держави в конкретній справі. Акцентовано увагу на казуальному судовому тлумаченні як індивідуальному роз'ясненні норм права, яке спрямоване на правильне й однакове застосування закону і є обов'язковим. Наведено приклади вирішення справ судами іноземних держав та практики їх застосування в Україні.*

Ключові слова: судовий прецедент, казуальне тлумачення, джерел права.

Судовий прецедент є різновидом правоустановчої діяльності, який визнавався формою права ще в Стародавньому Римі. Прецедент з'являється тоді, коли за судом визнається право офіційного формулювання правових норм.[1]

У сучасній науковій літературі можна зустріти різні дефініції, що характеризують судовий прецедент, наприклад, він визначається як:

[1] Загальна теорія держави і права : Підручник для студентів юридичних вищих навчальних закладів / М. В. Цвік, О. В. Петришин, Л. В. Авраменко та ін.; За ред. д-ра юрид. наук, проф., акад. АПрН України М. В. Цвіка, д-ра юрид. наук, проф., акад. АПрН України О. В. Петришина. Харків : Право, 2009. С.184.

1) принцип, на основі якого ухвалене рішення у конкретній справі, що є обов'язковим для суду тієї самої або нижчої інстанції при вирішенні в майбутньому всіх аналогічних справ або виступає зразком тлумачення закону[1];

2) джерело права, що становить собою судове рішення у конкретній справі, в якій сформульовано правило *(ratiodecidendi)*, що є зразком для цього або іншого суду для вирішення аналогічних справ[2];

3) рішення компетентного органу держави в конкретній справі, яка розглядалась уперше, і якому надається формальна обов'язковість при розв'язанні всіх наступних аналогічних судових чи адміністративних справ (притаманне для англосаксонської системи права)[3].

Отже, загалом можна говорити про індивідуальне (казуальне) роз'яснення права, яке спрямоване на правильне й однакове застосування закону і є обов'язковим. Казуальне судове тлумачення здійснюється судом будь-якої інстанції у вироку, ухвалі, постанові стосовно конкретної справи. У структуру правового мотиву повинні входити переконання суддів, що ґрунтуються на особистому тлумаченні норм матеріального та процесуального права, які сформувалися в процесі пізнання у вигляді внутрішнього, особистого переконання.

Суддя приймаючи рішення у складних справах, має діяти об'єктивно, але при цьому на основі власного досвіду та світоглядної складової. Утім, суддя не має займати певну позицію і вирішувати справу відповідно до неї, тобто в жодному разі не має обирати суб'єктивний шлях. Суддя повинен винести найбільш об'єктивне рішення, звільнившись від суб'єктивності. Як зауважує Е. Мурадьян, вирішення справи, фактично означає, «перш за все, зрозуміти ситуацію, виявити усі обставини,

1 Там само. С. 185.

2 Загальна теорія права: Підручник / За заг. ред. М.І. Козюбри. Київ : Ваіте, 2015. С.162.

3 Теорія держави та права : Навч. посіб. / Є. В. Білозьоров, В. П. Власенко, О. Б. Горова, А. М. Завальний, Н. В. Заяць та ін. ; за заг. ред. С. Д. Гусарєва, О. Д. Тихомирова. Київ : НАВС, Освіта України, 2017. С.155-156.

критично оцінити кожний доказ окремо, співставити докази і аргументовано відповісти на основне питання справи»[1].

Результати казуального судового тлумачення формально обов'язкові тільки для конкретного судового спору і для осіб, які беруть у ньому участь. Воно дається тільки для застосування у конкретній юридичній справі і не має будь-якого загальнообов'язкового значення. При вирішенні ж інших справ казуальне тлумачення є прикладом, що допомагає розкрити значення юридичної норми і не відіграє ролі загального категоричного роз'яснення.

Казуальне судове тлумачення, що здійснене в умовах прогалин у праві, набувають значення прецеденту тлумачення. Прецедент тлумачення – це вироблений правозастосовною практикою зразок необхідного розуміння і застосування правових норм, сформульований при розгляді конкретної юридичної справи і визнаний у юридичній практиці (публікується у спеціальних юридичних журналах)[2].

Оскільки факти різних справ ніколи не збігаються повністю, найчастіше посилання на раніше дане судом тлумачення є недостатнім при винесені рішення. Для отримання більш повного уявлення про сутність справи необхідно порівняти її обставини з іншими аналогічними, знайти відмінності та подібності шляхом проведення або розведення аналогії.

Найбільш яскраво використання прецеденту прослідковується на в рішеннях Верховного Суду США, як країни з прецедентною системою права. Міркування за аналогією є улюбленим прийом американських юристів, бо використовувати його як «вихідний пункт аргументації» можна для обґрунтування діаметрально протилежних положень.

1Правосуддя: філософське та теоретичне осмислення: колективна монографія / А. М. Бернюков, В. С. Бігун, Ю. П. Лобода, Б. В. Малишев, С. П. Погребняк, С. П. Рабінович, В. С. Смородинський, О. В. Стовба / Відп. ред. В. С. Бігун). Київ, 2009. 316 с. URL: http://bihun.in.ua/fileadmin/publications/Justice_as_Judicial_Process_Ukraine_Bihun_Monograph.pdf

[2] Власов Ю. Л. Проблеми тлумачення норм права: монографія. Київ : Ін-т держави і права ім. В.М. Корецького НАН України, 2001. С. 108.

Показовою у цьому сенсі, на наш погляд, є справа «Ex parte Jackson», в якій Верховний Суд США визнав, що запечатаний лист, відправлений поштою, відноситься до «особистості, житла, паперів і майна» і знаходиться під захистом поправок до конституції, оскільки пошта – це публічна служба, яка знаходиться під контролем держави. У справі Ольмстед суд відмовився визнати аналогічним йому випадок з телефонною розмовою, оскільки телефонна розмова, на відміну від листа, не є матеріальним предметом. Суддя Брандейс, який не погодився з думкою більшості, навів такий аргумент: «Пошта – публічна служба, яка підконтрольна уряду. Телефон – публічна служба, яка працює за його патронату. Між запечатаним листом і приватним телефонним посланням немає ніякої суттєвої різниці». Із запереченням виступив суддя Радкін: «Правда, що одне зримо, інше незримо; одне відчутне, інше невловиме; одне запечатано, інше незапечатано, але всі ці відмінності без різниці»[1].

Із плином часу, змінами у суспільстві та динамікою світоглядних тенденцій виникає необхідність у перегляді «старих текстів» з нових позицій. Не скасовуючи існуючої норми, суд «інтерпретує» її зміст, змінюючи попередню її трактовку в потрібному йому напрямку.

Така практика, насамперед, застосовується для випадків, коли обставини настільки змінилися, що старі норми до них вже неможливо застосувати. Наприклад, вирішуючи питання про конституційність довічного ув'язнення, Конституційний суд Німеччини звернувся до норми про «гідність людини» в її історичному розвитку: «Історія кримінального права ясно показує, що більш жорстокі за характером види покарання замінюються більш м'якими і що майбутнє схильне до більш гуманних і диференційованих видів покарання. Таким чином, будь-яке рішення, що визначає людську гідність у конкретних термінах, має ґрунтуватися на його сучасному розумінні, а не на зверненні до яких би то ні було довіку придатних концепціях». Суд виходив з того, що «ані оригінальна історія, ані намір

[1] Соболева А. К. Топическая юриспруденция. Москва : «Добросвет», 2001. С. 122–123.

законодавця не грають вирішальної ролі в інтерпретації цієї конкретної норми Основного Закону. З часу прийняття Основного Закону наше розуміння змісту, функції і дії основних прав поглибилося ... При перевірці конституційності довічного ув'язнення важливі сучасні оцінки. Нові погляди можуть вплинути і навіть змінити оцінку цього виду покарання з точки зору людської гідності та принципів конституційної держави»[1].

Незважаючи на те, що судовий прецедент більше притаманний країнам континентального права, він також застосовується в національних правових системах як засіб заповнення прогалин і подолання протиріч.

Прикладом такого застосування в Україні можуть бути рішення Європейського суду з прав людини, оскільки відповідно до Закону України «Про ратифікацію Конвенції про захист прав людини і основоположних свобод 1950 року, Першого протоколу та протоколів № 2, 4, 7 та 11 до Конвенції»[2] прямо зазначається, що Україна повністю визнає «дію на своїй території статті 46 Конвенції щодо визнання обов'язковою і без укладення спеціальної угоди юрисдикцію Європейського суду з прав людини в усіх питаннях, що стосуються тлумачення і застосування Конвенції». Більш того, у статті 17 Закону України «Про виконання рішень та застосування практики Європейського суду з прав людини»[3] закріплено, що суди застосовують при розгляді справ Конвенцію та практику Суду як джерело права.

Винесені із застосуванням цих Законів рішення Суду виступають як допоміжне джерело права та стосуються практичного застосування положень Конвенції як основного джерела права.

---

[1] Там само. С. 141–142.

[2] Закону України «Про ратифікацію Конвенції про захист прав людини і основоположних свобод 1950 року, Першого протоколу та протоколів № 2, 4, 7 та 11 до Конвенції» від 17 липня 1997 р. № 475/97-ВР. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/475/97-%D0%B2%D1%80

[3] Закон України «Про виконання рішень та застосування практики Європейського суду з прав людини» від 23 лютого 2006 р. № 3477-IV. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3477-15

Отже, прецедентне право загалом, та застосування судових прецедентів, зокрема, забезпечує активне реагування суспільства на проблеми сьогодення, що ставить на порядок денний питання про застосування прецеденту в Україні як джерела права.

Нога Петро
аспірант кафедри цивільного,
господарського, права
та правоохоронної діяльності
Відкритого міжнародного
університету
розвитку людини
«Україна»(Полтава, Україна)

ІНСТИТУТ ЗРАЗКОВИХ СУДОВИХ РІШЕНЬ ТА ТИПОВИХ СПРАВ У КОНТИНЕНТАЛЬНІЙ ПРАВОВІЙ СИСТЕМІ

У сучасній доктрині існує неоднозначне розуміння природи нового інституту адміністративного судочинства – типових та зразкових справ.

У світлі певної невизначеності ролі й місця практики Європейського суду з прав людини, як джерела права в Україні, новели Кодексу адміністративного судочинства України сприймаються науковцями неоднозначно. Так, одні науковці вважають, що введення нового інституту в адміністративному судочинстві свідчить про укріплення в українській правовій системі прецедентного права та завершення його становлення, інші – говорять лише про наявність окремих елементів прецеденту, треті – взагалі виключають можливість існування прецедентного права у країні, яка належить до континентальної правової сім'ї.

Закономірності історичного розвитку конкретного суспільстванапряму впливають та формують правову систему будь-якої держави. Кожна держава належить чи тяжіє до конкретної правовоїсім'ї. Однак, на сьогодні вони не можуть

існувати повністю відокремлено одна від одної з огляду на формування світового ринку, процесу глобалізації. Процес зближення правових сімей розпочався одночасно із розширенням міжнародних зв'язків, уніфікації законодавства для вільного обороту товарів, послуг тощо. І подібна тенденція є закономірним процесом, коли правова система вбирає в себе кращі елементи інших правових систем. Однак, не варто стверджувати, що одночасно із введенням окремих елементів системи загального права в українській правовій системі утверджується інститут судового прецеденту.

Відповідно до ст. 8 Основного Закону в Україні визнається та діє принцип верховенства права, а за ст. 3 Конституції України права і свободи людини та їхні гарантії визначають зміст і спрямованість діяльності держави[8].

Втілення зазначених конституційних принципів є неможливим без дієвого, ефективного, своєчасного захисту прав, інтересів, свобод людини і громадянина. Тому кожна правова держава намагається удосконалити механізм захисту прав, інтересів, свобод людини і громадянина, в тому числі й судового.

Потреба у вдосконаленні механізму судового захисту прав, інтересів, свобод людини і громадянина зумовила зміни процесуального законодавства шляхом прийняття Закону України від 03.10.2017 № 2147 «Про внесення змін до Господарського процесуального кодексу України, Цивільного процесуального кодексу України, Кодексу адміністративного судочинства України та інших законодавчих актів» [10].

Законодавчі зміни, головним чином, спрямовувалися на зменшення темпоральних, економічних, організаційних витрат на розгляд однотипних справ (наприклад, в адміністративному судочинстві такими справами були: справи, що стосувалися соціальних виплат дітям війни, перерахунку заробітних плат працівникам апаратів судів, справи щодо паспортів-книжечок та ін.).

Так, вищенаведеними нормативними актами було запроваджено інститут типових адміністративних справ та зразкових судових рішень.

Відповідно до п.21 ст. 4 Кодексу адміністративного судочинства України (далі – КАС України)типові адміністративні справи –це справи, у яких відповідачем є один і той самий суб'єкт владних повноважень, а спір виник з аналогічних підстав, у відносинах, що регулюються одними нормами права, та у яких позивачами заявлено аналогічні вимоги [7].

Відповідно до ст. 290 КАСУкраїниякщо у провадженні одного або декількох адміністративних судів перебувають типові адміністративні справи, кількість яких визначає доцільність ухвалення зразкового рішення, суд, який розглядає одну чи більше таких справ, може звернутися до Верховного Суду з поданням про розгляд однієї з них Верховним Судом як судом першої інстанції [7].

За ст. 290 КАСУ провадження у типовій адміністративній справі зупиняється до моментурозгляду Верховним Судом зразковоїсправи. Провадження у типовій справі підлягає відновленню з дня набрання законної сили рішенням Верховного Суду у відповідній зразковій справі [7].

Разом з тим, поняття прецеденту у вітчизняній доктрині представлено, як рішення суду у конкретній юридичній справі, що створює нову норму права і є обов'язковим для судів у разі розгляду аналогічних справ [4, с. 4].

З огляду на зазначене, такі науковці як: Коваленко Н. В., Кулініч К. А. [6], Качур І. А. [5], Журавльов А. В. [4], Гримич М. К. [3], Власенко Д. О. [2] та ін. у своїх дисертаційних дослідженнях вважають, що введення вищевказаних понять у процесуальному праві є важливим кроком для впровадження судового прецеденту в Україні, а судові рішення у зразкових справах набувають ознаки реального носія об'єктивної інформації та джерела права [6. с. 145].

Однак,подібна концепція не має одностайної підтримки серед науковців. В нечисленних наукових працях (наприклад, СлотвінськоїН.Д. [11], Неганова В.[9] та ін.) відстоюється позиція заперечення ототожнення типових судових справ та зразкових

судових рішень із судовим прецедентом та прецедентним правом загалом.

Не варто сперечатися, що інститут типової справи та зразкового судового рішення носить окремі ознаки судового прецеденту, але фактично ним не є. Концептуальна відмінність полягає в наступному:

по-перше, судовий прецедент встановлює нову норму поведінки, він, фактично, є безпосереднім втіленням принципу верховенства права на відміну від зразкового судового рішення;

по-друге, зразкове судове рішення базується на нормах писаного закону, тобто, воно не створює нових казуальних норм, а лише інтерпретує існуючі, які містяться в законі (при цьому вимоги до судового рішення в мотивувальній частині зберігаються). Фактично, це ж стосується й рішень Європейського суду з прав людини, які є продовженням (тлумаченням) змісту Конвенції 1950 року, а не прецедентом у чистому вигляді;

по-третє, інститут типових адміністративних справ та зразкових рішень вписується в доктринальну концепцію jurisprudence constante (з французької означає «стала юриспруденція») сутність якої полягає в тому, що рішення суду (особливо вищих інстанцій) повинно призводити до відповідних однорідних і передбачуваних результатів, тобто формувати однорідність судової практики [1]. Суть права за цим доктринальним інститутом не визначається.

З іншого боку, такі спільні ознаки інституту типових адміністративних справ, зразкових рішень та судового прецеденту як: обов'язковість рішень вищого суду для нижчестоящих судів можуть ввести в оману та надати аргументи на користь того, що в Україні укріпилося прецедентне право.

Таким чином, із запровадженням інституту типових адміністративних справ та зразкових рішень в Україні не відбулося становлення прецедентного права. Інститутитипових адміністративних справ та зразкових рішень є класичним прикладом концепції «jurisprudenceconstante», яка існує в континентальній правовій сім'ї, та спрямований, головним чином,

на організаційну, економічну та темпоральну економію ресурсів (через спрощення розгляду однотипних справ) та приведення судової практики до єдиного стандарту.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Court of Appeal of Louisiana Case Royal v. Cook [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: https://www.courtlistener.com/opinion/1701299/royal-v-cook/.
2. Власенко Д. О. Оскарження рішень, дій чи бездіяльності органів публічної адміністрації щодо надання адміністративних послуг: автореф. дис.… канд. юрид. наук / Власенко Д. О. Запоріжжя, 2016. –20 с.
3. Гримич М. К. Судові акти як джерело адміністративногопроцесуального права України: автореф. дис. … канд. юрид. наук /Гримич М. К. Тернопіль, 2017. –20 с.
4. Журавльов А. В. Судові прецеденти в адміністративному судочинстві України: автореф. дис. … канд. юрид. наук / Журавльов А. В. Запоріжжя, 2017.–18 с.
5. Качура І. А. Інститут адміністративної справи в адміністративному судочинстві України : дис. канд. юр. наук / Качура І. А. – Київ, 2018. – 225 с.
6. Коваленко Н. В., Кулініч К. А. Прецеденти в адміністративному судочинстві / КоваленкоН. В., Кулініч К. А. //Прикарпатський юридичний вісник. – 2016. –№1.– С. 142–146.
7. Кодекс адміністративного судочинства України: закон України від 06.07.2005 №2747-IV//Відомості Верховної Ради України. – 2005. – № 37. – ст.446.
8. Конституція України: закон України від 28.06.1996 № 254к/96-ВР// Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 30. – ст. 141.

9. Неганов В. Як прийняття нових процесуальних кодексів посилюєвладу Президента. [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: https://lb.ua/blog/victor_neganov/371805.html
10. Про внесення змін до Господарського процесуального кодексу України, Цивільного процесуального кодексу України, Кодексу адміністративного судочинства України та інших законодавчих актів: закон України від 03.10.2017 № 2147-VIII // Відомості Верховної Ради України. – 2017.–№ 48. Ст. 436.
11. Слотвінська Н. Д. Судова практика як джерело права : дис. канд. юр. наук / Слотвінська Н. Д. – Львів, 2017. – 203 с.

Овчаренко Анастасія
асистент кафедри фінансового права
Національного юридичного
університету імені Ярослава
Мудрого, м.Харків, Україна

ЦИФРОВІ ВАЛЮТИ: НЕОДНОЗНАЧНІСТЬ СУДОВОЇ ПРАКТИЦІ

Криптовалюта - цифровий продукт, отриманий в результаті використання створених окремим особами електронних платіжних систем, які підпорядковані певним протоколам передачі даних в поєднанні з використанням криптографічних методів шифрування. Головне, що відрізняє криптовалюту від інших електронних коштів (електронних грошей або безготівкових розрахунків) – автономний, приватний характер емісії, а також технологічні особливості їх виготовлення і випуску в обіг. Криптовалюта – є децентралізованою системою зі специфічною фінансово-правовою природою, яка характеризується високим ступенем ліквідності, є подільною, проте її стабільність не забезпечена державою, на відміну від

фіатних грошей, та відсутний емітент. У 2015 році Європейський центральний банк визначив віртуальну валюту (virtual currency), до якої належить і криптовалюта, як цифрове вираження вартості, не видане центральним банком країни, кредитною організацією або установою електронних грошей (e-money institution), яка в деяких випадках може бути використана як альтернатива гроша1. Водночас цифрова валюта (digital currency) як більш широке поняття, може виступати як цифровий засіб вираження або віртуальної валюти (нефіатної валюти), або електронних грошей (фіатної валюти).

Складність правового статусу такого виду цифрових валют, як криптовалюти в Україні на сьогоднішній день полягає в тому, що криптовалюта не підпадає під визначення електронних грошових коштів, яке надано в ст.15 Закону України «Про платіжні системи та переказ коштів в Україні», а також не підпадає під визначення платіжної системи, яке міститься в п.29 ст.1 зазначеного Закону. Криптовалюта також не є іноземною валютою в світлі вимог Закону України "Про валюту і валютні операції", не входить до переліку іноземних валюти згідно з Класифікатором іноземних валют і не підпадає під визначення об'єктів цивільних прав, що перераховані в Цивільному кодексі, не будучи річчю (товаром), готівкою або безготівковими грошима, бездокументарними цінними паперами і майновими правами. Крім того, у криптовалют відсутні ознаки документа у зв'язку з чим криптовалюта не може бути визнана грошовим сурогатом згідно з його визначенням в Законі України «Про Національний банк України». Не зважаючи на існування в світі численних практик використання криптовалют в якості міри вартості, засобу обміну і накопичення, її складна природа та правова невизначеність не дозволяє ототожнити її з будь-яким з суміжних понять (грошові кошти, валюта, валютна цінність, платіжний засіб, електронні гроші, цінні папери , грошовий сурогат тощо). Тобто криптовалюти в даний час перебувають в

1 Virtual currency schemes – a further analysis / European Central Bank, 2015 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://www.ecb.europa.eu/pub/pdf/other/virtualcurrencyschemesen.pdf

Україні поза сферою правового регулювання. У зв'язку із чим актуальним є питання вирішення судами спорів щодо операцій з використанням крипто валюти.

На окрему увагу заслуговує питання про судову практику щодо оподаткування непрямим податком операцій з використанням криптовалюти. Слід зазначити, що роль судової практики у податкових спорах полягає в тому, що вона виступає критерієм правильного й однакового застосування норм податкового законодавства, сприяє виявленню прогалин, неоднозначності змісту окремих його норм, а також створює основу для вдосконалення норм і розвитку фінансового законодавства

Спершу слід звернути увагу на рішення Суду ЄС, яке вплинуло на судову практику з податкових спорів європейських країн, у тому числі України з зазначених питань. Так, 22 жовтня 2015 року Європейський суд справедливості (European Court of Justice, ECJ, далі-Суд ЄС) (справа Skatteverket v David Hedqvist) визначив біткоіни як «контрактні» засоби платежу (contractual means of payment), у відносинах між особами, які дійшли згоди розглядати його як засіб платежу. Адже ідентифікація криптовалюти як товару або послуги для цілей оподаткування не в повній мірі відповідає особливостям юридичної конструкції даного непрямого податку та специфіці криптовалюти як об'єкта. Суд ЄС дійшов висновку, що під дію норми щодо звільнення окремих операцій від оподаткування ПДВ підпадають також валюта або засоби платежу, які не є законними платіжними засобами у країні, за умови їх використання саме в якості засобу платежу (альтернативи законному засобу платежу) і прийняття в такій якості сторонами угоди. Дослідивши правову природу біткоінів, Суд ЄС визнав його для цілей оподаткування ПДВ не товарами / послугами (goods / services), а платіжним засобом (tender) 1. Дане рішення вплинуло на формування підходів податкових органів європейських держав з оподатакування

1 . Court of Justice of the European Union, Judgment in Case C-264/14 Skatteverket v David Hedqvist. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://curia. europa.eu/jcms/upload/docs/application/pdf/2015-10/cp150128en.pdf

операцій із застосуванням криптовалют. Вважаємо, що при визначенні принципів оподаткування ПДВ обгрунтовано врахововане специфіку крипто валюти як «віртуального товару (активу)», який поєднує в собі низку властивостей, характерних для засобів платежу, а не товару, що обумовлюють особливості його оподаткування в порівнянні з реальними товарами і послугами.

Так, у 2016 року в Україні Харківськими судами було винесено два судових рішення по справі № 820/5120/16, в яких перша і апеляційна інстанції визнали незаконною індивідуальну податкову консультацію, згідно з якою операції з криптовалютою (E-dinarcoin) обкладаються ПДВ 1. Так, суди в обґрунтуванні своєї позиції посилалися на рішення Європейського суду справедливості від 2015 року з справі Хедквіста, при цьому помилково прийнявши його за рішення Євопейського суду з прав людини (далі-ЄСПЛ) і використавши його як джерело права з посиланням на 17 Закону України від 23 лютого 2006 року № 3477-IV «Про виконання рішень та застосування практики Європейського суду з прав людини». Проте правова природа рішень Європейського суду справедливості зовсім інша. Відповідно до статті 19 Договору про Європейський Союз Європейський суд справедливсті забезпечує дотримання права під час тлумачення і застосування установчих договорів Європейського Союзу (Договору про Європейський Союз та Договору про функціонування Європейського Союзу). Для цього Суд перевіряє законність актів інститутів Європейського Союзу, забезпечує виконання зобов'язань державами-членами за договорами Європейського Союзу, інтерпретує право Європейського Союзу на прохання національних судів і трибуналів держав-членів цього Союзу. Таке визначення компетенції та функцій Європейського суду справедливості означає, що рішення, ухвалені цим Судом, є обов'язковими передусім для сторін спору та можуть мати прецедентний

1 . Постанова Харківського окружного адміністративного суду від 13.10.16 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://reyestr.court.gov.ua/Review/62079235

характер у рамках правової системи Європейського Союзу, зокрема використовуватися самим Судом та судовими органами держав-членів Європейського Союзу під час застосування норм права Європейського Союзу.

Варто звернути увагу, що статтею 153 Угоди про Асоціацію між Україною та ЄС визначено, що при адаптації законодавства, зокрема Директив ЄС, належна увага повинна бути приділена прецедентам Європейського Суду справедливості. Відповідно до статей 306, 322 Угоди, якщо у спорі виникає питання щодо тлумачення положення права ЄС і Сторони не змогли вирішити його шляхом прямих консультацій, створюється арбітражна група з представників Сторін Угоди, яка повинна подавати до Суду Європейського Союзу запит щодо тлумачення тієї чи іншої норми Угоди та законодавства ЄС.Таким чином, Україна має враховувати судову практику Суду справедливості при тлумаченні Угоди, а також Директиви та інше законодавство ЄС, які Україна зобов'язана імплементувати. В інформаційному листі ВАСУ від 18.11.2014 № 1601/11/10/14-14 визначено, що правові позиції, сформульовані у рішеннях Європейського суду справедливості, можуть враховуватися адміністративними судами як аргументація, міркування стосовно гармонійного тлумачення національного законодавства України згідно з усталеними стандартами правової системи Європейського Союзу, однак не як правова основа (джерело права) врегулювання відносин, стосовно яких виник спір.

На думку вченої Комарової Т.В. рішення Суду справедливості можна назвати "квазі прецедентами" через їх важливість та необхідність дотримання в якості певного взірця без обов'язковості слідування або як певного принципу, який використовується для вирішення спору. Вагомість цих рішень показала практика їх застосування та їх авторитетність серед держав-членів та інститутів ЄС. При чому Суд справедливості

може сам змінювати свою практику та не зобов'язаний слідувати своїм раніше винесеним рішенням1.

Як бачимо рішення Європейського суду справедливості прирівнює віртуальні валюти до традиційних валют в розрізі оподаткування. Відповідно до висновків суду, операції з обміну традиційних валют на біткойни не мають оподатковуватися ПДВ, оскільки за нормами законодавства країн ЄС, так само як і українського (ст.196 Податкового кодексу України) операції з обміну валют, банкнот і монет не є об'єктом оподаткування ПДВ. За таких обставин вважаємо, що у даному випадку українськими судами було не обґрунтовано застосовано рішення Європейського суду в якості джерела права України.

Незважаючи на окремі судові рішення, в більшості рішень криптовалюта розцінюється українськими судами не як платіжний засіб, а як актив, а договір купівлі-продажу або поставки, де засобом платежу за товари (роботи, послуги) сторонами визначається криптовалюта, визначається судами як договори міни. При цьому судами робиться акцент на тому, що крипто валюти не є річчю в розумінні ст. 179 Цивільного кодексу України та не має ознак матеріального світу, не є продукцією, не є майновими правами, не має індивідуальних ознак. А оскільки такий предмет договору не можна ідентифікувати, визначити його ознаки матеріального світу, то такий предмет не може бути об'єктом судового захисту. Таким прикладом може бути Рішення Дарницького районного суду м.Києва у справі № 753/599/16-ц від 24.03.16. При цьому суд посилається на Лист НБУ від 08.12.2014 № 29-208/72889, який був відізваний НБУ та приходить до висновку, що "Bitcoin є грошовим сурогатом, який не має забезпечення реальної вартості. Обраний спосіб захисту порушеного права позивачем передбачає покладення зобов'язання на відповідача передати йому у власність товар у вигляді цифрової продукції Bitcoin , тобто віртуальні речі, які не мають ознак матеріального світу. Суд, враховуючи загальні

1 Комарова Т.В. Правова сила рішень Суду справедливості Єіропейського союзу//Науковий вісник Ужгородського університету. -2018.- Серія Праов. Випуск 49. Том 2. -С.193-296

положення про способи захисту порушеного права та судове рішення, не може зобов'язати відповідача передати позивачу речі, які не мають ознак матеріального світу. Далі, посилаючись на невірно обраний позивачем спосіб захисту порушеного права, суд відмовив у задоволенні позовних вимог.

На даний час криптовалюта - це об'єктивне економічне явище, яке потребує якнайшвидшого створення оптимальних правових умов для свого розвитку. Невизначеність правового статусу віртуальних активів призводить до того, що фізичні та юридичні особи, які мають у своїй власності віртуальні активи фактично позбавлені ефективного судового способу захисту свого права власності на такі активи, а тому на разі визначилася нагальна потреба в правовому врегулюванні відносин, що виникають при здійсненні операцій з криптовалютами.

Анотація. *В доповіді йдеться про криптовалюту як цифровий продукт, отриманий в результаті використання створених окремим особами електронних платіжних систем, які підпорядковані певним протоколам передачі даних в поєднанні з використанням криптографічних методів шифрування. Автором виокремлюються відмінності криптовалюти від інших коштів, надаються основні її ознаки, визначаються складнощі у визначенні правового статусу децентралізованих цифрових валют в України. Особливу увагу звернено на неоднозначну судову практику національних та європейських судів у спорах щодо правочинів, опосередкованих цифровими валютами.*

Ключові слова: криптовалюта, цифрова валюта, віртуальна валюта, фіатні гроші, судова практика, Суд справедливості Є

Огороднікова Ірина
к.ю.н., адвокат
Адвокатське об'єднання
«КроуЕйбіУкаріна»

ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ ЗА НЕСВОЄЧАСНУ РЕЄСТРАЦІЮ ПОДАКТОВИХ НАКЛАДНИХ, ЩО НЕ ВИДАЮТЬСЯ ПОКУПЦЮ (ОТРИМУВАЧУ): ПРОГАЛИНИ ТЛУМАЧЕННЯ

Різне і неоднозначне тлумачення та застосування положень законодавства України щодо звільнення від застосування штрафних санкцій за несвоєчасну реєстрацію податкової накладної та/або розрахунку коригування до такої податкової накладної в Єдиному реєстрі податкових накладних податковими органами України нині прийнявсистематичний характер та є масштабною проблемою в правозастосовній практиці.

Згідно з абзацами 3, 4 п. 201.10 ст. 201 ПК України податкові накладні, які не надаються покупцю, а також податкові накладні, складені за операціями з постачання товарів/послуг, які звільнені від оподаткування, підлягають реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних[1].

При цьому, п. 120-1.1. ст. 120-1 ПК України визначено, що порушення платниками податку на додану вартість граничного строку, передбаченого ст. 201 цього Кодексу, для реєстрації податкової накладної та/або розрахунку коригування до такої податкової накладної в Єдиному реєстрі податкових накладних(крім податкової накладної, що не надається отримувачу (покупцю), складеної на постачання товарів/послуг для операцій, які звільнені від оподаткування або які оподатковуються за нульовою ставкою) тягне за собою накладення на платника податку на додану вартість, на якого

[1]Аб. 3, 4 п. 201.10 ст. 201 ПК України

відповідно до вимог ст. ст. 192 та 201 цього Кодексу покладено обов'язок щодо такої реєстрації, штрафу[1].

Тобто, з аналізу наведених норм законодавства встановлено, що штрафні санкції не застосовуються лише щодо податкових накладних, які не надаються отримувачу (покупцю), складеної на постачання товарів/послуг для операцій: які звільнені від оподаткування або які оподатковуються за нульовою ставкою.

Так, вважаємо, що сама граматична конструкція положень ПКУ«(крім податкової накладної, що не надається отримувачу (покупцю), складеної на постачання товарів/послуг для операцій, які звільнені від оподаткування або які оподатковуються за нульовою ставкою)»2 передбачає, що виключення повинно стосуватися як податкових накладних, які не видаються покупцям, так і податкових накладних, що складаються на постачання, які звільняються від ПДВ або оподатковуються ПДВ за ставкою 0%, адже у будь-якому випадку, відповідно до ПКУ податкові накладні, що складені на постачання товарів, за загальнимправилом,повинні надаватись покупцям. Однак, варіант тлумачення контролюючими органами статті 120-1 ПКУ, за якого штрафні санкції за несвоєчасну реєстрацію податкової накладної та/або розрахунку коригування до такої податкової накладної в Єдиному реєстрі податкових накладних не застосовуються лише щодо податкової наклвадної, що не надається отримувачу (покупцю) та одночасно складеної на постачання товарів/послуг для операцій, які звільнені від оподаткування або які оподатковуються за нульовою ставкою, є буквальним без врахування контексту правової норми та її внутрішньої логіки, зв`язку із іншими нормами ПКУ, а також сенсу ведення Системи електронного адміністрування ПДВ.

Вказані аргументи формулюють наступне питання, яке потребує негайної відповіді:

Чи застосовуються штрафні санкції передбачені п.120-1.1 та п.120-1.2 ст.120-1 ПК України до податкових накладних, що не надаються отримувачу (покупцю)?

---

[1]П. 120-1.1. ст. 120-1 ПК України

[2]П. 120-1.1. ст. 120-1 ПК України

НОРМАТИВНЕ ОБҐРУНТУВАННЯ ПИТАННЯ

а. Граматична конструкція ст. 120-1 Податкового кодексу України не передбачає застосування штрафних санкції за порушення строків реєстрації податкових накладних, що не видаються покупцеві.

Вищезазначене підтверджується тим, що пунктом 120-1.1 ПКУ передбачено, що порушення платниками податку на додану вартість граничного строку, передбаченого статтею 201 ПКУ, для реєстрації податкової накладної та/або розрахунку коригування до такої податкової накладної в Єдиному реєстрі податкових накладних (крім податкової накладної, що не надається отримувачу (покупцю), складеної на постачання товарів/послуг для операцій, які звільнені від оподаткування або які оподатковуються за нульовою ставкою) тягне за собою накладення на платника податку на додану вартість, на якого відповідно до вимог статей 192 та 201 ПКУ покладено обов'язок щодо такої реєстрації, штрафу1.

Так, сама граматична конструкція положень ПКУ«(крім податкової накладної, що не надається отримувачу (покупцю), складеної на постачання товарів/послуг для операцій, які звільнені від оподаткування або які оподатковуються за нульовою ставкою)» передбачає, що виключення повинно стосуватися як податкових накладних, які не видаються покупцям, так і податкових накладних, що складаються на постачання, які звільняються від ПДВ або оподатковуються ПДВ за ставкою 0%, адже у будь-якому випадку, відповідно до ПКУ податкові накладні, що складені на постачання товарів, за загальним правилом, повинні надаватись покупцям.

b.Звільнення від відповідальності лише щодо тих податкових накладних, які складені на постачання, звільнені від ПДВ, або складені на ПДВ за ставкою 0%, не є юридично та економічно доцільним.

[1]П. 120-1.1. ст. 120-1 ПК України

Штрафи за несвоєчасну реєстрацію щодо податкових накладних, які складені на постачання, звільнені від ПДВ, або складені на ПДВ за ставкою 0% у будь-якому разі не застосовуються. Це пов'язано із тим, що штрафи за несвоєчасну реєстрацію податкових накладних відповідно до п. 120-1 ПКУ визначаються виходячи із суми ПДВ у податковій накладній, а в податкових накладних на постачання, які звільнені від ПДВ, та постачання за ставкою ПДВ 0%, відсутня база для їх нарахування. З огляду на це, у разі застосування підходу, на якому наполягає ДФС України, законодавець додав до п. 120-1 ПКУ виключення «(крім податкової накладної, що не надається отримувачу (покупцю), складеної на постачання товарів/послуг для операцій, які звільнені від оподаткування або які оподатковуються за нульовою ставкою)» без будь-якого наміру, що, звісно, неможливо.

c. Ототожнення податкових накладних складених на постачання товарів/послуг за будь-якими операціями, що оподатковуються за «нульовою» ставкою, або звільнені від оподаткування, із податковими накладними, що не надаються отримувачу (покупцю), не є вірним.

Так, відповідно до п.3 Порядку заповнення податкової накладної, затвердженому наказом Міністерства фінансів України № 1307 від 31.12.2015, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 26.01.2016 за № 137/28267, «усі податкові накладні, у тому числі накладні, особливості заповнення яких викладені в пунктах 9-15 та 19 цього Порядку, підлягають реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України, та за формою, чинною на день такої реєстрації»[1].

d. Щодо необхідності доведення вини платників податків у цій категорії спорів.

[1]Порядок заповнення податкової накладної, затверджений наказом Міністерства фінансів України № 1307 від 31.12.2015, зареєстрований в Міністерстві юстиції України 26.01.2016 за № 137/28267

Надмірні розміри штрафів за несвоєчасну реєстрацію податкових накладних порушують ч. 2 ст. 6 Конвенції про захист прав людини та основоположних свобод, згідно якої притягнення особи до кримінальної відповідальності є правомірним лише за умови доведення вини в законному порядку.

Згідно усталеної практики Європейського суду з прав людини, штрафні санкції будуть розглядатися як різновид кримінального покарання, якщо вони втілюють саме елемент покарання, тобто передбачені санкції є достатньо суворими (третій автономний критерій з так званих Критеріїв Енгеля, що використовуються Європейським судом з прав людини для визначення чи є відповідальність за своєю природою кримінальною відповідальністю)1.

Залучення до відповідальності такого роду повинно здійснюватися виключно з дотриманням приписів статті 6 Конвенції, зокрема, обов'язковості доведення податковими органами вини платника.

Поняття вини визначене ст. 23 Кримінального кодексу України як психічне ставлення особи до вчинюваного нею діяння та відповідних наслідків, що може проявлятися у формі умислу (ст. 24 КК України) або необережності (ст. 25 КК України). При цьому, в будь якому випадку має бути присутній причинно-наслідковий зв`язок між виною та суспільно небезпечними наслідками, що були завдані винними діями особи. За відсутності суспільно небезпечних наслідків не може йти мови про наявність вини.

Також, 14 серпня 2018 року в рамках справи № 803/1583/17, адміністративне провадження №К/9901/49627/18 (ЄДРСРУ № 75932783) та від 28 серпня 2018 року по справі № 806/1965/16, адміністративне провадження №К/9901/39361/18 (ЄДРСРУ № 76138384) Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду підтвердив висновок, який викладено у постановах Верховного Суду від 30.01.2018 у справі № 815/2745/17 та від 30.01.2018 у справі № 816/390/17 про те, що

1Рішення Європейського суду з прав людини, від 08.06.1976 р. у справі Engeland Others v. theNetherlands

законодавець передбачив можливість застосування до платника наслідків несвоєчасної реєстрації податкової накладної, передбачених статтею 120-1 Податкового кодексу України, лише за наявності його вини.

Принцип індивідуального характеру юридичної відповідальності, згідно з яким покарання повинно відповідати ступеню важкості скоєного порушення, розміру та характеру завданої шкоди, вини правопорушника та інших суттєвих обставин (стаття 61) та принцип справедливості як елемент верховенства права, закріплені Конституцією України.

е. Щодо порушення загальноправових принципів при трактуванні норми, передбаченої п. 120-1.1 ст. 120-1 Податкового кодексу України.

Спірною є правомірність застосування санкції статті ст. 120-1Податкового кодексу України до податкових накладних, які не надаються отримувачу. Тому, беручи до уваги неоднозначність трактування норми, передбаченої п. 120-1.1 ст. 120-1Податкового кодексу України, звертаємо увагу на позицію ЄСПЛ, яка представлена у п. 49 Рішення «Санді Таймс» проти Сполученого Королівства». Так, ЄСПЛ сформулював дві вимоги, що випливають з виразу «передбачений законом»:

« <…>1. закон має бути в адекватній мірі доступним – громадянин повинен мати можливість орієнтуватися у тому, які правові норми застосовуються у даному випадку;

2. норма не може вважатися «законом», поки вона не сформульована з достатнім ступенем точності, що дозволяє особі узгоджувати з нею свою поведінку – особи повинні мати можливість передбачити у розумному відносно обставин ступені наслідки, які може потягнути певне діяння <…>1.

Водночас окреслені дії та рішення контролюючих органів суперечать загальноправовим принципам, що, зокрема, закріплені практикою Європейського суду. Зокрема, ситуація, яка склалася призводить до порушення принципу юридичної визначеності (legalcertainty), оскільки на державні органи

[1]Рішення Європейського суду з прав людини, від 26.04.1979 р. у справі SundayTimes v. theUnitedKingdom

покладено обов'язок запровадити внутрішні процедури, які посилять прозорість і ясність їхніх дій, мінімізують ризик помилок (Справа «Лелас проти Хорватії», заява № 55555/08, п. 74, від 20 травня 2010 року, і справа «Тошкуце та інші проти Румунії», заява № 36900/03, п. 37, від 25 листопада 2008 року) і сприятимуть юридичній визначеності у правовідносинах (Справа «Онер'їлдіз проти Туреччини» , п. 128, та Справа «Беєлер проти Італії» , п. 119).

f. Щодопринципу in dubio pro tributario.

В контексті ч. 2 ст. 6 КАСУ в разі неоднозначного трактування положень податкового законодавства доцільним є застосування практики Європейського суду з прав людини (надалі – ЄСПЛ).

Принцип «indubioprotributario», закріплений практикою ЄСПЛ, полягає в наступному: разі якщо норма закону або іншого нормативного акта, виданого на основі закону, або якщо норми різних законів або нормативних актів дозволяють неоднозначне або множинне тлумачення прав та обов'язків платників податків і контролюючого органу, рішення приймається на користь платника податків.

З цього приводу слід також зазначити, що оскільки п. 120-1 ПКУ припускає неоднозначне трактування, щодо цієї ситуації - до її законодавчого врегулювання - Орган ДФС зобов'язаний застосовувати положення п.п. 4.1.4 ПКУ1 щодо презумпції правомірності рішень платника податку «в разі, якщо норма закону чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі закону, або якщо норми різних законів чи різних нормативно-правових актів припускають неоднозначне (множинне) трактування прав та обов'язків платників податків або контролюючих органів, внаслідок чого є можливість прийняти рішення на користь як платника податків, так і контролюючого органу».

Крім того, пунктом 56.21 ст.56 ПК України передбачено, що у разі «коли норма цього Кодексу чи іншого нормативно-

[1]Пп. 4.1.4 п. 4.1 ст. 4 ПК України

правового акта, виданого на підставі цього Кодексу, або коли норми різних законів чи різних нормативно-правових актів, або коли норми одного і того ж нормативно-правового акта суперечать між собою та припускають неоднозначне (множинне) трактування прав та обов'язків платників податків або контролюючих органів, внаслідок чого є можливість прийняти рішення на користь як платника податків, так і контролюючого органу, рішення приймається на користь платника податків»1.

Окрім того, застосування відповідальності за несвоєчасну реєстрацію податкових накладних, що не надаються отримувачу (покупцю) суперечить принципу доцільності відповідальності за правопорушення у сфері оподаткування. Стягнення, його вид і розмір повинні відповідати тій меті, яку необхідно досягти, застосовуючи це стягнення.

Заходи відповідальності, що застосовуються до конкретного правопорушника відповідними органами державної влади, повинні відповідати суспільній небезпечності та дійсно виконувати карально-відновлювальну функцію повною мірою. У даному випадку необхідно враховувати також і характер вчиненого правопорушення в сфері оподаткування. Адже розмір штрафу, сплаченого правопорушником, повинен вплинути на нього насамперед як превентивний захід щодо можливого вчинення подібного проступку в майбутньому та, водночас не перевищувати розмір шкоди, завданої таким правопорушником державі.

Таким чином, твердження про те, що нормами Податкового кодексу встановлено обов’язок платника податків реєстрації податкових накладних, що не видаються покупцю, а також складених за операціями з постачання товарів/послуг, які звільнені від оподаткування, прямо не закріплені жодною нормою законодавства України, суперечать правовим та економічним принципам вітчизняної системи оподаткування. Зокрема, порушено принципи законності, юридичної визначеності (legalcertainty), пропорційності та доцільності

[1]П. 56.21 ст.56 ПК України

відповідальності, оскільки норма не може вважатися «законом», поки вона не сформульована з достатнім ступенем точності, що дозволяє особі узгоджувати з нею свою поведінку – особи повинні мати можливість передбачити у розумному, відносно обставин, ступені і наслідки, які може потягнути певне діяння і, крім того, на державні органи покладено обов'язок запровадити внутрішні процедури, які посилять прозорість і ясність їхніх дій, мінімізують ризик помилок і сприятимуть юридичній визначеності у правовідносинах.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року N 2755-VI [Електронний ресурс] – Режим доступу : http://ligazakon.net.ua
2. Порядок заповнення податкової накладної, затверджений наказом Міністерства фінансів України № 1307 від 31.12.2015:зареєстр. в Міністерстві юстиції України 26.01.2016 за № 137/28267[Електронний ресурс] – Режим доступу : http://ligazakon.net.ua
3. Рішення Європейського суду з прав людини, від 08.06.1976 р. у справі EngelandOthers v. theNetherlands
4. Рішення Європейського суду з прав людини, від 26.04.1979 р. у справі SundayTimes v. theUnitedKingdom

Олексій Уляна

аспірант кафедри адміністративного
і фінансового права Національного
університету «Одеська юридична
академія» Україна, м. Чернівці

ВИСНОВКИ КОМІТЕТІВ ТА КОМІСІЙ ВРУ З ПИТАНЬ БЮДЖЕТУЯК ДЖЕРЕЛО ПРАВА

Анотація. *Тези присвячені дослідженню питання ролі та значення комітетів та комісій Верховної Ради Українияк джерела права. Розглянуто тавизначено порядок формування*

висновків комітетів та комісій Верховної Ради України та їх роль та значення для якісного здійснення парламентського контролю. Досліджено важливість використання висновків комітетів та комісій Верховної Ради України в юридичній науці. Та здійснено спробу виявити основні недоліки законодавчого закріплення вказаних суб'єктів парламентського контролю.

***Ключові слова**:* комітети, комісії, Верховна Рада України, парламентський контроль.

Комітети Верховної Ради України, як суб'єкт парламентського контролю за публічними фінансами беруть участь у розгляді питання щодо бюджетної політики на наступний бюджетний період та проекту закону про Державний бюджет України, а також попередньо розглядають питання про виконання Державного бюджету України (включаючи висновки і пропозиції Рахункової палати щодо результатів контролю за дотриманням бюджетного законодавства) у частині, що віднесена до компетенції комітетів.[1] Комітети Верховної Ради України можна вважати формою організації роботи Верховної Ради України і народних депутатів України. Адже саме комітети забезпечують функціонування парламенту та реалізацію його функцій, окрім того забезпечують участь депутатів в їх діяльності та ефективне виконання парламентських функцій.

Контрольні органи парламенту не обіймають весь обсяг діяльності відповідних об'єктів контролю. Дане питання досить стисло досліджено науковцями, недостатньо приділено увагу способам та методам здійснення парламентського контролю за бюджетами зі сторони комітетів в загальному та безпосередньо Комітету з питань бюджету. Однак на прикладі звіту за звітній період зазначеного комітету можна спостерігати за об'ємом роботи в межах компетенції та в питаннях відання останнього. Протягом десятої сесії Верховної Ради України восьмого скликання відбулося 13 засідань Комітету Верховної Ради Українииз питань бюджету,на яких розглянуто 545 питань. Під час

[1]Бюджетний кодекс України: від 08.07.2010 р. № 2456-VI (зі змінами та доповненнями). Відомості Верховної Ради. 2010. № 50-51. ст. 109. Режим доступу: http://www.radagov.ua.

звітного періоду комітети Верховної Ради України в тому числі комітет з питань бюджету надає висновки щодо законопроектів в яких вказує на недоліки та доопрацювання необхідні для покращення економічного розвитку країни, а також пропонує і направляє рекомендації і варіанти вирішення проблемних питань. Окрім цього Комітетом здійснено експертизу 371 законопроекту щодо їх впливу на показники бюджетів та відповідності законам, що регулюють бюджетні відносини, за наслідками чого надано відповідні висновки профільним комітетам Верховної Ради. При цьому до 20 законопроектів надано пропозиції з приведення їх у відповідність до бюджетного законодавства.[1]

Що стосується питання комісій Верховної Ради України то відповідно до ст. 85 Регламенту Верховної Ради України, Верховна Рада може прийняти рішення про утворення тимчасової спеціальної комісії для підготовки і попереднього розгляду питань, а також для підготовки і доопрацювання проектів законів та інших актів Верховної Ради на правах головного комітету, якщо предмет правового регулювання таких проектів не належить до предметів відання комітетів, утворених Верховною Радою, крім випадку, коли у разі включення законопроекту до порядку денного сесії Верховна Рада може прийняти рішення про створення тимчасової спеціальної комісії як головної для продовження роботи над законопроектом про внесення змін до КонституціїУкраїни.[2]

Відповідно до ст. 89 Конституції України Верховна Рада України для проведення розслідування з питань, що становлять суспільний інтерес, утворює тимчасові слідчі комісії, якщо за це проголосувала не менш як одна третина від конституційного складу Верховної Ради України.[3]

---

[1]Електронний ресурс: http://budget.rada.gov.ua/fsview/75882.html

2Регламенту Про Регламент Верховної Ради України. Верховна Рада України; Закон, Регламент від 10.02.2010 № 1861-VI.ч. 1 ст. 85, ч. 9. 146 [Електронний ресурс] Режим доступу: http:https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1861-17

3КонституціяУкраїни. Верховна Рада України; Закон від 28.06.1996 № 254к/96-ВР.Ст.89 [Електронний ресурс]. Режим доступу: http: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80

Можна стверджувати, що значно знижує високу ефективність здійснення парламентського контролю спеціальними суб'єктами відсутність законодавчого закріплення діяльності тимчасових слідчих комісій та тимчасових спеціальних комісій. Враховуючи те, що для вказаних органів важливим способом отримання інформації виступають запити на надання необхідних для розслідування документів і матеріалів, перевірка обставин подій, проведення експертиз тощо, погіршується ефективність роботи без законодавчого підгрунтя вчинення тих чи інших контрольних дій. Також, вважаємо, було б правильним закріпити можливість звернення з пропозиціями парламентськими комісіями до Президента України чи інших органів влади про притягнення до відповідальності за вчинення тих чи інших порушень бюджетного законодавства.

Отже, можна стверджувати що ефективне виконання парламентського контролю неможливе без постійно діючих комітетів та комісій, які являються спеціалізованими суб'єктами та підрозділами парламенту. У багатьох ситуаціях. що покликані реалізовувати контрольну функцію парламенту, саме ці органи спрямовані на розгляд суспільно важливих справ. Перевага такої форми парламентського контролю загалом та в питаннях бюджету, полягає в тому, що за допомогою постійно діючих комітетів і безпосередньо комітету з питань бюджету, за допомогою тимчасових спеціальних та тимчасових слідчих комісій є можливість детально дослідити та проаналізувати розгляд справи, а також це можливість народних депутатів виконати свій обов'язок перед виборцями через втягування їх в парламентський процес. Окрім того висновки комітетів та комісій Верховної Ради України при можливості враховувати їх значення та важливість під час розслідування судовою інстанцією, могло б суттєво полегшити розгляд такої справи органами вищої інстанції. Адже свого роду дані органи проводять своє розслідування вчинення тих чи інших бюджетних порушень після чого надають відповідні висновки.

Оніщик Юрій
д. ю. н., доцент,
Академія праці, соціальних відносин
і туризму,
завідувач кафедри конституційного,
адміністративного, фінансового та
господарського права,
Україна, м. Київ

СУДОВА ПРАКТИКА У СПОРАХ ЩОДО СПЛАТИ АДВОКАТАМИ ЄДИНОГО СОЦІАЛЬНОГО ВНЕСКУ

Анотація. *Розглянуто проблематику сплати єдиного соціального внеску адвокатами. Проаналізовано Закон України "Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування" в частині сплати єдиного соціального внеску адвокатами. Наведено судову практику у спорах щодо сплати адвокатами єдиного соціального внеску. Окреслено умови, за яких у адвокатів відсутній обов'язок сплачувати єдиний соціальний внесок. Вказано на необхідність перегляду порядку нарахування, обчислення та сплати єдиного соціального внеску адвокатами з урахуванням існуючої судової практики.*

Ключові слова: публічно-правовий спір, єдиний соціальний внесок, адміністративне судочинство, адвокати, контролюючі органи.

Найбільш розповсюдженими суперечками між контролюючими органами та адвокатами є спори щодо сплати особами, які здійснюють адвокатську діяльність, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (далі – єдиний соціальний внесок). Проблема полягає в діаметрально протилежних позиціях означених учасників цих відносин. На думку контролюючих органів адвокати зобов'язані сплачувати єдиний соціальний внесок незалежно від того чи отримано дохід (прибуток) від здійснення адвокатської діяльності у звітному

періоді. Натомість адвокатська спільнота вважає, що у разі не отримання доходу від такої діяльності в адвокатів відсутній обов'язок сплачувати єдиний соціальний внесок.

Платники, порядок нарахування, обчислення та сплати єдиного соціального внеску визначені Законом України "Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування"[1].

Відповідно до п. 5 ч. 1 ст. 4 Закону України "Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування" платниками єдиного соціального внеску є особи, які провадять незалежну професійну діяльність, а саме наукову, літературну, артистичну, художню, освітню або викладацьку, а також медичну, юридичну практику, в тому числі адвокатську, нотаріальну діяльність, або особи, які провадять релігійну (місіонерську) діяльність, іншу подібну діяльність та отримують дохід від цієї діяльності. У п. 2 ч. 1 ст. 7 Закону України "Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування" встановлено, що єдиний соціальний внесок нараховується для платників, зазначених у п. 5 ч. 1 ст. 4 цього Закону, на суму доходу (прибутку), отриманого від їх діяльності, що підлягає обкладенню податком на доходи фізичних осіб. У разі якщо таким платником не отримано дохід (прибуток) у звітному кварталі або окремому місяці звітного кварталу, такий платник зобов'язаний визначити базу нарахування, але не більше максимальної величини бази нарахування єдиного внеску, встановленої цим Законом. При цьому сума єдиного внеску не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску. Згідно абз. 2 п. 4 ст. 7 Закону України "Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування" обов'язки для таких платників єдиного соціального внеску виникають з початку провадження відповідної діяльності.

[1] Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України від 8 липня 2010 року № 2464-VI. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17 (дата звернення 18.09.2019).

Наведені положення Закону України "Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування" дозволяють дійти висновку, що адвокати зобов'язані сплачувати єдиний соціальний внесок у разі провадження адвокатської діяльності та отримання доходу від цієї діяльності. Однак обов'язок щодо визначення бази нарахування єдиного соціального внеску для адвокатів, які не отримують дохід від адвокатської діяльності за звітний період, надає можливість контролюючим органам вимагати від адвокатів сплати єдиного соціального внеску незалежно від того чи отримано дохід від здійснення адвокатської діяльності.

Аналізуючи судову практику у спорах щодо сплати адвокатами єдиного соціального внеску, насамперед, слід звернути увагу на постанову Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду України у справі № 820/1538/17[1], у якій висловлені такі правові висновки: 1) призупинення адвокатської діяльності адвокатом та не отримання ним доходу від такої діяльності свідчить про відсутність обов'язку сплачувати єдиний соціальний внесок; 2) необхідною умовою для сплати особою єдиного соціального внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування є провадження такою особою, зокрема, незалежної професійної адвокатської діяльності та отримання доходу від такої діяльності; 3) свідоцтво про право на заняття адвокатською діяльністю лише посвідчує право адвоката на здійснення професійної діяльності, однак не є підставою та доказом здійснення адвокатської діяльності; 4) правовим наслідком зупинення права на заняття адвокатською діяльністю є неможливість заняття адвокатською діяльністю на певний строк, у той час як наслідком припинення права на заняття адвокатською діяльністю є неможливість її подальшого здійснення взагалі, у зв'язку з чим анулюється свідоцтво на заняття адвокатською діяльністю; 5) якщо адвокат не здійснював адвокатської діяльності та не отримував доходу від такої

[1] Постанова Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду України від 5 листопада 2018 року у справі № 820/1538/17. URL: http://reyestr.court.gov.ua/Review/77661749 (дата звернення 19.09.2019).

діяльності, оскільки не мав усіх визначених законом підстав для здійснення адвокатської діяльності, це свідчить про відсутність обов'язку сплачувати єдиний соціальний внесок як самозайнята особа.

Необхідно відмітити, що зазначеної вище правової позиції Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду України, дотримуються і інші суди. Так, Черкаський окружний адміністративний суд у справі № 580/1019/19 зазначив, шо необхідними умовами для сплати особою єдиного соціального внеску є провадження такою особою, зокрема, незалежної професійної адвокатської діяльності та отримання доходу від такої роботи. При цьому, свідоцтво про право на заняття адвокатською діяльністю лише посвідчує право адвоката на здійснення професійної діяльності, однак не є підставою та доказом здійснення адвокатської діяльності[1].

На те, що необхідними умовами для сплати адвокатом єдиного соціального внеску є провадження адвокатської діяльності та отримання доходу від такої роботи, а свідоцтво про право на зайняття адвокатською діяльністю лише посвідчує право адвоката на здійснення професійної діяльності, однак не є підставою та доказом здійснення адвокатської прибуткової діяльності та факту зайнятості особи, йдеться у рішенні Вінницького окружного адміністративного суду у справі № 120/1144/19-а[2]. Крім цього, у цій справі Вінницьким окружним адміністративним судом також висловлено позицію, що не є підставою для сплати єдиного соціального внеску і перебування адвоката на обліку в контролюючих органах, з огляду на те, що взяття на облік у контролюючих органах юридичних осіб, їх відокремлених підрозділів, а також самозайнятих осіб здійснюється незалежно від наявності обов'язку щодо сплати

[1] Рішення Черкаського окружного адміністративного суду від 26 червня 2019 року у справі № 580/1019/19. URL: http://reyestr.court.gov.ua/Review/82754104 (дата звернення 19.09.2019).

[2] Рішення Вінницького окружного адміністративного суду від 12 червня 2019 року у справі № 120/1144/19-а. URL: http://reyestr.court.gov.ua/Review/82426305 (дата звернення 19.09.2019).

того або іншого податку та збору. Кваліфікуючою ознакою для сплати єдиного соціального внеску адвокатом є саме отримання такою особою доходу від такої діяльності.

Запорізький окружний адміністративний суд у справі № 808/2072/18 дійшов висновку, що законодавець у поняття "платника єдиного соціального внеску" у контексті п. 5 ч. 1 ст. 4 Закону України "Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування" передбачив дві одночасні умови: а) провадження незалежної професійної діяльності; б) отримання доходу від цієї діяльності. Поряд з цим, Запорізький окружний адміністративний суд зауважив, що норма передбачена п. 5 ч. 1 ст. 4 Закону України "Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування" є спеціальною стосовно осіб, які провадять незалежну професійну діяльність. Інші норми Закону України "Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування" не можуть суперечити нормі передбаченій п. 5 ч. 1 ст. 4 Закону України "Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування"[1] [5].

Узагальнюючи викладене, вважаємо, що суди у своїх рішеннях окреслили умови, за яких у адвокатів відсутній обов'язок сплачувати єдиний соціальний внесок. Закон України "Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування" не враховує особливості сплати єдиного соціального внеску адвокатами. Тому порядок нарахування, обчислення та сплати єдиного соціального внеску адвокатами має бути переглянутий з урахуванням існуючої судової практики.

[1] Рішення Запорізького окружного адміністративного суду від 16 липня 2018 року у справі № 808/2072/18. URL: http://reyestr.court.gov.ua/Review/75538269 (дата звернення 19.09.2019).

Паращенко Олександра
студентка 2-го курсу магістратури
факультету адвокатури
Національного юридичного
університету імені Ярослава
Мудрого

СУДОВИЙ ПРЕЦЕДЕНТ У ПОДАТКОВОМУ ПРАВІ: РЕЗУЛЬТАТ ПОРУШЕННЯ ВЕРХОВНИМ СУДОМ ПРИНЦИПУ ПОДІЛУ ВЛАДИ ЧИ ПРИКЛАД ВДАЛОГО ПРАВОЗАСТОСУВАННЯ

Тези доповіді присвячені вирішенню питання про те, чи порушує Верховний Суд принцип поділу влади в процесі тлумачення норм податкового законодавства і як наслідку створення правових позицій, які регламентують певні питання податкових правовідносин. Автором наведено низку аргументів на рахунок того, що правові позиції є актами правозастосування та не створюють нових норм, але при цьому мають істотне значення в процесі регулювання податкових правовідносин.

Ключові слова: принцип поділу влад, судовий прецедент, прецедент тлумачення, законодавча гілка влади, виконавча гілка влади, судова гілка влади, законодавство, джерела податкового права.

Поділ влади є одним із принципів демократії, змістом якого є розподіл функцій держави між трьома гілками з метою запобігання концентрації всієї влади в одному органі та, як наслідок, дотримання прав і свобод людини та громадянина. При цьому поділ влади потребує не тільки чіткого розмежування функцій і закріплення кордонів між гілками влади, а й забезпечення їх ділової взаємодії і взаємного стримування

[1].Основний Закон України у статті 6 закріплює зазначений принцип, який полягає в наступному: державна влада в Україні здійснюється на засадах її поділу на законодавчу, виконавчу та судову. Верховна Рада України (далі - ВРУ), система органів виконавчої влади на чолі із Кабінетом Міністрів України та суди є носіями цих функцій відповідно.

Згідно із ч. 2 ст. 6 та ст. 19 Конституції України, органи трьох гілок влади здійснюють свої повноваження у встановлених Конституцією межах і відповідно до законів України; правовий порядок в Україні ґрунтується на засадах, відповідно до яких ніхто не може бути примушений робити те, що не передбачено законодавством[2].

Що важливо, в жодному нормативно-правовому акті, тим паче, в Основному Законі нашої держави, не міститься визначення терміну «законодавство». У Рішенні Конституційного суду України (далі – КСУ) від 09.07.1998 № 12-рп/98 встановлено, що термін «законодавство» досить широко використовується у правовій системі в основному у значенні як сукупності законів та інших нормативно-правових актів, які регламентують ту чи іншу сферу суспільних відносин і є джерелами певної галузі права. У законах залежно від важливості і специфіки суспільних відносин, що регулюються, цей термін вживається в різних значеннях: в одних маються на увазі лише закони; в інших, передусім кодифікованих, в поняття «законодавство» включаються як закони та інші акти Верховної Ради України, так і акти Президента України, Кабінету Міністрів України, а в деяких випадках — також і нормативно-правові акти центральних органів виконавчої влади[3].Як бачимо, КСУ не включає в термін «законодавство» судовий прецедент.

---

[1]Процюк І. В. Поділ та єдність державної влади / І. В. Процюк. // Державне будівництво та місцеве самоврядування. – 2007. – №14. – С. 70–76.

2Конституція України [Електронний ресурс] // Відомості Верховної Ради України від 23.07.1996 — 1996 р., № 30, стаття 141. – 1996. – Режим доступу до ресурсу:
https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96%D0%B2%D1%80#n4976.

3Рішення Конституційного суду України від 09.07.1998 № 12-рп/98 [Електронний ресурс] // Офіційний вісник України від 27.08.1998 — 1998 р., №

Поряд із терміном «законодавство» у правовій системі України використовується термін «податкове законодавство», який міститься у статті 3 Податкового кодексу України (далі – ПК України)[1]. У цій статті визначено вичерпний перелік джерел податкового права, до якого також не включено судовий прецедент.

Оскільки до компетенції судів, зокрема Верховного Суду у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду (далі – ВС), не належить функція законотворення, то закономірно виникає питання про те, чи не порушується принцип поділу влади, коли податкові правовідносини регулюються відповідно до його правових позицій.

Для відповіді на це питання розглянемо наступне. Історичною передумовою появи судового прецеденту в правовій системі України є існування постанов Пленуму Верховного суду СРСР як системи актів правозастосування. Звісно, на той час мова не йшла про правові позиції Верховного суду СРСР як джерела права у сфері фінансового та податкового права. Л. К. Воронова навіть уже за часів незалежної України визнавала одним із джерел податкового права рішення виключно КСУ[2].

Утім наразі ми ведемо мову не про рішення КСУ як джерела податкового права, а про місце та значення правових позицій ВС у податковому праві. Тому звернімо увагу на такі три обставини правової дійсності які, на нашу думку, є похідними одна від одної: 1) неналежна якість податкового законодавства; 2) прояв принципу стримувань та противаг з боку судової влади стосовно неналежної правотворчої діяльності законодавчої та виконавчої гілок влади; 3) необхідність захисту платників податків від зловживань з боку контролюючих органів під час застосування

32, стор. 59, стаття 1209, код акта 5855/1998. – 1998. – Режим доступу до ресурсу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v012p710-98.

1Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс] // Голос України від 04.12.2010 — № 229, / № 229-230 /. – 2010. – Режим доступу до ресурсу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#n8575.

[2]Воронова Л.К. Фінансове право України : підруч. К. : Прецедент; Моя книга, 2006. с. 448. С. 56-57.

неякісного закону. Неякісний податковий закон створює передумови для його вдалого тлумачення судом із метою додержання принципу законності в регулюванні податкових правовідносин, а також забезпечення захисту платника податків від зловживань з боку контролюючих органів як в цілому, так і під час застосування ними неякісного закону.

Яскравим прикладом неякісної правотворчої діяльності у сфері податкового права є прийняття ВРУ Законів України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні» від 21 грудня 2016 року № 1797-VIII[1] та «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо уточнення деяких положень та усунення суперечностей, що виникли при прийнятті Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні»» від 23.03.2017 року №1989-VIII[2].

Першим з них передбачалося, що нараховані та сплачені за період проведення антитерористичної операції суми плати за землю, що розташована на тимчасово окупованій території та перебуває у власності юридичних осіб, відповідно до статей 269-289 ПК України вважаються надміру сплаченими грошовими зобов'язаннями та підлягають поверненню, однак не визначався механізм та особливості повернення таких грошових зобов'язань. Наступним із зазначених законів було позбавлено платників земельного податку права на повернення таких грошових зобов'язань. Очевидним є порушення законодавцем принципу рівності усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації та принципу стабільності, а також створення прогалини у податковому законодавстві (що

[1]Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні» від 21.12.2016 року № 1797-VIII [Електронний ресурс] // Голос України від 31.12.2016 — № 251. – 2016. – Режим доступу до ресурсу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1797-19.

[2]Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні»» від 23.03.2017 року №1989-VIII. [Електронний ресурс] // Голос України від 14.04.2017 — № 69. – 2017. – Режим доступу до ресурсу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1989-19.

влучно ілюструє неякісність податкового законодавства та правотворчої діяльності ВРУ).

На сьогодні ВС за результатами перегляду судових рішень в апеляційному та касаційному порядку може виносити постанови, які містять висновки щодо застосування норм права, а також ВС може приймати рішення за зразковими справами. Відповідно до ч. 5 ст. 242 Кодексу адміністративного судочинства України, при виборі і застосуванні норми права до спірних правовідносин суд враховує висновки щодо застосування норм права, викладені в постановах ВС[1].

Аналізуючи законодавство ми бачимо, що правові позиції ВС у сфері регулювання податкових правовідносин є актом правозастосування, спрямованим на тлумачення норм податкового законодавства та орієнтиром для нижчих судових інстанцій. Наприклад, правова позиція, яка міститься у постанові ВС від 19.04.2019 року у справі № 810/5008/15 вирішує проблему правового регулювання продажу алкогольних напоїв із простроченим терміном придатності як приводу для застосування санкцій за несплату акцизного податку, а саме ВС вказує, що ототожнення контролюючим органом факту реалізації алкогольних напоїв, у яких сплив термін придатності до споживання, із реалізацією алкогольних напоїв без марок акцизного податку встановленого зразка не відповідає правильному змісту правового регулювання. Продаж алкогольних напоїв із простроченим терміном придатності – не привід для застосування санкцій за несплату акцизного податку2.

Враховуючи вищевикладене, можна дійти висновку, що судовий прецедент у податковому праві – це результат правозастосовної діяльності, а саме прецедент тлумачення. Поява

[1]Кодексу адміністративного судочинства України від 6 липня 2005 року № 2747-IV [Електронний ресурс] // Голос України від 23.08.2005 — № 158. – 2005. – Режим доступу до ресурсу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2747-15#n11305.

[2]Постанова Верховного Суду від 19.04.2019 року у справі № 810/5008/15 [Електронний ресурс]. – 2019. – Режим доступу до ресурсу: http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/81288176.

та застосування прецедентів тлумачення у правовому регулюванні податкових правовідносин як одних із найбільш спірних є закономірним результатом неідеальності податкового закону, який містить прогалини, змінюється із порушенням процедур та принципів, передбачених ПК України. ВС здійснює інтерпретацію приписів податкового права в межах та на підставах, передбачених законом, яка спрямована на створення правових позицій у справах, які врегульовані неякісними нормами. Тому не можна вважати появу такого елементу правової системи України як прецеденту тлумачення втручанням судової влади у результати діяльності законодавчої влади. Це є виключно проявом взаємостримування гілок влади у межах і на підставах, передбачених законом. Такі акти прецедентного тлумачення не створюють нових норм, а тільки вдало тлумачить вже існуючі.

Оскільки реальне життя не можна підігнати під абстрактні конструкції (наприклад, схеми абсолютного розподілу влади), то і діяти потрібно в тих умовах, які існують наразі. М. В. Цвік писав, що неприпустимим є догматичне трактування принципу поділу влади як раз і назавжди існуючої схеми. Навпаки, цілком реальна можливість її доповнення новими елементами, що відповідають сьогоднішнім реаліям[1]. Отже, недоречно вести мову про порушення принципу поділу влади в процесі формування правових позицій Верховним Судом та наступним їх застосуванням нижчими судовими інстанціями, платниками податків та контролюючими органами як найбільш вдалих тлумачень норм закону.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Процюк І. В. Поділ та єдність державної влади / І. В. Процюк. // Державне будівництво та місцеве самоврядування. – 2007. – №14. – С. 70–76.

[1]Цвік М. В. Конституційні проблеми розподілу властей (деякі загальнотеоретичні аспекти) // Вісник Академії правових наук України. – 1993. – № 1. – С. 62

2. Конституція України [Електронний ресурс] // Відомості Верховної Ради України від 23.07.1996 — 1996 р., № 30, стаття 141. – 1996. – Режим доступу до ресурсу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96%D0%B2%D1%80#n4976.
3. Рішення Конституційного суду України від 09.07.1998 № 12-рп/98 [Електронний ресурс] // Офіційний вісник України від 27.08.1998 — 1998 р., № 32, стор. 59, стаття 1209, код акта 5855/1998. – 1998. – Режим доступу до ресурсу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v012p710-98.
4. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс] // Голос України від 04.12.2010 — № 229, / № 229-230 /. – 2010. – Режим доступу до ресурсу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#n8575.
5. Воронова Л.К. Фінансове право України : підруч. К. : Прецедент; Моя книга, 2006. с. 448. С. 56-57.
6. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні» від 21.12.2016 року № 1797-VIII [Електронний ресурс] // Голос України від 31.12.2016 — № 251. – 2016. – Режим доступу до ресурсу:https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1797-19.
7. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні»» від 23.03.2017 року №1989-VIII. [Електронний ресурс] // Голос України від 14.04.2017 — № 69. – 2017. – Режим доступу до ресурсу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1989-19.
8. Кодексу адміністративного судочинства України від 6 липня 2005 року № 2747-IV [Електронний ресурс] // Голос України від 23.08.2005 — № 158. – 2005. – Режим доступу до ресурсу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2747-15#n11305.

9. Постанова Верховного Суду від 19.04.2019 року у справі № 810/5008/15 [Електронний ресурс]. – 2019. – Режим доступу до ресурсу: http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/81288176.
10. Цвік М. В. Конституційні проблеми розподілу властей (деякі загальнотеоретичні аспекти) // Вісник Академії правових наук України. – 1993. – № 1. – С. 6

Патлачук Василь
к.ю.н., доцент кафедри теорії, історії
права і держави
та конституційного права,
Національний університет державної
фіскальної служби України,
м. Ірпінь, Україна

СУДОВА ВЛАДА ЗА КОНСТИТУЦІЄЮ ЦАРСТВА ПОЛЬСЬКОГО 1815 Р.

Актуальність теми дослідження обумовлена наступними причинами. По-перше, сьогодні в Україні проходить складний процес реформування судової системи, який характеризується постійною зміною векторів цього заходу. З іншої сторони на цього впливає необхідність наближення національної судової системи та судочинства до міжнародних та європейських норм і стандартів. В таких умовах зростає роль вищих судових органів на яких покладено важливу роль у формуванні правозастосовної практики. Цілком зрозуміло, що діяльність судової системи потребує чіткого закріплення в конституції держави з метою правової регламентації їх діяльності та встановлення прав та повноважень. По-друге, при вирішенні даного завдання необхідно враховувати історичний досвід накопичений в різні історичні часи. Виходячи з цього інтерес до Конституції Царства Польського 1815 р. є невипадковим з причини того, що дослідження повноважень судової влади у цьому акті дасть змогу

уникнути багатьох помилок, які мали місце у правовому регулюванні процесу діяльності суддів та не допустити їх повторення в сучасних умовах.

Аналіз публікацій показує, що питання судової влади у Конституції Царства Польського 1815 р. розглядали Ш. Аскеназі, Л. Б. Лихачова, Е. Г. Луферчик, Л. В. Мельникова, В. О. Орлик, Ю. Подвинський, М. Д. Сергієвський, Ф. Скарбек Н. М. Філатова та ін. Однак, не зважаючи на це, повної картини щодо функціонування судової гілки влади у Конституції Царства Польського 1815 р. створено не було, що й зумовлює актуальність даної публікації.

Метою роботи є дослідження судової системи та повноважень судів за Конституцією Царства Польського 1815 р.

Викладення матеріалів дослідження необхідно розпочати з розгляду чинників, які вплинули на процес підготовки та прийняття Конституції Царства Польського 1815 р. (далі – Конституція 1815 р.). До їх числа відноситься та обставина, що в 1772 р. – 1795 рр. територія Польщі зазнала три розділи між Пруссією, Росією та Австрією. У 1807 р. з польських земель, які входили до складу Пруссії, було створено Герцогство Варшавське, яке фактично знаходилось у васальній залежності від Наполеона Бонапарта. Після поразки Франції, у травні 1815 р. на Віденському Конгресі було прийнято рішення, згідно з яким герцогство Варшавське змінило свою назву на царство Польське і увійшло до складу Російської імперії. З метою закріплення імперської влади Олександр І видав наказ щодо розробки Конституції Царства Польського, яка була затверджена 15 березня 1818 р. на засіданні Польського Сейму у Варшаві. Цікавим є той факт, що Олександр І на цьому засіданні був одягнутий в польський мундир з орденом «Білого орла», що повинно було слугувати доказом шанобливого відношення до польського народу.

Правовою основою підготовки Конституції став Маніфест Олександра І від 9 травня 1815 р., який обґрунтовував приєднання до Росії Герцогства Варшавського. В одному з пунктів цього документу вказувалось на те, що Російська імперія

встановлює у Польщі порядок, заснований на вірі, благополуччі, справедливості та захисті прав населення. На додаток до цього Маніфест вказував на необхідність збереження громадського порядку, недопущення насильства та беззаконня. Як вказує Л. Б. Лихачова, прийняття Польської Конституції було однією з ліберальних ініціатив імператора Олександра І, яку він планував поступово розповсюдити на всю територію Російської імперії [1, с. 334].

Текст Конституції складався з семи розділів (титулів), 165 статей, які налічують 27429 зн., при цьому розділ ІІІ поділявся на п'ять глав, а розділ IV на шість. Питання з функціонування судової влади було регламентовано у розділі V «Про судову владу», який складався з п'ятнадцяти статей (ст. ст. 138 – 152). З метою кількісної оцінки обсягу матеріалу, присвяченого діяльності судової системи, було проведено розрахунки кількісних показників нормативно-правових актів на основі методики, запропонованої О.Л. Копиленко та Б.В. Кіндюком [2]. До системи цих показників входить: загальна кількість знаків нормативно-правового акту – $\sum x_i$; кількість статей – N; кількість знаків у розділі/главі, виражена в абсолютних і відносних величинах; ексцентриситет – різниця між максимальною та мінімальною кількістю знаків.

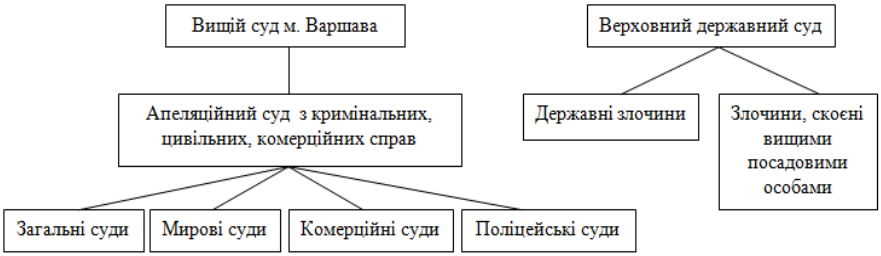
Згідно проведених розрахунків, найбільший обсяг актового матеріалу містить розділ IV «Про народне представництво» – 9153 зн. чи 33.4%, а найменший розділ VI «Про раду воєводства» – 438 зн. чи 1.7%. Питання, пов'язані з судовою владою, складають 8,4 % від загального обсягу Конституції та налічують 2305 зн. Виходячи з цього необхідно зазначити, що Конституція 1815 р. характеризується нерівномірністю викладу матеріалу, що свідчить про недоліки юридичної техніки того періоду.

Інтерес представляють напрямки правового регулювання, які знайшли відображення у тексті Конституції, а саме: 1) приєднання Польщі до Росії; 2) принцип поділу влади; 3) судова влада; 4) права та свободи населення; 5) релігійні питання.

І. У розділі І ст. 1 містить положення, що Царство Польське назавжди приєднувалося до Російської імперії, а ст. 3 вказує на порядок престолонаслідування, за яким царями Польщі можуть бути тільки представники імператорського дому. При цьому цар, згідно ст. 6, мав право призначити намісником одного з великих князів Російської імперії, місцевого уродженця, або особу, якій він надасть громадянство. Одночасно з цим, Царство Польське не мало право вести самостійну зовнішню політику і дотримувалося політичних відносин, передбачених зовнішнім курсом Російської імперії.

ІІ. Принцип поділу влади формально знайшов своє відображення в тексті Конституції. Так, у главі ІІІ «Про намісника і Державну Раду», яка входила в розділ ІІІ, регламентувалися питання виконавчої влади. Розділі ІV «Про народне представництво» був присвячений питанням законодавчої влади, яку утворювали Сенат, Сейм та органи місцевого самоврядування у вигляді сеймиків. Третя гілка влади знайшла своє відображення у розділі V «Про судову владу». В цілому всі три гілки влади були незалежні одна від одної. При цьому необхідно зазначити, що законодавча влада належала царю та двопалатному парламенту, який складався з Сенату і Сейму. Останній з яких не мав права законодавчої ініціативи, а міг тільки обговорювати проекти законів, переданих на його розгляд Державною Радою. Законопроекти, прийняті більшістю голосів обома палатами, підлягали затвердженню царем. Вся повнота виконавчої влади належала царю, який розпоряджався доходами, здійснював керівництво армією, призначав сенаторів, міністрів, членів Державної Ради, голів воєводської комісії, судів, усіх посадових осіб в системі управління, а також мав право надання шляхетського достоїнства, право помилування, скасування або пом’якшення покарання.

III. Судову владу, відповідно до ст. 138, було проголошено незалежною, а ст. 139 розкривала зміст цього положення, яке передбачало право судді висловлювати свою думку при розгляді справ, на що не можуть впливати вища влада, міністри та інші посадові особи. Стаття 140 передбачала, що цар призначав судів, які були незмінними та довічно виконували свої функції.



Конституція містила положення, за яким суддя не міг бути усунутий з посади без рішення суду, яке мало базуватися на доказах щодо скоєного злочину. Структура органів судової влади Царства Польського може бути представлена у вигляді наступної схеми (рис.1).

Рис.1 Блок-схема структури суддів Царства Польського за Конституцією 1815 р.

Судова система складалась з трьох рівнів. Перший рівень утворювали суди першої інстанції, мирові, комерційні та поліцейські суди. Другий рівень був представлений апеляційними палатами, які згідно ст. 150 розглядали цивільні, кримінальні та комерційні справи. Третій рівень – Вищій суд у Варшаві, який, згідно ст. 151, розглядав усі цивільні, кримінальні, комерційні справи та мав право остаточного рішення, за виключенням справ стовно державних злочинів. Як вказує Ф. Скарбек, цей суд був аналогом Касаційного суду, який існував у великому Герцогстві Варшавському та діяв згідно норм французького права [3, с. 69]. До складу цієї інстанції входили судді з числа сенаторів, а також судді, які призначались царем довічно. На додаток до цього у ст. 52 вказувалось, у Царстві Польським діяв Верховний державний суд, який розглядав справи про державні злочини, а також злочинні діяння, скоєні вищими посадовими особами, і що до його складу входили члени

Сенату. Конституція у ст. 143 запровадила дисциплінарний нагляд за процесом формування суддівського корпусу, а за порушення цих положень справа передавалася до вищого суду. Інтерес викликає наявність в Основному законі ст. 144, що регламентувала функціонування мирових судів, на які було покладено обов'язок здійснювати примирювальні дії з метою врахування інтересів обох сторін конфлікту. При цьому ст. 145 містила положення, за яким судам першої інстанції заборонялося розглядати справи, які не розглядалися попередньо мировими судами. У випадках, коли розмір позову був менше 500 форинтів польських, то справи розглядалися поліцейськими судами, а коли перевищував цю суму – судами першої інстанції. Питання, пов'язані з суперечками у комерційних справах, грошових та майнових стосунках між підприємствами, розглядалися, згідно ст. 148, комерційними судами. На думку Л. В. Мельникової, судова система у Царстві Польському за своїми характеристиками була змішаною, вона виникла в певних історичних умовах і була спрямована на забезпечення незалежного правосуддя та закріплення виключних прав царя на можливість втручання в її діяльність [4, с. 48].

IV. Права та свободі населення знайшли відображення у Розділі II «Загальні гарантії», до числа яких належали положення стосовно рівності перед законом незалежно від стану, звання (ст. 17), право приватної власності (ст. 26), свобода особистості (ст.ст. 19, 20), свобода друку (ст. 16), свобода віросповідання (ст. 11). У тексті Основного закону був закріплений також принцип народного представництва, але при цьому виборче право носило станово-обмежувальний характер. Так, під час проведення виборів основні права надавалися дворянам, представникам буржуазії, інтелігенції, духовенства, вченим, художникам, вчителям.

V. Питанням релігії у Конституції 1815 р. присвячувалася значна кількість положень, які увійшли до Розділу II «Загальна гарантії». Так, за ст. 11, основною релігійною конфесією Царства Польського була римсько-католицька церква, яка знаходилася під опікою уряду. Одночасно з цим, вказувалося на свободу

віросповідання, згідно з якою парафіяни інших релігій мали усі однакові громадянські та політичні права. В цілому духовенство усіх релігій знаходиться під заступництвом і охороняється законами Царства Польського, а контроль за виконанням цих положень покладається на уряд. Викликає інтерес ст. 13 Конституції, за якою майно римсько-католицької і греко-уніатської церков не підлягало відчуженню, а держава гарантувала недоторканість їх власності. Представники римсько-католицького духовенства, як вказувалося у ст. 14, мали право входити до парламенту, одночасно із представництвом у ньому одного єпископа греко-уніатської церкви. Згідно ст. 15, духовенству реформаторської, євангелістської та лютеранської церков гарантувалося отримання щорічної субсидії від держави.

В цілому Конституція Царства Польського була однією з найліберальніших європейських конституцій того періоду, в якій знайшли відображення принцип поділу влади, демократичні права та свободи й було закріплено принцип народного представництва. Текст документу ґрунтувався на демократичних польських традиціях, згідно яких в країні зберігався конституційний устрій, судова система, основною державною мовою була польська, армія зберігала національну форму. Порядок функціонування, права та обов'язки судів, знайшли відображення у Конституції в якій ці гілки владі присвячувалась 15 статей, обсяг матеріалу яких становив 8.4% від загальної кількості матеріалу, при цьому судді призначались на довічний термін та мали право виносити рішення на власний розсуд.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Лихачева Л. Б. Принятие Конституции Царства Польского 1815 г. в оценках современников. Вісник Донецького національного університету. Серія Б: Гуманітарні науки. 2014. Вип. 1–2. С. 333–340.
2. Копиленко О.Л., Кіндюк Б.В. Теоретичні засади використання кількісних показників у дослідженнях пам'яток права // Юридична Україна. – 2016. – № 7–8. – С. 4–12.

3. Fryderyk Skarbek Konstytucja Królestwa Polskiego porównana z konstytucją Księstwa Warszawskiego Dzieje Polski. Część II. Królestwo Polskie od epoki początku swego do rewolucyi Listopadowej. Gospodarstwo narodowe, Kraków 2014 № 7, S. 55–69.
4. Мельникова Л. В. «Конституционный эксперимент» в Царстве Польском: воплощение и последствия либерального замысла императора Александра I. Петербургский исторический журнал. 2018. № 1. С. 45–52.

Патлачук Олександр

ПОСТАНОВИ ВЕРХОВНОГО СУДУ СРСР У СФЕРІ ОХОРОНИ ПРИРОДИ ЯК ФОРМИ ПРЕЦЕДЕНТНОГО ПРАВА (ДЕЯКІ АСПЕКТИ ЮРИДИЧНОЇ ТЕХНІКИ)

Актуальність теми дослідження пов'язана з трьома причинами. По-перше, необхідністю з'ясування ролі та значення прецеденту, формою прояву якого в часи існування СРСР були Постанови Пленуму Верховного Суду СРСР. У цей історичний період судовий прецедент офіційно не визнавався джерелом права, але згідно з діючими тоді доктринальними поглядами такі акти давали судам роз'яснення з питань застосування законів, судової практики з метою усунення прогалин і дублювань. По-друге, критичний стан охорони природи в Україні вимагає підвищення ефективності чинного законодавства. Значну допомогу у вирішенні цього завдання можуть відіграти судові прецеденти як один із видів джерел природоохоронного права. Науковий інтерес становить використання досвіду, накопиченого в різні історичні часи, в якому значне місце відіграли Постанови Верховного Суду СРСР, присвячені природоохоронним питанням. Юридична техніка цих актів до теперішнього часу не була предметом дослідження науковців і становить собою «білу пляму» в юридичній науці. По-третє, на сьогодні юридична

техніка відіграє важливу роль у забезпеченні ефективності права, а використання її прийомів і правил забезпечує високу якість правових норм та їх втілення в практичну діяльність.

Аналіз публікацій показує, що наявну літературу необхідно розділити на дві групи. По-перше, праці, присвячені питанням прецедентних властивостей Постанов Пленуму Верховного Суду СРСР, до числа яких належали дослідження М.О. Баранова, О.А. Герцензона, В.Л. Григорян, С.М. Даровських, В.В. Джури, О.М. Дробишевої, А.А. Калинина, В.І. Камінської, А.А. Піонтковського, в яких розглядалися різні підходи, пов'язані з роллю судової практики і судової нормотворчості. В іншу групу входили дослідження, пов'язані з методами, способами, вимогами юридичної техніки, які в різні періоди проводили В.М. Баранов, М.Л. Давидова, Ж.О. Дзейко, Б.В. Кіндюк, В.М. Косович, В.І. Риндюк, І.І. Оніщук, І.Д. Шутак та ін.

Метою роботи є розгляд юридичної техніки Постанов Верховного Суду СРСР у сфері охорони природи як форм прецедентного права.

Викладення матеріалів дослідження слід розпочати з того, що під прецедентом зазвичай слід розуміти рішення найвищого судового органу в конкретній справі, що містить положення, які можуть використати суди при розгляді подібних справ. Такі джерела права широко використовуються у США, Великій Британії, її колишніх домініонах та колоніях, до числа яких належать Канада, Австралія, Південно-Африканська Республіка, Індія та ін. В українській судовій системі, яка належить до романно-германської правової сім'ї, основним джерелом права визнається нормативно-правовий акт, а, як указує О.М. Дробишева, судова нормотворчість поступово отримує своє визнання [1, с. 95]. При цьому процеси, пов'язані з глобалізацією шляхом України до європейської спільноти, впливають на правову дійсність, у якій підвищується роль рішень Конституційного Суду, Європейського суду з прав людини в правовому регулюванні кримінально-процесуальної діяльності. Одночасно з цим, як і в радянський період розвитку, офіційно

вважається, що рішення судів загальної юрисдикції не створюють судового прецеденту. Як указує М.О. Баранова, у радянський період нижчестоящі суди завжди використовували Постанови Верховного Суду СРСР як орієнтири в питаннях тлумачення та застосування норм права [2, с. 217]. При цьому такі акти у більшості випадків виходили за їх рамки та закріплювали нові положення, ускладнюючи зміст процесуальних відносин. Аксіологічна цінність юридичної техніки обумовлена тією обставиною, що з її допомогою можна детально вивчити зміст, конструкцію та побудову нормативно-правового акта. Знаний український вчений І.Д. Шутак указує, що юридична техніка становить собою «сукупність засобів, прийомів, правил, які використовуються для видання та оформлення нормативно-правових, правозастосовних, інтерпретаційних та інших актів» [3, с. 9].

З метою реалізації цих положень були розглянуті такі Постанови Пленуму Верховного Суду СРСР: а) «О судебной практике по делам о лесонарушениях» від 30.06.1969 р.; б) «О практике применения судами законодательства об охране природы» від 11.04.1972 р.; в) «О практике применения судами законодательства об охране природы» від 07.07.1983 р. Виходячи з того, що ці Постанови ВС СРСР присвячені різним напрямам природоохоронного права, цікаво розглянути юридичну техніку кожного з цих документів.

І. Отже, Постанова «О судебной практике по делам о лесонарушениях» від 30.06.1969 р. пов'язана з удосконаленням судової практики стосовно такого важливого об'єкта, яким є лісовий фонд, що має особливе значення у сфері збереження навколишнього середовища та біорізноманіття. Документ підготовлений згідно із структурними правилами юридичної техніки, тобто складається із вступу, основної частини та заключних положень. У вступі вказується, що правильний і своєчасний розгляд справ стосовно лісопорушень має важливе значення для посилення охорони природи та лісового фонду. Основна частина документа складається з дванадцяти положень, у яких детально розглянута необхідність застосування Постанов

Ради Міністрів СРСР. У них регламентується матеріальна відповідальність за шкоду, завдану лісам у результаті незаконних рубок, пошкодження дерев і чагарників, знищення або пошкодження лісу шляхом підпалу, промисловими відходами, стічними водами, худобою. При цьому вказується, що збитки, заподіяні лісопорушеннями, в обов'язковому порядку підлягають відшкодуванню незалежно від притягнення лісопорушників до кримінальної чи адміністративної відповідальності.

Розгляд відповідності цього документа такій вимозі, як юридична техніка, – однорідності правового регулювання – показує, що ця Постанова спрямована на впорядкування відносин у сфері відповідальності за лісопорушення. Цей документ є спеціалізованим з причини того, що в ньому розглядається сукупність питань, пов'язаних з лісопорушеннями, компенсацією збитку за такі дії. При знаходженні в діях особи, котра вчинила лісопорушення, ознак злочину суд зобов'язаний відповідно до п. 11 порушити кримінальну справу або передати ці матеріали в прокуратуру. З точки зору повноти правового регулювання необхідно зазначити, що ця Постанова присвячена цивільній відповідальності та компенсації збитку, заподіяного лісопорушенням, та не розглядає деякі категорії, що знайшли відображення у Кримінальному кодексі, без з'ясування їх змісту. До їх числа належать значні збитки, знищення лісового масиву, велика шкода та оцінка вартості робіт з відновлення лісового масиву, який постраждав від незаконних рубок, знищення деревини, умисного підпалу та випадкової пожежі.

У змісті заключної частини наводиться список раніше прийнятих Постанов Пленуму Верховного Суду СРСР, які втратили чинність і не мають використовуватись у практиці судів.

З точки зору змістовних правил документ був прийнятий для вирішення важливого питання охорони лісів, забезпечення притягнення винних осіб до кримінальної, адміністративної та цивільної відповідальності, що мало забезпечити захист цього природного ресурсу від протиправних діянь.

II. Постанова Пленуму ВС СРСР «О практике применения судами законодательства об охране природы» від 11.04.1972 р. присвячувалась роз'ясненню судам порядку: розгляду кримінальних справ у цій сфері; розрахунку збитку, заподіяного лісовим масивам, цінним та рідкісним видам тварин і риб; адміністративної відповідальності за забруднення водних об'єктів, незаконний вилов риби; конфіскації незаконно добутої продукції. З точки зору структурних вимог нормативно-правовий акт складався зі вступу, основної частини, але в ньому були відсутні заключні положення, тобто не вказувалось, які нормативно-правові акти припиняли свою дію у зв'язку з прийняттям цього документа. У вступній частині викладались декларативні положення, пов'язані з роллю комуністичної партії та радянської держави у сфері охорони землі, надр, вод, рослинного і тваринного світу. Основна частина складалась з дев'ятнадцяти пунктів, у яких викладався порядок розгляду судами справ, пов'язаних з порушенням правил охорони природного середовища, давалось роз'яснення судам союзних республік стосовно встановлення ознак незаконного промислу, конфіскації знарядь злочину та добутих матеріалів. Згідно з п. 7, при накладанні міри покарання суди союзних республік мали вирішувати питання про позбавлення прав винних осіб обіймати певні посади або займатися певною діяльністю. У той історичний період з причини низького рівня правової культури, нерозуміння важливості охорони природи часто виникали питання, пов'язані з погрозами або опором діяльності співробітників таких підрозділів. Виходячи з цього, п. 5 надавав роз'яснення судам стосовно використання мір покарання осіб, винних у посяганні на життя і здоров'я співробітників мисливських інспекцій, рибоохорони, лісоохорони, громадських інспекторів. З метою більш чіткої кваліфікації дій, пов'язаних з незаконним промислом, п. 7 надавав роз'яснення змісту цього поняття, а також складу злочину в діях осіб, що незаконно полювали в заборонений час, у недозволеному місці або забороненими методами. Для запобігання таким правопорушенням п. 8 надавав

роз'яснення судам стосовно порядку конфіскації знарядь злочинів: автомашин, човнів та інших засобів.

З точки зору мовних правил у Постанові використовуються зрозумілі терміни, такі як «незаконне полювання», «вилов риби», «рубка лісу», «забруднення водойм і повітря», «навмисне пошкодження або знищення державного майна» та ін. Недоліком юридичної техніки є наявність у тексті Постанови пунктів, які складаються з одного великого речення. Наприклад, п. 5 складається з одного речення, що містить 505 зн., п'ять дієприкметникових і дієприслівникових зворотів. Аналогічним чином дуже складний характер має п. 12, який також складається з одного речення, має 510 зн. та сім дієприкметникових і дієприслівникових зворотів. Наявність таких положень ускладнює розуміння документа та виконання його положень на практиці. З точки зору правил логіки документ можна розділити на такі частини: а) загальні положення; б) питання кримінального, адміністративного і цивільного законодавства, а також вказівки Верховних Судів союзних республік. При цьому статті положення, присвячені цим групам, не викладені у вигляді цільного єдиного тексту з причини того, що питанням кримінальної відповідальності присвячені п.п. 4-8 та 12, 13. Подібним чином питанням адміністративного законодавства присвячені п.п. 9, 10, 15 та 18, тобто ця група положень не викладена у вигляді низки статей, присвячених цьому виду відповідальності.

III. Постанова ВС СРСР «О практике применения судами законодательства об охране природы» від 07.07.1983 р. мала чітко виражену структуру, яка складалась із вступу, загальної частини, заключних положень та приймалась в умовах дії Конституції СРСР 1977 р. Ця обставина знайшла відображення у вступі, де містилось посилання на ст. 18 Конституції СРСР, у якій указувалось на необхідність охорони та раціонального використання землі, надр, водних ресурсів, рослинного і тваринного світу, охорони повітря та покращення навколишнього природного середовища. При цьому в діяльності суддів були зазначені істотні помилки і недоліки, до яких належало:

непритягнення до відповідальності осіб, винних у скоєнні таких злочинів; допущення послаблення в покаранні винних; нерозгляд питання про позбавлення їх права обіймати певні посади або займатися певною діяльністю.

Загальна частина складалась із 30 пунктів, у яких установлюється, що суворе виконання законодавства про охорону природи є важливішим державним завданням, роз'яснюється судам, що за забруднення природного середовища винні особи можуть нести кримінальну, адміністративну та цивільну відповідальність, з'ясовується зміст деяких статей кримінальних кодексів союзних республік.

Згідно з п. 2, суди мусять повно і всебічно досліджувати обставини справи, звертаючи особливу увагу на те, щоби всі особи, як організатори, так і співучасники та пособники в порушенні правил природи, обов'язково були притягнуті до відповідальності, передбаченої законом. При цьому ставиться завдання стосовно того, що при розгляді таких справ суди мають виявити осіб, які купували або збували здобуті злочинним шляхом рибу, м'ясо диких тварин, птицю, деревину. Інтерес викликає п. 6, у якому роз'яснюється така важлива категорія, як «завдання істотної шкоди здоров'ю людей», що знайшло відбиття у статтях кримінальних кодексів союзних республік. Під цим терміном необхідно розуміти захворювання людей, небезпечні для життя, які призвели до втрати працездатності чи тривалої хвороби.

У заключній частині вказується про необхідність визнання втрати чинності Постанови Пленуму Верховного Суду СРСР «О практике применения судами законодательства об охране природы» від 03.06.1977 р. № 6.

З точки зору змістовних правил юридичної техніки цей документ присвячувався необхідності підвищення ефективності радянського законодавства у сфері охорони природи, роз'ясненню статей кримінальних кодексів союзних республік, які встановлювали відповідальність за забруднення, засмічення вод.

Важливим елементом юридичної техніки є мовні правила, які є засобом регулювання поведінки та від імені держави приписують їй конкретні види.

До їх змісту входить ясність, яка пов'язана з простотою викладення тексту документа з метою його зрозумілості всім особам, на яких поширюється його дія, а також доступність, яка забезпечується відмовою від використання складних конструкцій з дієприкметниковими та дієприслівниковими зворотами, іноземними словами, бюрократичними штампами, архаїчними виразами. З цієї точки зору ця Постанова є зрозумілою з причини того, що дає чітке розуміння порядку розгляду справ, роз'яснення статей кримінальних кодексів союзних республік, указів Президії Верховної Ради СРСР та застосування відомчих інструкцій. Розгляд змісту Постанови показує використання зрозумілих термінів, таких як «забруднення природних об'єктів», «правопорушник», «здоров'я людей», «рибні запаси», «тваринний та рослинний світ», «лісовий фонд», «рибний, тваринний та водний промисли», «збитки, заподіяні при використанні елементів навколишнього середовища», Червоних Книг союзних республік. Серед правил юридичної техніки важливе місце посідає назва акта, яка є головною ідентифікаційною ознакою, і з цієї точки зору Постанова має чітку назву, в яку не входять пояснення чи інші деталі нормативно-правового регулювання.

В юридичній науці особливе місце посідає дотримання правил із забезпечення логіки, яка дозволяє систематизувати акт та досягти конкретної мети. З цієї точки зору логічна схема цієї Постанови може бути подана в такому вигляді: 1) дослідження обставин справи; 2) виявлення винних осіб; 3) з'ясування статей кримінальних кодексів союзних республік; 4) оцінка збитку; 5) взаємодія суддів з природоохоронними органами, міліцією та громадянами; 6) з'ясування питань конфіскації знарядь злочину. У цілому цей акт відповідав вимогам юридичної техніки та надавав значну допомогу судам у вирішенні питань, пов'язаних з кримінальною, адміністративною та цивільною відповідальністю за правопорушення у сфері охорони природи.

Підбиваючи підсумки проведеного дослідження, необхідно зазначити, що Постанови Пленуму Верховного Суду СРСР відіграли важливу роль у розвитку природоохоронного законодавства з причини того, що в них містились роз'яснення порядку притягнення винних осіб до відповідальності, викладались деякі терміни, зміст яких не отримав роз'яснення в кримінальних кодексах союзних республік, а також порядок конфіскації знарядь лову та незаконно отриманої продукції. Зміст розглянутих Постанов відповідав в основному вимогам юридичної техніки, але в деяких з них містились недоліки у вигляді непослідовного викладення матеріалу та не повного розгляду термінів, які використовувались у статтях, законодавчих актах, присвячених охороні природи.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Дробышева Е. Н. О правовых позициях Верховного Суда Российской Федерации: теоретический и практический аспект. Юридическая наука и правоохранительная практика. 2018. № 3 (45). С. 95–102.
2. Баранова М. А., Григорян В. Л. О прецедентных свойствах постановлений пленума Верховного Суда Российской Федерации по уголовным делам. Вестник Саратовской государственной юридической академии. 2016. № 2 (109). С. 216–219.
3. Шутак І. Д. Юридична техніка: доктринальні аспекти. Юридична техніка: доктринальні основи та проблеми викладання: тези доп. та повідом. учасників наук.-практ. конф. (м. Харків, 30 верес. – 1 жовт. 2015 р.). Харків: Нац. юрид. акад. ім. Ярослава Мудрого, 2015. С. 3–7.

Писаренко Надія
к. ю. н. , доцент, доцент кафедри
адміністративного права
Національного юридичного
університетімені Ярослава Мудрого

ТИПОВІ І ЗРАЗКОВІ СПРАВИ В АДМІНІСТРАТИВНОМУ СУДОЧИНСТВІ: ОЗНАКИ ТА ОСОБЛИВОСТІ ПРОВАДЖЕННЯ

Інститут типових та зразковихсправє новим для галузей національного процесуального права. Нині він представлений тільки нормами Кодексу адміністративного судочинства України (далі – *КАС, Кодекс*).

Запровадження цього інституту як сукупності правил, що регламентують адміністративне судочинство, виглядає повність виправданим. Адже імовірність виникнення аналогічних правових спорів між приватними особами та суб'єктами владних повноважень єнадзвичайно високою. Згадані суб'єкти застосовують одні й ті самі норми права відносно широкого кола приватних осіб.Таке застосування може ґрунтуватися на помилковому сприйнятті загальнообов'язкових правил, внаслідок чого права осіб можуть бути порушені або може відбутися втручання в ці права[1].

Крім зазначеного у більшості випадків спори, що належать до юрисдикції адміністративних судів, потребують якнайшвидшого вирішення. Звернення до інституту типових та зразкових справ дозволяє забезпечити необхідну оперативність:

[1] За інформацією, розміщеною на офіційному веб-сайті Верховного Суду, станом на 1 травня 2019 р. Касаційним адміністративним судом у складі Верховного Суду розглянуто 70 подань про розгляд справ як зразкових. У найбільшій кількості подань (41 з 70) ставилося питання про розгляд справ з приводу реалізації публічної політики у сферах праці, зайнятості населення та соціального захисту громадян. На цю ж дату Верховний Суд постановив 50 ухвал про відмову у відкритті проваджень, 3 подання повернув; за 13 поданнями ухвалено рішення в зразкових справах; 6 з цих рішень набрали законної сили [URL: https://supreme.court.gov.ua/userfiles/media/Zrazkovi_spravi.pdf].

рішення у зразковій справі дає орієнтири, на які суддя, що розглядає типову справу, має обов'язково зважати. Іншими словами, суддя фактично отримує компетентну рекомендацію, відповідно до якої він зобов'язаний розв'язати справу, яка характеризується ознаками типовості.

У процесуальних законах інших європейських держав подібний інститут також представлено. Разом з тим, законодавці кожної з країн демонструють різне бачення щодо його наповнення.

Для прикладу візьмемо Адміністративно-процесуальний кодекс Німеччини, в тексті якого є декілька правил, що презентують інститут, схожий на розглядуваний. Їх об'єднано в одному параграфі – § 93а німецького кодексу, який має назву «Типове провадження»[1].

Німецькі правила типового провадження наступні.

1. Суд першої інстанції, який має у провадженні більше 20 справ про правомірність застосування відносно різних осіб одного адміністративного заходу, вправі розглянути лише одну або декілька справ; по решті справ – провадження до завершення розгляду обраної справи призупинити.

2. До призупинення провадження у справах, які визнані судом типовими, їх учасникам обов'язково надається можливість навести аргументи на підтримку своєї позиції по справі, а також висловити свої міркування відносно такого призупинення. Однак суд при вирішенні питання про призупинення позицією сторін не обтяжений, діє на свій розсуд, а його ухвала про призупинення не підлягає оскарженню.

3. Після ухвалення рішення в обраній справі суд може завершити провадження по призупиненим справам винесенням ухвал, мотивувальні частини якихвключатимуть посилання на рішення в обраній справі. У німецькому законі відзначено: такі ухвали можна прийняти лише за умови, якщо суд одностайно дотримується точки зору, що всі справи, які підлягають

1 Административно-процессуальный кодекс Германии. В кн.: Сборник законодательных актов отдельных государств по административной юстиции. Издание 2-е. Алматы, 2013. С. 191–276.

завершенню, «не мають істотних особливостей фактичного або юридичного характеру у порівнянні зі справами, розглянутими у типовому провадженні, та обставини справ з'ясовані» (ч. 2 § 93а Адміністративно-процесуального кодексу Німеччини).

4. Постановляючи ухвали у типових справах, суд може зважати не тільки на ті докази, що були досліджені під час розгляду обраної справи, а і звертатися до інших доказів, якщо вважатиме, що це є необхідним для підтвердження нових, важливих для прийняття рішення фактів.

5. Ухвали, прийняті за результатами вирішення типових справ, можуть бути оскаржені у такому самому порядку, як і будь-які інші судові рішення.

Отже, за задумом німецького законодавця, даний інститут запроваджено із тим, щоб вирішувати подібні конфліктні ситуації раціонально, а значить, впродовж нетривалих строків. Як бачимо, німецьке типове провадження розв'язує проблему ідентичного й швидкого вирішення схожих спорів в межах одного суду й будь-яким чином не спрямовано на уніфікації судової практики з розгляду певної категорії справ у масштабах всієї країни. Останнє відчутно відрізняє типове провадження за процесуальним законом Німеччини від провадження у типових та зразкових справа, яке регламентовано Кодексом адміністративного судочинства України.

За українським законом рішення у зразковій справі ухвалює Верховний Суд (далі – *Суд*) як суд першої інстанції. Відповідно до ч. 3 ст. 291 КАС правові висновки, викладені у ньому, мають враховувати суди при ухваленні рішень у типових справах. Таким чином, інститут типових і зразкових справ, згідно зпозицією національного законодавця, спрямовано в тому числі і на забезпечення єдності судової практики.

Ознаки типових і зразкових справ

Основними категоріями розглядуваного інституту є категорії «типова справа» та «зразкова справа». Визначення їм закріплено в Кодексі адміністративного судочинства України.

Типовими є справи, відповідачем у яких є один і той самий суб'єкт владних повноважень (його відокремлені структурні

підрозділи), спір у яких виник з аналогічних підстав, у відносинах, що регулюються одними нормами права, та у яких позивачами заявлено аналогічні вимоги (п. 21 ч. 1 ст. 4 КАС).З наведеного визначення випливають наступні *ознаки* типових справ: а) в цих справах один і той самий відповідач – певний суб'єкт владних повноважень або його відокремлені структурні підрозділи; б) спір обумовлено наявністю аналогічних підстав; в) спір виник з відносин, регламентованих одними й тими самими нормами права; г) позивачами заявлено аналогічні вимоги.

Під *зразковою* справоюв Кодексі розуміють типову адміністративну справу, прийняту до провадження Верховним Судом як судом першої інстанції для постановлення зразкового рішення (п. 22 ч. 1 ст. 4 КАС). Отже, *ознаками* такої справи є те, що вона (1) характеризується всіма рисами типових справ певної групи та (2) прийнята до провадження Верховним Судом як судом першої інстанції з тим, щоб (3) ухвалити по ній зразкове рішення.

Особливості провадження у зразковій справі (ст. 290 КАС)

1. Із поданням про розгляд однієї зі справ до Верховного Суду звертається адміністративний суд, у провадженні якого перебувають справи з ознаками типовості, кількість яких визначає доцільність ухвалення зразкового рішення. У такому поданні зазначаються підстави, з яких суд, що його надає, вважає, що справа має бути розглянута як зразкова, в тому числі посилання на типові справи. До подання додаються матеріали справи.

2. Вирішення питання про відкриття провадження у зразковій справі, відмову у відкритті провадження, розгляд справи здійснює колегія суддів Суду у складі не менше п'яти суддів.

3. Питання про відкриття провадження у зразковій справі Суд вирішує протягом 10 днів з дня надходження подання і матеріалів справи.

4. Верховний Суд відмовляє у відкритті провадження у зразковій справі, якщо справи, які суд, що звернувся із поданням, вважає типовими, мають значні розбіжності у їх фактичних

обставинах, що унеможливлює прийняття для них зразкового рішення.

5. Про відкриття провадження в зразковій справ Суд постановляє ухвалу, в якій зазначає: а) найменування, склад суду, номер справи; б) найменування та місцезнаходження відповідача; в) стислу інформацію щодо предмета та підстав зразкової справи; г) ознаки типової справи; д) дату, час та місце судового розгляду зразкової справи; є) стислу інформацію щодо правових наслідків судового рішення, ухваленого у зразковій справі; е) порядок одержання заінтересованими особами рішення у зразковій справі та порядок його оскарження.

Ухвала про відкриття провадження у зразковій справі публікується на офіційному веб-порталі судової влади України, а також в одному із загальнодержавних друкованих засобів масової інформації не пізніше ніж за 10 днів до дати судового засідання для її розгляду.З моменту такої публікації вважається, що всі заінтересовані особи належним чином повідомлені про розгляд зразкової справи.

6. Верховний Суд вирішує зразкові справи за правилами спрощеного позовного провадження.

7. У рішенні Суду, ухваленому за результатами розгляду зразкової справи, має бути додатково зазначено: а) ознаки типових справ; б) обставини зразкової справи, які обумовлюють типове застосуваннянорм матеріального права та порядок застосування таких норм; в) обставини, які можуть впливати на інше застосування норм матеріального права, ніж у зразковій справі.

8. Рішення Суду у зразковій справі може бути переглянуто Великою Палатою Верховного Суду за правилами перегляду рішень в апеляційному порядку.

Особливості провадження у типовій справі (ст. 291 КАС)

1. Типові справи вважать справами незначної складності, а тому їх розглядають за правилами спрощеного позовного провадження (частини 2 та 6 ст. 12 КАС, ч. 1 ст. 257 КАС).

2. Суд, який розглядає типову справу, має право зупинити провадження за клопотанням учасника справи або за власною

ініціативою у випадку, якщо Верховним Судом відкрито провадження у відповідній зразковій справі.

Провадження у типовій справі підлягає відновленню з дня набрання законної сили рішенням у відповідній зразковій справі.

3. При ухваленні рішення у типовій справі суд має враховувати правові висновки,викладеніВерховним Судом у рішенні за результатами розгляду відповідної зразкової справи.

4. На судове рішення у типовій справі може бути подана апеляційна скарга у порядку, визначеному КАС.

5. Рішення суду апеляційної інстанції за наслідками перегляду типової справи може бути оскаржено в касаційному порядку виключно з таких підстав: а) суд першої та (або) апеляційної інстанції при вирішенні типової справи не визнав її типовою та (або) не врахував правові висновки, викладені у рішенні за результатами розгляду зразкової справи; б) справа, в якій судом першої та (або) апеляційної інстанції ухвалено рішення з урахуванням правових висновків, викладених у рішенні за результатами розгляду зразкової справи, не відповідає ознакам типової справи.

Для прикладу

І. 3 травня 2018 р. Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду ухвалив *рішення у зразковій справі* про припинення виплати пенсії внутрішньо переміщеній особі[1]. Розгляду цієї справи передувало передбачене законом подання судді Донецького окружного адміністративного суду, яка разом із матеріалами справи, що потім була розглянута як зразкова, надіслала до Суду копії 26 типових справ. У своєму рішенні Суд зазначив, що на момент звернення судді із проханням розглянути згадану справу як зразкову у провадженні Донецького окружного адміністративного суду перебувало 226 справ, які за ознаками можна було визнати типовими.

У контексті цієї зразкової справи в якості *ознак типових справ* Суд визнав наступні: а) позивачами у цих справах є особи, які набули статусу внутрішньо переміщених та яким призначено

[1] Рішення Верховного Суду від 3 травня 2018 р., судова справа № 805/402/18-а. URL: http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/73869341.

пенсію згідно із Законом України «Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування»; б) відповідачами – територіальні органи Пенсійного фонду України, на пенсійному обліку яких перебувають позивачі; в) спори виникли з аналогічних підстав у відносинах, що врегульовано одними нормами права (у зв'язку із припиненням територіальними органами Пенсійного фонду України виплати пенсій внутрішньо переміщеним особам з підстав, які не передбачені пунктами 1, 3–5 ч. 1 ст. 49 згаданого вище Закону); г) позивачі заявили аналогічні позовні вимоги, які, як зазначив Суд у п. 113 рішення, висловлені по-різному, хоча є однаковими по суті: визнати неправомірними дії щодо припинення виплати пенсії та зобов'язати відповідача відновити виплату пенсії.

Правові висновки за результатами розгляду зазначеної адміністративної справи можна викласти наступним чином.

1. Нормативно-правовим актом, яким визначено підстави припинення пенсійних виплат, є Закон України «Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування». Інші нормативно-правові акти усфері правовідносин, врегульованих зазначеним Законом, можуть застосовуватися виключно за умови, якщо вони не суперечать цьому Закону.

Нормативно-правові акти Кабінету Міністрів України є підзаконними, а тому не можутьо бмежувати права громадян, які встановлено законами.

Умови, норми та порядокпенсійного забезпечення визначаються виключно законами про пенсійне забезпечення. Припинення пенсійних виплат (які є складовою порядку пенсійного забезпечення)не може регулюватися підзаконними актами.

2. Перелік підстав припинення виплати пенсії, визначений ч. 1 ст. 49 Закону України «Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування», є вичерпним та передбачає можливість припинення виплати пенсії з інших підстав лише увипадках, передбачених законом.

Цим Законом не передбачено такої підстави припинення абопризупинення виплати пенсії, як проведення верифікації за

списками Служби безпекиУкраїни з підстав перевірки місця фактичного проживання.

3. Виходячи з правової, соціальної природи пенсій право громадянина на одержанняпризначеної йому пенсії не може пов'язуватися з такою умовою, як постійне проживанняв Україні; держава відповідно до конституційних принципів зобов'язана гарантувати цеправо незалежно від того, де проживає особа, якій призначена пенсія, в Україні чи за їїмежами.

Такий підхід можна поширити не тільки на громадян, що виїхали на постійне місцепроживання до інших держав, а й на внутрішньо переміщених осіб, які мають постійнемісце проживання на непідконтрольній уряду України території.

Зауважимо також, що у п. 114 рішення Суд окремо відзначив, що його висновки *підлягають застосуванню* у справах, в яких позивачами є громадяни України зі статусом внутрішньо переміщених осіб, які отримують пенсію за Законом «Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування». Крім цього Суд вказав на те, що суди мають звертатися до даного рішення при розгляді типових справ, якщо відповідач не заперечує проти того, що позивач має право на отримання пенсії, однак для здійснення такого права останній повинен спромогтися на додаткові дії, вчинення яких, вочевидь, не є за законом обов'язковим.

У резолютивній частині даного зразкового рішення Суд заявив, що зазначений позов він задовольняє у повному обсязі. Однак формулювання цієї частини рішення не відповідають тим, що були використані позивачкою у висунутих нею вимогах. Так, вимоги позивачкибули наступні: а) визнати неправомірними дії управління Пенсійного фонду України щодо припинення з 1 квітня 2017 р. виплати їй пенсії, призначеної за віком; б) зобов'язати управління відновити виплату їй пенсії з урахуванням заборгованості, що виникла з 1 квітня 2017 р., шляхом перерахування коштів на поточний банківський рахунок; в) допустити негайне виконання рішення суду в частині виплати пенсії у межах суми стягнення за один місяць.

Верховний Суд: а) визнав протиправним та скасував розпорядження управління Пенсійного фонду України про припинення виплати пенсії; б) зобов'язав управління відновити виплату пенсії, що була призначена їй за віком, з 1 квітня 2017 р.; в) допустив негайне виконання рішення суду в частині виплати пенсії у межах суми стягнення за один місяць.

Відносно заміни «визнання неправомірним дії щодо припинення виплати пенсії» на «визнання протиправним і скасування розпорядження про припинення виплати пенсії» Суд надав свої пояснення. Так, у пунктах 104 та 105 рішення Суд зазначив, що на момент звернення до суду позивачці не було відомо про розпорядження суб'єкта владних повноважень щодо припинення виплати їй пенсії. Тому Суд, з'ясувавши, що прийняття цього розпорядження передувало діям з припинення виплати пенсії, з метою ефективного захисту прав позивачки прийняв за необхідне відновити її право на пенсійне забезпечення, порушене відповідачем, шляхом визнання розпорядження протиправним та його скасування. На додаток Суд, з тим, щоб засвідчити те, що він не вийшов за межі позовних вимог, констатував, що вимога про визнання неправомірним дії, за його позицією, охоплюється визнанням протиправним зазначеного розпорядження та його скасуванням.

Суд намагався пояснити заміну «зобов'язати управління відновити виплату пенсії з урахуванням заборгованості, що виникла з 1 квітня 2017 р., шляхом перерахування коштів на поточний банківський рахунок» на «зобов'язати управління відновити виплату пенсії з 1 квітня 2017 р.». В своєму рішенні він відзначив, що у судовому засіданні через пояснення відповідача та дослідження письмових доказів знайшов підтвердження той факт, що суб'єктом влади було припинено виплату пенсії; у той час як її нарахування не припинялось. Суд вказав також розмір щомісячних виплат, що були нараховані, та, очевидно, акумульовані на певних рахунках. Разом з тим, він не визначив загальну суму заборгованості, що виникла внаслідок припинення виплати пенсії, не окреслив порядок її погашення. Суд обмежився наведеним вище формулюванням: зобов'язати управління

відновити виплату пенсії, що була призначена їй за віком, з 1 квітня 2017 р.

ІІ. З урахуванням правового висновку, викладеного у наведеному рішенні в зразковій справі, Донецьким окружним адміністративним судом 4 березня 2019 р. постановлено рішення в справі про протиправність припинення виплати пенсії внутрішньо переміщеній особі і зобов'язання поновити її нарахування і виплату. На початку зазначеного рішення суд вказав, що справа, яка розглядається, відповідає ознакам типовості, що викладені у рішенні Верховного Суду від 3 травня 2018 р.

Зі змісту рішення Донецького окружного адміністративного суду випливає, що справу розглянуто за правилами спрощеного позовного провадження без проведення судового засідання. Позовні вимоги задоволено частково: а) визнанопротиправними дії відповідача щодо невиплати пенсії позивачу; б) зобов'язано відповідача поновити виплату пенсії. В частині поновлення нарахування пенсії – відмовлено, оскільки судом встановлено, що нарахування пенсії позивачеві не припинялося[1].

Інший суд – Харківський окружний адміністративний – так само вирішує справи про поновлення виплати пенсії внутрішньо переміщеним особам, зважаючи на правові висновки,викладені у рішенні Верховного Суду від 3 травня 2018 р. Однак примітно, що у своїх рішення суд не відзначує, що розглядувані ним справи є типовими. Останнє призводить до того, що: а) звернення до правил спрощеного позовного провадження суд обґрунтовує посиланням на п. 2 ч. 1 ст. 263 КАС; б) у разі касаційного оскарження судового рішення підлягають застосуванню «фільтри» для звернення зі скаргою, визначені у п. 2 ч. 5 ст. 328 КАС, замість тих, що встановлено ч. 5 ст. 291 КАС. Крім цього, Харківський окружний адміністративний суд пропонує такі формулювання резолютивної частини рішень, які значно

[1] Рішення Донецького окружного адміністративного суду від 4 березня 2019 р.,судова справа№ 200/1374/19-а. URL: http://reyestr.court.gov.ua/Review/80258503.

відрізняються від тих, що, викладеніВерховним Судом у рішенні за результатами розгляду згаданої вище зразкової справи[1].

Пожидаєва Марія
к. ю. н., доцент,
доцент кафедри фінансового права
Навчально-наукового інституту
«Юридичний інститут Державного
вищого навчального закладу
«Київський національний
економічний університет імені
Вадима Гетьмана»
Київ, Україна

РОЛЬ СУДОВОЇ ПРАКТИКИ У ЗДІЙСНЕННІ ЗАХИСТУ ПРАВ КОРИСТУВАЧІВ ПЛАТІЖНИХ СИСТЕМ

Аналізується правова позиція Верховного Суду щодо розмежування відповідальності між банками як учасниками платіжних систем та їх користувачами під час здійснення переказу коштів. Узагальнена та визначена роль судової практики, спрямованої на захист прав користувачів платіжних систем, за двома основними напрямами: 1) у зв'язку з несанкціонованим використанням платіжних карток та/або неналежними трансакціями шляхом списання/зняття коштів третіми особами з рахунків держателів цих карток без дозволу чи відома останніх; 2) у зв'язку з несвоєчасним перерахуванням або

[1] Див., напр.: рішення Харківського окружного адміністративного суду від 28 лютого 2019 р., судова справа № 520/768/19. URL: http://reyestr.court.gov.ua/Review/80163181; рішення Харківського окружного адміністративного суду від13 березня 2019 р.,судова справа № 520/1165/19. URL: http://reyestr.court.gov.ua/Review/80407211; рішення Харківського окружного адміністративного суду від22 квітня 2019 р., судова справа № 520/2563/19. URL: http://reyestr.court.gov.ua/Review/81396490; рішення Харківського окружного адміністративного суду від6 травня 2019 р., судова справа № 520/2498/19.URL: http://reyestr.court.gov.ua/Review/81531887.

не в повному обсязі податків, зборів та інших платежів до бюджетів та позабюджетних цільових фондів. Правові спори, які виникають під час переказу коштів та розв'язуються у судовому порядку, розглядаються через конвергенцію публічного та приватного інтересів у цій сфері.

Ключові слова*:* користувачі платіжних систем, банки, захист прав, переказ коштів, Верховний Суд, судова практика.

У сучасних умовах застосування національного платіжного законодавства через наявність у ньому окремих прогалин та колізій виникає ряд спірних питань, пов'язаних із забезпеченням належної реалізації користувачами тієї чи іншої платіжної системи (в Україні користувачі переважно є клієнтами банків) своїх прав щодо переказу коштів. Розв'язання таких питань спрямовано переважно на розмежування відповідальності між банками як учасниками платіжних систем та їх користувачами під час здійснення переказу коштів. Це є одним з принципів функціонування платіжних систем, згідно з яким провайдери платіжних послуг (в Україні – це банки) не покладають повну (безумовну) відповідальність на користувача за спірні операції з використанням платіжних карток, а також банки несуть відповідальність за невиконання або неналежне виконання платіжного доручення користувача (клієнта банку) за умови наявностів останнього достатнього грошового залишку на день платежу та відповідальності цього користувача за відповідність інформації, зазначеної ним у платіжному дорученні.

Ефективність гарантій здійснення захисту прав та законних інтересів користувачів платіжних систем залежить як від організації державного регулювання діяльності платіжних систем, так і від процесуальної можливості захиступрав користувачів у судовому порядку. Судовий захист прав користувачів платіжних систем забезпечується через систему правосуддя: шляхом безпосереднього звернення користувачів до судів загальної або адміністративної юрисдикцій з позовами про захист своїх прав та законних інтересів у приватно- або публічно-правових спорах. У даному випадку юрисдикція суду щодо

розгляду спірних правовідносин у сфері переказу коштів залежить від їх правової природи (приватний чи публічний спір).

Так, відповідно до п. 32.8. ст. 32 та п. 36.4 ст. 36 Закону України «Про платіжні системи та переказ коштів в Україні» спори, пов'язані із здійсненням банками переказу, а також спори між будь-яким учасником платіжної системи та ініціатором платежу розглядаються у судовому порядку.[1]З одного боку, у конкретних випадках – це приватно-правові спори, які виникають між клієнтами та банками у зв'язку з несанкціонованим використанням платіжних карток та/або неналежними трансакціями шляхом списання/зняття коштів третіми особами з рахунків держателів цих карток без дозволучивідома останніх. З іншого боку, правовідносини, які виникають під час переказу коштів регулюються, у першу чергу, державою шляхом встановлення певних правил і порядку проведення платежів та здійснення нагляду (оверсайта) Національним банком України (далі – НБУ)з метою захисту інтересів користувачів платіжних систем, а вже потім – договорами, укладеними між суб'єктами переказу коштів з урахуванням вимог законодавства України. Також слід зауважити, що регламентація механізму здійснення переказу коштів, незалежно від правової природи зобов'язань, завжди має фінансово-правову природу з урахуванням публічного інтересу. На жаль, чинне регулювання цієї сфери не є досконалим, у зв'язку з чим виникають приватно- та публічно-правові спори. Тому виникає потреба розглянути ці спори через конвергенцію публічного і приватного інтересів у сфері переказу коштів.

Судова практика свідчить про те, що існує чимало випадків зняття коштів з платіжної картки держателя без його відома третіми особами.Незаконне заволодіння коштами з рахунків користувачів платіжних карток кваліфікуються як крадіжка або шахрайство.Та правильність кваліфікації незаконних дій за Кримінальним кодексом України не є предметом даного

[1]Про платіжні системи та переказ коштів в Україні: Закон України від 05.04.2001 зі змінами. *Відомості* Верховної Ради України.2001. № 29. Ст. 137. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2346-14

дослідження. Не меншої уваги потребує з'ясування правового розмежування відповідальності між банками та держателями платіжних карток за неналежний переказ коштів.

Згідно з п. 8 розділу ІІ постанови Правління НБУ «Про затвердження Положення про порядок емісії електронних платіжних засобів і здійснення операцій з їх використанням» умови договору не мають містити вимогу про безумовну відповідальність користувача електронного платіжного засобу за неналежний переказ.[1] Але користувач буде нести відповідальність, якщо доведено, що його дії чи бездіяльність, у тому числі недбалість, призвели до втрати електронного платіжного засобу користувача, розголошення ПІН-коду або іншої інформації, яка дає змогу сторонній особі ініціювати платіжну операцію. Так, суб'єкт (банк чи користувач), на який у зазначеній ситуації покладаються ризики збитків від здійснення незаконних операцій та відповідальність за неналежний платіж, визначається моментомповідомленнякористувачем банку щодо втратиплатіжної картки за неналежнимиопераціями.

Зокрема, п. 6 розділу VI зазначеної вище Постанови передбачено, що до моменту повідомлення банку про таку втрату ризик збитків від здійснення операцій несе користувач,а з часу повідомлення– банк. Втратою електронного платіжного засобу є неможливість здійснення користувачем контролю (володіння) за електронним платіжним засобом, неправомірне заволодіння та/або використання електронного платіжного засобу чи його реквізитів (див. п. 6 розділу VI Постанови).

Відповідно до п. 5 розділу VI Постанови користувач зобов'язаний контролювати рух коштів за своїм рахунком та повідомляти емітента про операції, які не

1Про затвердження Положення про порядок емісії електронних платіжних засобів і здійснення операцій з їх використанням: постанова Правління НБУ від 05.11.2014 № 705. Офіційний вісник України.2014. № 99. Ст. 2918. С. 285. URL:https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0705500-14. Про внесення змін до деяких нормативно-правових актів НБУ: постанова Правління НБУ від 06.09.2016 № 382. Офіційний вісник України.2016. № 76. Ст. 2549. С 34. URL:https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0382500-16#n20

виконувалисякористувачем. У той же час, НБУ зобов'язує користувача після виявлення факту втрати електронного платіжного засобу та/або платіжних операцій, які він не виконував, негайно повідомити банк або визначену ним юридичну особу в спосіб, передбачений договором. А після на дходження повідомлення та/або заяви про втрату електронного платіжного засобу та/або платіжні операції, які не виконувалися користувачем, емітент (банк) зобов'язаний негайно зупинити здійснення операцій з використанням цього електронного платіжного засобу (див. п. 7, п. 8 розділу VI Постанови). У даній нормі неоднозначно розуміється оціночне поняття «негайно», яке, на жаль, не уточнюється і внутрішніми правилами банків. Тому постає питання щодо розмежування між користувачем та банкомризику збитків, які можуть виникнути у період часу між повідомленням клієнта та блокуванням платіжного інструмента у разі, якщо банк не заблокує йогосвоєчасно.

Проте, як правило, несанкціоноване списання грошових коштів з рахунку держателя платіжної картки відбувається до моменту повідомлення ним банку щодо неправомірного заволодіння та/або використання даного електронного платіжного засобу чи його реквізитів. У зв'язку з цим виникає приватно-правовий спір між держателем платіжної картки (клієнтом банку) та банком щодо розподілу між ними ризику збитків та відповідальності за неналежні платежі. Іншими словами, у випадку відсутності вини користувачау замовленні спірної трансакції банк не поспішає відшкодовувати кошти, списаніз рахунку на підставі цієї неавторизованої ним трансакції, та компенсувати збитки. Водночас існують перспективи розв'язанняпевних спірних ситуацій та доведення відповідних фактів у суді, які спрямовані на захист прав користувачів платіжних систем. І це підтверджується рішеннями Верховного Суду у складі колегій суддів Касаційного цивільного суду (далі – ВС/КЦС) в цій сфері (наприклад, ВС/КЦС, справа № 202/10128/14-ц, 23.01.2018; ВС/КЦС, справа №198/68/17,

14.03.2018; ВС/КЦС, справа № 691/699/16-ц, 20.06.2018; ВС/КЦС, справа № 754/11784/15-ц, 15.05.2019тощо).1

У цих справах ВС дотримується справедливої правової позиції, згідно з якою банк зобов'язаний довести вину клієнта щодо сприяння безпідставному списанню грошових коштів банком з його рахунка внаслідок незаконних дій шахрая. У разі неможливості банку довести у судовому порядкувину клієнта (наприклад, недбалість клієнта), яка призвела до втрати коштів, суд вважає, що шахрайство або крадіжка автоматично сталася з вини банку. Для обґрунтування своєї позиції ВС у своїх рішеннях посилається на відповідні норми чинної постанови Правління НБУ «Про затвердження Положення про порядок емісії електронних платіжних засобів і здійснення операцій з їх використанням».

Отже, якщо банк не може надати беззаперечні докази та документально підтвердити, щоклієнт сприяв своїми діями чи бездіяльністю втраті електронного платіжного засобу, незаконного використання ПІНу або іншої інформації, що надає можливість стороннім особам ініціювати несанкціоновані платіжні операції (наприклад, передача платіжної картки або розголошення ПІНу картки чи CVV з обороту карткитретій особі тощо), то ризик збитків від незаконних дій шахраїв покладається на банк, який зобов'язаний сплатити клієнту кошти, зняті під час неналежної операції. Та для здійснення банком такого відшкодування коштів клієнт повинен був невідкладноповідомитибанк про неналежні платіжніоперації, які ним не виконувались. Після виявлення помилки банк негайно відновлює залишок коштів на рахунку до того стану, у якому він був перед виконанням цих операцій (див. п. 8 розділу VI Постанови).

---

[1]Постанова ВС/КЦС,справа № 202/10128/14-ц, 23.01.2018. URL: http://reyestr.court.gov.ua/Review/71807586.Постанова ВС/КЦС,справа №198/68/17, 14.03.2018. URL: http://reyestr.court.gov.ua/Review/73500514. Постанова ВС/КЦС,справа № 691/699/16-ц, 20.06.2018. URL: http://reyestr.court.gov.ua/Review/74963673.Постанова ВС/КЦС,справа № 754/11784/15-ц, 15.05.2019. URL: http://reyestr.court.gov.ua/Review/81877127.

Згідно з п. 9 розділу VI Постанови користувач не несе відповідальності за неправомірне зняття грошей з його платіжної картки, якщо це відбулось без фізичного пред'явлення користувачем та/або електронної ідентифікації самої платіжної картки таїї користувача. Це загальновизнаний принцип "card-not-presenttransaction" (операції без наявності карти) при здійсненні онлайн-платежів закріплено у п. 72 Директиви ЄС 2015/2366 про платіжні послуги на внутрішньому ринку (PSD 2).[1] Враховуючи дане положення, слід пояснити, що лише у контексті дистанційних трансакцій, здійснених за допомогою мережі Інтернет та мобільного зв'язку, НБУ покладає ризик збитків від незаконно здійснених операцій на банк (емітента), за винятком ситуації, коли користувач діяв з умислом або недбалістю.

Проте, ВС/КЦС у справі 550/732/16-ц від 31.01.2018 [2] займає протилежну від попередньої правову позицію, покладаючи вже не на банк, а на його клієнта обов'язок доказування таких фактів, як переказ коштів з платіжної карткибув здійснений третіми особами внаслідок шахрайських дій та відсутність дій з боку клієнта банку, які сприяли зняттю коштів іншими особами. На жаль, ВС не взяв до уваги розвиток технологій шахрайства з картками з магнітною стрічкою через банкомати, різні платіжні термінали. Виходячи зі змісту даного рішення ВС/КЦС можна тільки зрозуміти, що це була кредитна платіжна картка та на момент списання коштів місце знаходження клієнта банку разом зі своєю карткою було тим самим, де і проводилась платіжна операція. Також не можна з'ясувати, чи надав банк беззаперечний доказ підтвердження самого факту повідомлення клієнтом банку третій особі (шахраю) номеру кредитної картки з метою отримання грошового переказу на неї, а потім після використання

1Directive (EU) 2015/2366 oftheEuropeanParliamentandoftheCouncilof 25 November 2015 on payment services in the internal market, amending Directives 2002/65/EC, 2009/110/EC and 2013/36/EU andRegulation (EU) № 1093/2010, andrepealing Directive 2007/64/EC. URL: http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:32015L2366.

2Постанова ВС/КЦС, справа 550/732/16-ц, 31.01.2018. URL: http://reyestr.court.gov.ua/Review/71952970.

цієї кредитної картки в банкоматі шляхом її авторизації за допомогою свого ПІН-коду, що зумовило несанкціонований переказ коштів третій особі.

На противагу цій неоднозначно доведеній правовій позиції ВС Апеляційний суд Миколаївської області у складі колегії суддів судової палати в цивільних справах у справі № 487/5303/16-ц від 04.06.2018 приймає рішення на користь користувача кредитної картки. Оскільки банк не довів наявності обставин, які безспірно доводять, що користувач своїми діями чи бездіяльністю сприяв втраті, незаконному використанню ПІН-коду або іншої інформації, яка дає змогу ініціювати платіжні операції.[1] У даному випадку на момент несанкціонованого зняття/списання коштів місце знаходженням клієнта банку разом зі своєю карткою був Миколаїв, а проводилась платіжна операція в Москві без розпорядження цього клієнта.

З огляду на окремі протилежні позиції ВС та деякі суперечливі рішення у судовій практиці щодо розмежування відповідальності між банками та користувачами платіжних карток за неналежний переказ коштів можна констатувати лише про формування певних позитивних тенденцій становлення сталої та єдиної судової практики у цій сфері. Це обумовлено тим, що на рівні законодавства розподіл збитків від несанкціоновано здійснених трансакцій залишається неоднозначно врегульованим у ситуації, коли користувач не здійснювавопераційю, але його платіжну картку було скомпрометовано без його вини. За відсутністю вини обох сторін така ситуація є несправедливою, як для банку, так і для його клієнта. Отже, усунення існуючих суперечностей у судовій практиці з зазначеного питання є можливим за допомогою невідкладного удосконалення законодавства у платіжній сфері.

Так, НБУ, маючи намір посилити захист прав користувачів платіжних карток, запропонував встановити ряд додаткових вимог щодо випадків оскарження клієнтом переказів коштів, які

1Постанова Апеляційного суду Миколаївськоїобласті у складі колегіїсуддівсудовоїпалати в цивільних справах, справа № 487/5303/16-ц, 04.06.2018. URL: https://youcontrol.com.ua/ru/catalog/court-document/74459687/

ним не здійснювалися, у своєму проєкті постанови шляхом унесення змін до Положення про порядок емісії електронних платіжних засобів і здійснення операцій з їх використанням. З урахуванням міжнародної та європейської практик надання платіжних послуг НБУ планує передбачити, що користувач буде нести всі збитки, пов'язані з переказами, що ним оскаржуються (у тому числі – витрати емітента на встановлення ініціатора та правомірності переказу) у разі, якщо банком (провайдером платіжних послуг) було доведено, що дії чи бездіяльність користувача призвели до втрати, незаконного використання ПІНу або іншої інформації, яка дає змогу ініціювати платіжні операції (див. пп. 5.3 п. 5 проєкту Постанови).[1] Таким чином, державний регулятор має намір законодавчо закріпити саме за банком обов'язок доказування вини користувача платіжної картки у сприянні останнім несанкціонованому зняттю коштів.

Певного розгляду потребує питання невиконання або неналежного виконання банками платіжного доручення клієнта щодо переказу коштів до бюджету. У зв'язку з цим відбувається несвоєчасне зарахування сум податкових платежів на єдиний казначейський рахунок, за що податкові органи застосовуютьсаме до платників податків штрафні санкції та нараховують пеню незалежно з чиєї вини відбулося неповне внесення чи невнесення податків/зборів/єдиного соціального внеску до відповідних бюджетів чи позабюджетних цільових фондів. Тому виникають публічно-правові спори між податковими органами та платниками податків, що є предметом адміністративних справ у сфері неналежної сплати та несвоєчасного перерахування податкових платежів до бюджетів та розгялду судами адміністративної юрисдикції.

На жаль, податкові органи не розмежовують такі поняття, як «сплата податку» та «зарахування податку», а також не враховують багатостадійний процес сплати та переказу коштів до бюджету. У зв'язку з цим Державна фіскальна служба України

[1]Про внесення змін до деяких нормативно-правових актів Національного банку України: проєкт постанови Правління НБУ.URL: https://bank.gov.ua/doccatalog/document?id=94662140

(далі – ДФС України), використовуючи норми ч. 5 ст. 45 і ч. 5 ст. 78 Бюджетного кодексу України, займає несправедливу позицію, згідно з якою податкове зобов'язання вважається виконаним тільки з моменту зарахування сплаченої суми на єдиний казначейський рахунок.[1] У даному випадку вдалою є пропозиція вчених М. П. Кучерявенка та Є. М. Смичка щодо розмежування у складі відносин, які виникають при виконанні податкового обов'язку, двох конструкцій: а) відносини щодо сплати податків та зборів та момент виконання податкового обов'язку щодо цього; б) відносини щодо руху коштів від платників податків та зборів в рахунок їх податкового зобов'язання та надходження їх на відповідні казначейські рахунки бюджетів.[2]

Розглядаючи правовідносини щодо переказу коштів, які є складовою грошового обігу, слід виділити, що згідно з п. 8.1 ст. 8, п. 22.4 ст. 22 Закону України «Про платіжні системи та переказ коштів в Україні» конституційний обов'язок платника зі сплати податкових платежів слід вважати виконаним з дати подання до обслуговуючого банку платіжного доручення на переказдо бюджету грошових коштів з банківського рахунку платника за наявності в нього достатнього грошового залишку на день платежу .Водночас потрібно зауважити, що у переказі та зарахуванні таких сум на єдиний казначейський рахунок платник уже безпосередньої участі не бере. Тому після прийняття банком розрахункового документа (платіжного доручення) на виконання платник не несе відповідальності за дії банку, який здійснює переказ коштів. При цьому банки забезпечують фіксування дати прийняття розрахункового документа на виконання.

Своєрідною недосконалою нормою у врегулюванні визначення дати сплати єдиного соціального внеску (дати

[1]Податок вважають сплаченим з дня зарахування на єдиний казначейський рахунок: лист Державної фіскальної служби України від 13.08.2014 р. № 1128/5/99-99-20-03-01-16. *Податки та бухгалтерський облік*. 2014. № 94. С. 5.

[2]Кучерявенко М. П., Смичок Є. М. Процедурне регулювання виконання податкового обов'язку: проблемні аспекти при вирішенні судових спорів. ІІ Міжнароднанауково-практична конференція: Судовий розглядподаткових і митнихспорів: проблеми, виклики, пріоритети (м. Київ, 4-5 липня 2019 року): Збірникматеріалів. Київ, 2019. С. 140-141.

виконання податкового обов'язку) можна вважати ч. 10 ст. 9 Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування»[1], згідно з якою законодавець називає такою датою: або день списання коштів з рахунка платника у разі сплати єдиного внеску безготівкою, або день прийняття до виконання банком або іншою установою – членом платіжної системи документа на переказ готівки разом із сумою коштів у готівковій формі. Проте, у даному випадку використання терміну «день списання коштів з рахунка» не є коректним та протирічить нормам п. 22.4 ст. 22 спеціального Закону України «Про платіжні системи та переказ коштів в Україні». Тому що у процесі виконання податкового обов'язку слід виділити таку останню завершальну стадію для платника податків, як ініціювання ним переказу коштів до бюджету за допомогою платіжного доручення. Дана стадія є завершеною для клієнта банку як платника податків –з дати надходження розрахункового документа на виконання до його обслуговуючого банку незалежно від форми розрахунків (готівкова чи безготівкова). А вже саме для банку платника відносини з переказу коштів припиняються з дати списання даною фінансовою установою коштів з рахунка платника та з кореспондентського рахунка банку платника в разі обслуговування отримувача в іншому банку (наприклад, рахунки фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування, ДФС України, рахунки для зарахування доходів державного та місцевих бюджетів відкриті на балансі Державної казначейської служби України та нею обслуговуються). Отже, правовідносини у сфері переказу коштів регулюються спеціальним законом. Тому ч. 10 ст. 9 Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» потрібно привести у відповідність до п.

[1]Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України від 08.07.2010. Відомості Верховної Ради України. 2011. № 2, № 2-3. Ст. 11. С. 34. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17

22.4 ст. 22 Закону України «Про платіжні системи та переказ коштів в Україні».

На відміну від недоречної конкретизації на рівні закону самої дати сплати єдиного соціального внеску у п. 38.1 ст. 38 Податкового кодексу України міститься норма відсильного характерудо інших узагальнюючих статей цього Кодексу щодо строків сплати різних податків, але, на жаль, без урахування спеціальних норм процедури переказу коштів.

Таким чином, за наявності в платника відповідних доказів, що підтвердять виконання всіх передбачених законодавством умов для визнання його добросовісним платником, обов'язок зі сплати відповідної суми податкового зобов'язання слід визнати виконаним, незалежно від фактичного зарахування платежу до бюджетної системи України та/або позабюджетних цільових фондів. Такої справедливої правової позиції дотримується у своїх рішеннях Верховний Суд у складі колегій суддів Касаційного адміністративного суду (далі – ВС/КАС) щодо питання відсутності відповідальності платника за дії банківських установ, а також учасників подальшого перерахування податкових платежів (наприклад, справа №803/1054/17 від 28.08.2018, справа № 823/1985/17 від 07.09.2018, справа № 806/68/16 від 19.02.2019).[1]

Відповідно до ч. 5 ст. 13 Закону України «Про судоустрій і статус суддів» від 02.06.2016 висновки щодо застосування норм права, викладені у постановах ВС, є обов'язковими для всіх суб'єктів владних повноважень, які застосовують у своїй діяльності нормативно-правовий акт, що містить відповідну норму права. Але щодо наявності податкового боргуу платника податків, який виник з вини банку через порушення останнім строків зарахування податків і зборів до бюджетів у зв'язку із збоями в його роботі (наприклад, введення тимчасової

1Постанова ВС/КАС,справа № 803/1054/17, 28.08.2018. URL: http://reyestr.court.gov.ua/Review/76307127. Постанова ВС/КАС,справа№ 823/1985/17, 07.09.2018. URL:http://reyestr.court.gov.ua/Review/76307055. Постанова ВС/КАС,справа № 806/68/16, 19.02.2019. URL:http://reyestr.court.gov.ua/Review/79957722.

адміністрації банку), податкові органи продовжують займати свою позицію, яка протирічить правовим висновкам ВС, які наведені вище. ДФС України вважає, що такий борг залишається за платником податків і підлягає перерахуванню ним до бюджету.[1] Цей державний орган зазначає, що незважаючи на причину несплати податкових зобов'язань, зокрема, у разі порушення банком строків виконання або невиконання доручень клієнтів на переказ коштів, платник податків не звільняється від обов'язку сплатити основну суму податкового зобов'язання або податкового боргу, а податковий орган, відповідно, від стягнення такого податкового боргу та/або від зарахування платежів, здійснених через установи інших банків.

У той же час, слід враховувати, що відповідно до п. 22.9 і п. 22.10 ст. 22, п. 27.2 ст. 27 Закону України «Про платіжні системи та переказ коштів в Україні», внутрішніх актів банку, укладених договорів між клієнтами та банком останній не відповідає за невиконання доручення клієнта у разі неправильного зазначення або несвоєчасного повідомлення про зміну реквізитів одержувача, а також за відсутності коштів на картці/рахунку клієнта. Тому відсутність на рахунку клієнта коштів, достатніх для виконання платіжного доручення, є підставою для його невиконання банком. Відповідно, у такому випадку неперерахування податку не є наслідком винних дій банку, а тому відповідальність за своєчасність та повноту його сплати покладається на платника податків, який ініціював відповідний грошовий переказ. Таку правильну правову позицію зайняв ВС/КАС у своїй постанові з розгляду справи № 808/9458/14від 07.02.2018.[2]

На підставі проведеного аналізу рішень ВС/КАС щодо невиконання або неналежного виконання банками платіжних доручень користувачів (клієнтів банків) на переказ коштів до

1Про порушення строків зарахування податків і зборів до бюджетів: лист Державної фіскальної служби України від 24.01.2017 р. № 1575/7/99-99-12-03. URL: http://kr.sfs.gov.ua/media-ark/news-ark/284145.html

2Постанова ВС/КАС,справа № 808/9458/14, 07.02.2018. URL: http://reyestr.court.gov.ua/Review/72089383

бюджетівможна підсумувати, що грошове зобов'язання зі сплати податкового платежу вважається належним чином виконаним з боку платника після одержання платіжного доручення банком за умови наявності у цього платника достатнього грошового залишку на день платежу. Тому платник податків не несе відповідальності за дії банку та звільняється від відповідальності за несвоєчасне перерахування або не в повному обсязі податків, зборів та інших платежів до бюджетів та позабюджетних цільових фондів, включаючи нараховані штрафні санкції та/або пеню. Отже, правова позиція ВС із цього питання дещо компенсує колізії правового регулювання багатостадійного процесу виконання податкового обов'язку. Варто наголосити, що ВС у своїх рішеннях висловлює слушну правову позицію щодо правильного правозастосування відповідальності за несвоєчасне перерахування або не в повному обсязі податкових платежів до банків, а не їх клієнтів як платників податків, орієнтуючи у такий спосіб судову практику на однакове застосування норм права.

Підсумовуючи все викладене вище, можна зробити узагальнюючий висновок, що судові рішення повинні бути спрямовані на захист прав користувачів платіжних систем, якщо в їх діях відсутні обман або груба недбалість. При цьому роль судової практики полягає у тому, що вона сприяє виявленню прогалин та колізій у законодавстві та водночас може створювати основу для його вдосконалення і розвитку. У той же часокремі правові позиції ВС не вирізняються належною аргументованістю, тим самим підсилюючи існуючі правові суперечності у сфері здійснення платежів. Тому в сучасних умовах становлення єдиної судової практики з питань захисту прав користувачів платіжних систем позитивні рішення ВС, які врегульовують спірні правовідносини щодо переказу коштів, пропонується вважати прикладом для правозастосування.

Покатаєва Ольга
Перший проректор
Класичного приватного
університету, д.ю.н. ,професор

ПРАВОВІ ПІДСТАВИ ТА НАСЛІДКИ НЕ ДОПУСКУ КОНТРОЛЮЮЧИХ ОРГАНІВ ДЛЯ ПРОВЕДЕННЯ ПОДАТКОВОЇ ПЕРЕВІРКИ

Відповідно до пп. 19-1.1.1, п. 19.1, ст. 19 ПК України, до функцій контролюючих органів належать – проведення перевірки платників податків, під час якої вони мають права доступу до територій, приміщень та іншого майна, що використовуються для провадження господарської діяльності та/або є об'єктами оподаткування (за виключенням житла громадян) [1].

В свою чергу, платник податків зобов'язаний допускати посадових осіб контролюючого органу під час проведення ними перевірок до обстеження таких приміщень, а також для проведення перевірок з питань обчислення і сплати податків та зборів (пп. 16.1.13, п. 16.1, ст. 16 ПК України).

Ст. 81 ПК України визначає правові підстави допуску посадових осіб контролюючих органів до проведення документальних виїзних та фактичних перевірок, зокрема обов'язковість пред'явлення (надсилання) платникові податків:

направлення на проведення перевірки, в якому мають бути зазначені дата видачі, найменування контролюючого органу, реквізити наказу про проведення відповідної перевірки, найменування та реквізити суб'єкта або об'єкта перевірки, мета, вид, підстави, дата початку та тривалість її проведення, посада та прізвище посадової особи, яка її проводитиме;

копії наказу про проведення перевірки, оформленого належним чином (за наявності вище наведених реквізитів та обставин її проведення);

службового посвідчення осіб, які зазначені в направленні на проведення перевірки [1].

Правовими підставами недопущення посадових (службових) осіб контролюючого органу до проведення документальної виїзної або фактичної перевірки – є непред'явлення або не надіслання платникові податків вище наведених документів або їх пред'явлення з порушенням вимог щодо їх оформлення (про що свідчить зміст п.81.1, ст. 81 ПК України).

Так, у Постанові Верховного Суду України у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду від 11 вересня 2018 р. в рамках справи № 826/14478/17, стосовно правових наслідків неналежного оформлення наказу про проведення податкової перевірки за відсутності вказаного періоду діяльності позивача, який буде перевірятися, – міститься висновок щодо неправомірності здійснення податкової перевірки, посилаючись на зміст абз. 3, п. 81.1, ст. 81 ПК України [2]. Отже, можна зробити висновок, що порушення вимог оформлення направлення на проведення перевірки, або наказу про її проведення (зокрема відсутність будь-яких обов'язкових відомостей, що мають в них міститися відповідно до змісту п. 81.1, ст. 81 ПК України – є підставою для відмови платником податків у допуску контролюючих органів.

Обов'язковим реквізитом, що має міститися у направленні на проведення перевірки та у копії наказу про її проведення – є зазначення підстав, за яких вона має проводитися, чіткий перелік яких міститься у п. 78.1. ст. 78 ПК України. Верховний Суд України у своїй Постанові від 22 січня 2019 р. № 820/5124/16, підкреслює обов'язковість дотримання цих вимог контролюючим органом, вказуючи на те, що Наказ контролюючого органу, який не містить підстав для проведення перевірки, обов'язковість зазначення яких передбачено підпунктами 78.1.1, 78.1.4 п. 78.1 ст. 78 ПК України, – свідчить про порушення порядку призначення перевірки та прийняття наказу [3]. Отже, у разі відсутності чітко визначених підстав для проведення документальної виїзної або фактичної перевірки у

платника виникають підстави для відмови у допуску контролюючих органів для її проведення.

Стосовно службового посвідчення, слід зазначити, що порядок його оформлення, видачі, здачі, облік бланків та посвідчень, оформлення знищення, та втрати регулюється Наказом ДФС України від 23.10.2014 №207 „Про службові посвідчення працівників органів Державної фіскальної служби". Відповідно до Наказу у посвідчення має бути вмонтований безконтактний чіп з унікальним номером (кодом), який забезпечує можливість ідентифікації власника посвідчення, зразки посвідчень повинні мати серію (залежно від групи територіальних органів), встановлену для кожної групи, і порядковий номер. У посвідченні обов'язково зазначаються прізвище, ім'я та по батькові працівника, посада, спеціальне звання, дати видачі та закінчення терміну дії посвідчення [4].

Винятковими умовами для проведення фактичної перевірки – є обов'язкова наявність двох або більше посадових осіб контролюючого органу для початку проведення такої перевірки та обов'язкова присутність посадових осіб суб'єкта господарювання або його представника чи особи, що фактично здійснює розрахункові операції (п.80.7, ст. 80 ПК України [1]). Тобто, можна вважати підставами для відмови у допуску контролюючих органів для проведення фактичної перевірки – невідповідність кількості посадових осіб контролюючого органу (тобто, у кількості однієї особи), або ж відсутність посадової особи суб'єкта господарювання чи особи, що здійснює розрахункові операції.

Правовими підставами проведення документальних планових перевірок, є:

обов'язкова її наявність у плані-графіку проведення планових документальних перевірок, який має бути оприлюднений на офіційному веб-сайті центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову та митну політику, до 25 грудня року, що передує року, в якому будуть проводитися такі перевірки;

обов’язковість попередження платника податків (не пізніше ніж за 10 календарних днів до дня проведення перевірки) шляхом вручення під розписку або надсилання рекомендованим листом з повідомленням про вручення копії наказу про проведення такої перевірки та письмового повідомлення із зазначенням дати початку її проведення [1].

Під час складання плану-графіку необхідно враховувати вимоги п. 102.1, ст. 102 ПК України стосовно наданого права контролюючим органам здійснювати перевірку та самостійно визначати суму грошових зобов’язань платника податків не пізніше закінчення 1095 дня, що настає за останнім днем граничного строку подання податкової декларації та/або граничного строку сплати грошових зобов’язань, нарахованих контролюючим органом [5]. У протилежному випадку – платник податків вважається вільним від такого грошового зобов’язання та нарахованої пені, а спір стосовно декларації не підлягає розгляду в адміністративному або судовому порядку.

До плану-графіка в першу чергу включаються платники податків, які за результатами господарської діяльності мають найбільші ризики несплати до бюджету податків та зборів, обов'язкових платежів (п.77.2, ст. 77 ПК України [1]).

Виявлення порушень під час складання плану-графіку проведення планової податкової перевірки ставить під сумнів законність такої перевірки. Ця думка підтверджується й судовою практикою. Так, у Постанові Верховного Суду України у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду від 23.01.2018 р. К/9901/1709/17 у справі № 813/1946/17 зазначено, що порушення строків складання плану - графіку податкових перевірок, не надання інформації з приводу процедури та підстав включення позивача до плану - графіку, та відсутність належної інформації щодо особи яка його затвердила – є підставою вважати неправомірним включення суб’єкта господарювання до такого плану [6], що в свою чергу – може бути підставою для не допуску контролюючого органу до проведення планової документальної перевірки.

Дуже часто виникає питання, щодо правомірності не допуску посадових осіб контролюючих органів у разі недотримання 10-денного терміну щодо повідомлення платника податків про початок такої перевірки.

Аналізуючи норму п.77.4, ст. 77 ПК України можна сказати, що несвоєчасне повідомлення про проведення планової документальної перевірки може бути підставою для не допуску контролюючих органів. Проте, зміст пункту вказує на ймовірність несвоєчасного отримання платником податку копії наказу, бо законодавець закріплює право контролюючого органу повідомити двома способами: вручити під розписку платникові податку (тоді цей термін має бути чітко дотриманий), або надіслати рекомендованим листом з повідомленням про вручення (що створює ймовірність отримання листа з суттєвою затримкою). У той же час зміст пункту не містить норму, яка б вказувала на обов'язковість ознайомлення платника податку за 10 днів до початку проведення перевірки за умови надсилання копії наказу та письмового повідомлення рекомендованим листом з повідомленням про вручення. Що вказує на неприпустимість не допуску контролюючих органів до проведення перевірки, якщо такий строк порушено.

Верховний Суд України у своїй Постанові від 11 квітня 2019 р. по справі № 806/1402/17 погоджується з тим, що платник податків має право бути повідомлений належним чином про дату та час проведення перевірки до початку проведення такої [7]. Але, знов таки не вказуючи про обов'язковість дотримання терміну 10 днів, що свідчить про неоднозначність норми п.77.4, ст. 77 ПК України з приводу строків інформування платника податку про проведення планової документальної перевірки.

Але, слід зазначити, що відсутність підстав у платника податку для відмови у допуску контролюючих органів для проведення податкової перевірки – є приводом для застосування адміністративного арешту майна такого платника податків (п. 94.1, ст. 94 ПК України).

До того ж, необґрунтована відмова платника податку – є приводом для притягнення останнього до адміністративної

відповідальності за ст. 188-23 КУпАП, санкція якої передбачає накладення штрафу на посадових осіб від восьми до п'ятнадцяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян (тобто від 136,00 до 255,00 грн.).

До того ж, слід пам'ятати, що не допуск платником податків посадових осіб контролюючих органів до проведення податкової перевірки не позбавляє контролюючі органи права вжити заходів щодо організації та прийняття рішення про проведення такої перевірки.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Податковий кодекс України (зі змінами та доповненнями): Закон від 02 грудня 2010 р. № 2755-VI / Верховна Рада України. URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17.
2. Постанова Верховного Суду від 11 вересня 2018 р., справа №826/14478/17, адміністративне провадження №К/9901/56090/18 http://reyestr.court.gov.ua/Review/76418749
3. Постанова Верховного Суду від 22 січня 2019 р. № 820/5124/16 касаційне провадження № К/9901/39699/18. URL: https://taxlink.ua/ua/court/postanova-verhovnogo-sudu-vid-22012019-u-spravi-820512416/#hcq=wWM5PAr
4. Про службові посвідчення працівників органів Державної фіскальної служби: Наказ від 23.10.2014 р. №207 / ДФС України. URL: http://sfs.gov.ua/diyalnist-/zakonodavstvo-pro-diyalnis/nakazi-pro-diyalnist/65941.html
5. Про затвердження Порядку формування плану-графіка проведення документальних планових перевірок платників податків: Наказ від 02.06.2015 р. № 524 ДФС України. URL: https://taxlink.ua/ua/normative_acts/pro-zatverdzhennya-poryadku-formuvannya-planu-grafika-provedennya-dokumentalnih-planovuh-herevirok/
6. Постанова Верховного Суду від 23.01.2018 р. К/9901/1709/17 у справі № 813/1946/17. URL:

https://taxlink.ua/ua/court/postanova-verhovnogo-sudu-vid-23012018-u-spravi-813194617/#hcq=yVihQAr
7. Постанова Верховного Суду від 11 квітня 2019 р. справа № 806/1402/17, адміністративне провадження № К/9901/30938/18. URL:
8. http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/81136886

Полатай Володимир
Національний юридичний
університет імені Ярослава Мудрого,
доцент кафедри міжнародного
приватного права та порівняльного
правознавства, к.ю.н., доцент

КРИПТОВАЛЮТА В СИСТЕМІ МІЖНАРОДНОГО ПРИВАТНОГО ВАЛЮТНОГО ПРАВА

Валютне право існує на національному та міжнародному рівні. Крім того, цій галузі притаманні публічний та приватний характер. Що стосується міжнародного приватного права, то на думку деяких вчених, в доктрині міжнародного приватного права, термін міжнародне приватне валютне право практично не використовується, а вживається поняття «кредитні та розрахункові відносини з іноземним елементом». Саме ж поняття «міжнародне приватне валютне право» зародилося в німецькій юриспруденції [1, с.119] .

Криптовалюта є складною системою інформаційно-технологічних процедур, що регламентують ідентифікацію власників та фіксацію факту їх зміни. Функціонування криптовалют засноване на децентралізованому механізмі емісії та обігу. Криптовалюта за своєю природою початково маючи транскордонний характер мабуть виведе міжнародне приватне валютне право зовсім на новий рівень правового регулювання.

Проте, як будь-які суспільні відносини ускладнені іноземним елементом, криптовалютні відносини базуються та «живуть» в національних правових системах, підпадаючи під локальне регулювання, включаючи оподаткування та бухгалтерський облік [2, с.155].

При цьому, у нашому випадку, національний правопорядок працює з нелигітимованим об'єктом регулювання. Тому що криптовалюта, будучи об'єктивною реальністю кіберпростору, разом з тим не отримала легітимізації у більшості юрисдикцій. Проте у більшості країн вона і не є незаконною. Звичайно, можна дати визначення криптовалютних відносин як відносин з фінансування та розрахунків між суб'єктами за участю іноземного елемента, однак, криптовалюта за своєю природою має автономний, децентралізований, транскордонний характер. Вона не має юрисдикційної прив'язки та чітко визначеного емітента .

Технологія криптовалюти влаштована за принципом розподіленої між користувачами системи бази даних, у кожного з членів якої є доступ до неї. При цьому кожен з членів бере участь у такій базі даних при створенні та перевірці реєстру інформації, шляхом заповнення криптографічними ключами. В результаті подібних дій комп'ютерних потужностей користувачів з'являються нові блоки інформації. Певні кроки у визначенні статусу віртуальних валют було зроблено у 2019 році у розрізі врегулювання питання фінансового моніторингу віртуальних активів. Відповідно до Проекту Закону України Закон України «Про запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення» віртуальним активом визначено цифрове вираження вартості, яким можна торгувати у цифровому форматі або переказувати, та яке може використовуватися для платіжних або інвестиційних цілей [3]. Аналогічне визначення наводиться у стандартах, розроблених Групою з розробки фінансових заходів боротьби з відмиванням грошей (FATF). Так, у Стандартах зазначено, що віртуальна валюта - це цифрове вираження вартості, яким можна

торгувати в цифровому вигляді та може функціонувати як (1) засіб обміну; та/або (2) одиниця обліку; та/або (3) засіб накопичення , але не має статус законного платіжного засобу в будь-якій юрисдикції [4].

Отже, можна дійти висновку, що криптовалюта - цифровий продукт, отриманий в результаті використання створених окремим особами електронних платіжних систем, які підпорядковані певним протоколам передачі даних в поєднанні з використанням криптографічних методів шифрування. Головне, що відрізняє криптовалюту від інших електронних грошових коштів (електронних грошей або безготівкових розрахунків) – автономний, приватний характер емісії, а також технологічні особливості їх виготовлення і випуску в обіг. Інформацію про всі транзакції, що здійснюються в рамках цих платіжних систем, знаходиться у відкритому доступі.

Криптовалюта – є децентралізованою системою зі специфічною фінансово-правовою природою, яка характеризується високим ступенем ліквідності, є подільною, проте її стабільність не забезпечена державою, на відміну від фіатних грошей, та відсутний емітент. Можна дійти висновку, що криптовалютам властива специфічна природа, здатність до виконання функцій засобу обміну, ліквідність, подільність, відсутність власної цінності, прив’язки до певної держави та відсутність централізованого емітента. Тобто за своєю економічною сутністю криптовалюта – є особливим видом грошей без емітента. За сучасних умов відмови від золотого стандарту, посилення процесів глобалізації та інтеграції світової економіки, розвитку інформаційних та комп’ютерних технологій, криптовалюти здатні виконувати основні функції грошей. В даний час криптовалюта - це об'єктивне економічне явище, яке потребує якнайшвидшого створення оптимальних правових умов для свого розвитку.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Гетьман-Павлова. Международное частное право: учебник для магистров / И. В. Геть ман-Павлова. 4-е

изд., перераб. и доп. М. : Издательство Юрайт, 2013. 198 с.
2. Овчаренко А.С., Полатай В. Ю. Криптовалюта в системі міжнародного приватного валютного права. Щодо окремих питань оподаткування віртуальних активів в Україні. «Recht der Osteuropäischen Staaten (ReOS)» (Право країн Східної Європи). 2018. № 4. С. 155-162.
3. Проект Закону Про запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення: Закон України, дата реєстрації 2175 від 25.09.2019. – URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=66949
4. Virtual Currencies: Key Definitions and Potential AML/CFT Risks. -– URL: http://www.fatf-gafi.org/publications/methodsandtrends/documents/virtual-currency-definitions-aml-cft-risk.html

Пришва Надія
доктор юридичних наук, професор,
завідувачка кафедрою фінансового
права Київського національного
університету імені Тараса Шевченка

РІШЕННЯ КОНСТИТУЦІЙНОГО СУДУ УКРАЇНИ ЯК ДЖЕРЕЛО ФІНАНСОВОГО ПРАВА

Анотація. *В статті досліджується місце і роль рішень Конституційного Суду України в системі джерел фінансового права; аналізуються окремі рішення цього органу щодо визнання конституційними чи неконституційними окремих фінансово-правових актів; розглядаються наслідки прийняття рішення щодо визнання того чи іншого фінансово-правового акту неконституційним; досліджуються окремі норми Податкового*

Кодексу України, визнані Конституційним Судом неконституційними.

Ключові слова: рішення Конституційного Суду України; джерело фінансового права; ієрархія джерел; нормативно-правовий акт; судовий прецедент.

На перший погляд, одним із найпростіших питань як в юридичній науці в цілому, так і в окремих галузевих науках (наука фінансового права тут не є виключенням) є питання джерел права. Однак дійсність свідчить про інше.

Розвиток суспільних відносин, поява нових органів державної влади, зарубіжна практика тощо ставлять нові виклики перед дослідниками, відповіді на які не завжди просто знайти.

Питання належності рішень Конституційного Суду України до джерел права почало підніматись науковцями в 90-х роках XX ст. з появою перших актів цього органу та триває донині.

Конституційний Суд України відповідно до ст. 147 Конституції України вирішує питання про відповідність Конституції України законів України та у передбачених Конституцією України випадках інших актів, здійснює офіційне тлумачення Конституції України, а також інші повноваження відповідно до Конституції України.

Виходячи із своїх повноважень Конституційний Суд України приймає: 1) рішення, якими визнаються неконституційними нормативно-правові акти; 2) рішення з питань офіційного тлумачення Конституції України і законів України.

Навіть визнаючи ці акти джерелами права, не усі дослідники дають однозначну відповідь – чи це самостійне джерело, чи це складова такого джерела права як судовий прецедент, чи розглядають рішення Конституційного Суду України в складі нормативно-правових актів. Як судовий прецедент ці акти пропонує розглядати Хорошковська Д.Ю. у своєму дослідженні «Роль судової практики в системі джерел права України: теоретико-правове дослідження»1. Однак з таким висновком

[1]Хорошковська Д.Ю. Роль судової практики в системі джерел права України: теоретико-правове дослідження: автореф. дис. … канд. юрид. наук 12.00.07 / Інститут законодавства Верховної Ради України. Київ, 2006, с.4.

важко погодитись, оскільки судовий прецедент має обов'язкову силу для системи судових органів, а рішення Конституційного Суду України є обов'язковими до виконання на усій території України для усіх органів державної влади, органів місцевого самоврядування, юридичних осіб та громадян.

Незвичне місце в системі джерел права відводить актам КС український нормотворець. Так, в п.6 Порядку ведення Єдиного Державного реєстру нормативно-правових актів та користування ним, затв. постановою Кабінету Міністрів України від 23 квітня 2001 р. №376, зазначається, що «до Реєстру включаються: рішення і висновки Конституційного Суду України». Подібне твердження міститься і в п. 8 даного Порядку.

Представники фінансово-правової науки також доєднались до цієї дискусії. На наш погляд, для них вона набула особливої актуальності з прийняттям Конституційним Судом України таких важливих рішень як: 1) справа № 1-3/2003 від 16 січня 2003 р. за конституційним поданням 50 народних депутатів України щодо відповідності Конституції України (конституційності) положень Конституції Автономної Республіки Крим та Закону України "Про затвердження Конституції Автономної Республіки Крим" (справа про Конституцію Автономної Республіки Крим); 2) справа № 1-9/2005 від 24 березня 2005 р. за конституційним поданням 48 народних депутатів України що до відповідності Конституції України (конституційності) положень пункту 1.17 статті 1, статті 8 Закону України "Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами"(справа про податкову заставу).

За справою № 1-3/2003 від 16 січня 2003 р. КС України визнав конституційним положення абз. першого підпункту 14 пункту 1 статті 18 Конституції Автономної Республіки Крим, за яким «до відання Автономної Республіки Крим належить «проведення експериментів у сфері оподаткування». Рішення за цією справою є досить спірним та неоднозначним, про що свідчить Окрема думка судді Конституційного Суду України Скоморохи В.Є, який зазначав, що «положення абзацу другого підпункту 13 пункту 1 статті 18 Конституції Автономної

Республіки Крим щодо «зарахування відповідно до Конституції України і законів України до бюджету Автономної Республіки Крим податків та зборів…, за винятком місцевих, з подальшою передачею до Державного бюджету України коштів для загальнодержавних витрат» та абзацу першого підпункту 14 пункту 1 статті 18 щодо «проведення експериментів у сфері оподаткування» не можна не сприймати як намагання перетворити адміністративно-територіальну одиницю на досить відокремлене самостійне утворення з можливостями формування незалежної економічної політики».

Однак, не дивлячись на усі зауваження практиків та науковців, рішення КС не підлягає оскарженню та набуло юридичної сили.

Важливим є відповідь на питання, яке місце в ієрархії джерел фінансового права займають рішення Конституційного Суду України. Вбачається, що вони мають знаходитись на другій сходинці в цій системі, після Конституції України. Як приклад, звернімось до останніх рішень КС щодо розгляду конституційності окремих фінансово-правових актів.

Одне із останніх рішень - рішення у справі за конституційним поданням 48 народних депутатів України щодо відповідності Конституції України (конституційності) положень абзаців тринадцятого, чотирнадцятого пункту 32 розділу І Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» та Верховного Суду України щодо відповідності Конституції України (конституційності) положення абзацу першого підпункту 164.2.19 пункту 164.2 статті 164 Податкового кодексу України (справа про оподаткування пенсій і щомісячного довічного грошового утримання).

Конституційний Суд прийняв рішення «визнати таким, що не відповідає Конституції України (є неконституційним), положення абзацу першого підпункту 164.2.19 пункту 164.2 статті 164 Податкового кодексу України, яким передбачено, що до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку включаються суми пенсій (включаючи суму їх

індексації, нараховану відповідно до закону) або щомісячного довічного грошового утримання, отримуваних платником податку з Пенсійного фонду України чи бюджету згідно із законом, якщо їх розмір перевищує десять розмірів прожиткового мінімуму для осіб, які втратили працездатність (у розрахунку на місяць), встановленого на 1 січня звітного податкового року, - у частині такого перевищення, а також пенсій з іноземних джерел, якщо згідно з міжнародними договорами, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, такі пенсії підлягають оподаткуванню чи не оподатковуються в країні їх виплати».

Станом на 20 вересня 2019 року відповідних змін законодавцем не було внесено до ст.164 Податкового кодексу України. В кодексі зазначена норма сформульована наступним чином:

«164.2.19. {Положення абзацу першого підпункту 164.2.19 пункту 164.2 статті 164 втратило чинність, як таке, що є неконституційним, на підставі Рішення Конституційного Суду № 1-р/2018 від 27.02.2018} суми пенсій (включаючи суму їх індексації, нараховану відповідно до закону) або щомісячного довічного грошового утримання, отримуваних платником податку з Пенсійного фонду України чи бюджету згідно із законом, якщо їх розмір перевищує десять розмірів прожиткового мінімуму для осіб, які втратили працездатність (у розрахунку на місяць), встановленого на 1 січня звітного податкового року, - у частині такого перевищення, а також пенсій з іноземних джерел, якщо згідно з міжнародними договорами, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, такі пенсії підлягають оподаткуванню чи не оподатковуються в країні їх виплати».

Застосовується не норма кодексу, яка втратила юридичну силу, а норма рішення Суду.

Прийняття рішення щодо визнання того чи іншого фінансово-правового акту неконституційним тягне за собою: по-перше, скасування такого акту (або окремої норми акту); по-друге, такий акт втрачає юридичну силу (тобто, відбувається фактичне скасування нормативно-правового акту).

Пустовіт Юлія
к.ю.н., доцент кафедри
адміністративного,
фінансового та інформаційного
права
Київського національного
торговельно-економічного
університету
м.Київ, України

Севастьяненко Олена
старший викладач кафедри
адміністративного,
фінансового та інформаційного
права
Київського національного
торговельно-економічного
університету
м.Київ, України

КОНТРОЛЬНІ ПОВНОВАЖЕННЯ ВЛАДНИХ СУБ'ЄКТІВ ЩОДО ПЕРСПЕКТИВ РОЗВИТКУ КРИПТОВАЛЮТ

Анотація. *В статті наведені владні повноваження Національного Банку України, щодо врегулювання ринку криптовалюти, шляхом адміністративних процедур.Особливу увагу у статті приділено аналізу міжнародного досвіду щодо розвитку та використання криптовалют у платіжних системах Франції , Австралії, Японії та США. Також в статті висвітлено позицію Національного Банку України, як гаранта стабільності національної грошової одиниці. Надано рекомендації щодо платіжних функцій криптовалюти, оскільки «Bitcoin» не має реального забезпечення і сприймається як «грошовий сурогат»,*

тому згідно національного законодавства ця валюта не може бути платіжним засобом на території України.

Ключові слова: контрольні повноваження, владні суб'єкти, криптовалюта, біткоін, Національний Банк України, платіжна система.

Останнім часом в Україні спостерігається системна втрата впевненості громадян у фінансовій системі. Вкладники все менше довіряють банкам, а ті у свою чергу не довіряють своїм клієнтам, оскільки збільшилася кількість неплатоспроможних громадян. Система грошового обігу продемонструвала крайню нестабільність в період світової фінансової кризи 2008-2009 років. Саме в цей час довіра до американського долара послабшала і в суспільстві з'явилися ідеї щодо створення нових валют, зокрема регіональних.

Тоді формується піринговa платіжна система «Bitcoin», розроблена Сатоші Накамото, та вперше застосовується термін «криптовалюта». Перші згадки про криптовалюту,як нову альтернативну систему розрахунків належать японцеві Вей Дай і датуються 1998 роком. Сьогодні існує дуже велика кількість криптовалют.Ринок криптовалют (або «віртуальних» чи «електронних» грошей) успішно функціонує і дає можливість проаналізувати динаміку вартості, попиту та пропозиції близько 90-100 різних криптовалют.[1] Серед найбільших за обсягом капіталізації криптовалют такі, як: Bitcoin, Ethereum, EthereumClassic, Dash, Ripple, Monero, Litecoin, NEM, Augur, MaidSafeCoin та інші.

Найпоширенішою і найдорожчою криптовалютою є біткойн (Bitcoin) (далі BTC). Біткойн (англ. Bitcoin, від bit - «біт» і coin - «монета») - пірингова платіжна система, яка використовує однойменну розрахункову одиницю і однойменний протокол передачі даних. Для забезпечення функціонування і захисту системи використовуються криптографічні методи. Вся інформація про транзакції між адресами системи доступна у відкритому вигляді. Проведені операції незворотні, електронний

1http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2017/4/147.pdf

платіж між двома сторонами відбувається без посередників. Але є можливість залучення третьої сторони-гаранта за допомогою мультипідпису. Засоби ніхто не може заморозити, навіть тимчасово, за винятком самого власника.[1] За допомогою спеціальних обмінних пунктів в онлайн-мережах (WebMoney) або через брокера Форекса (FXOpen) криптовалюту можна обміняти на основні валюти світу. Також біткоіни можна отримати в результаті прийняття оплати за надані товари та послуги або через купівлю безпосередньо у іншого власника.Оскільки ця валюта є нематеріальною, користувачі виконують операції з валютою напряму без допомоги посередників. Придбати BTC можна так: 1) у приватних осіб – через спеціалізовані сайти; 2) в обмінниках – їх можна обміняти на інші електроні валюти або відкрити гаманець для їх зберігання з допомогою банківської карти; 3) на біржі – цей спосіб придбання і заробітку на різниці курсів можливий тільки за умови знання особливостей роботи біржі; 4) отримати BTC можна в обмін на інші товари та послуги. В цьому випадку продавець отримує монети на особовий bitcoin-рахунок; 5) через bitcoin-майнінг – це вид заробітку BTC завдяки програмному забезпеченню комп'ютера та його потужності.[2]

На нашу думку,однією з головних переваг цієї валюти є те, що вона захищена від інфляції, оскільки процедура емісії запрограмована на зменшення кількості віртуальних грошей в обороті. Привабливим для інвесторів є і те, що на курс біткойнів не впливають політичні умови або діяльність Центральних банків країн. Курс такої валюти залежить тільки від попиту та пропозиції на неї: обсяг попиту залежить від того, скільки товарів і послуг можна придбати за біткоіни, а пропозиція жорстко обмежена. Кількість компаній, які приймають платежі біткоінами з кожним днем збільшується. Серед них «VirginGalactic», «TheNewYorkTimes», «CNN», «Reuters», «Zynga», «Overstock» і «TigerDirect», а також

[1]http://cad.kpi.ua/attachments/093_2017d_Sydorenko.pdf
2http://global-national.in.ua/archive/5-2015/168.pdf

американські підрозділи організації «Червоний Хрест», які приймають пожертви у біткоінах.[1]

Як і в інших пострадянських державах, в Україні біткойн ще не отримав широкого поширення, хоча в інтернет-сфері використовується досить активно. У нашій країні досить проблематично використовувати дану валюту в повсякденній діяльності, оскільки неможливо оплачувати нею товари чи послуги. Лише одиниці українських онлайн-магазинів і підприємств вказують на своїх сайтах про те, що приймають криптовалюту, як форму оплати. Національний банк України заявив, що використання BTC може супроводжуватися високим ризиком. У роз'ясненні зазначено, що «згідно з Конституцією України (ст. 99),[2] Цивільним кодексом України (ст. 192),[3]Законом України «Про платіжні системи та переказ коштів в Україні» (ст. 3)[4] та Декретом Кабінету Міністрів України від 19.02.1993 р. № 15-93 «Про систему валютного регулювання і валютного контролю» (ст. 3)[5] гривня як грошова одиниця України є єдиним законним платіжним засобом в Україні, приймається усіма фізичними і юридичними особами без будь-яких обмежень на всій території України для проведення переказів та розрахунків. Однією з функцій Національного банку України є монопольне здійснення емісії національної валюти України та організація готівкового грошового обігу (ст. 7 Закону України «Про Національний банк України»). Випуск та обіг на території України інших грошових одиниць і використання грошових

1http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2017/4/147.pdf

2 Конституція України від 30.09.2016 № 254к-96ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon1.rada.gov.ua

3 Цивільний кодекс України від 06.02.2018 № 435-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon1.rada.gov.ua

4 Про платіжні системи та переказ коштів в Україні: закон України від 04.06.2017 № 2346-III [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon1.rada.gov.ua

5 Про систему валютного регулювання і валютного контролю: декрет Кабінету Міністрів України від 19.02.1993 р. № 15-93 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/15-93

сурогатів як засобу платежу забороняються (ч. 2 ст. 32 Закону України «Про Національний банк України»).[1]

Враховуючи зазначене вище, ми дійшли висновку, що Національний банк України розглядає «віртуальну валюту/криптовалюту» Bitcoin,як грошовий сурогат, який не має забезпечення реальною вартістю і не може використовуватися фізичними та юридичними особами на території України, як засіб платежу, оскільки це суперечить нормам українського законодавства. Цієї думки дотримується і уряд Франції, який рекомендував утриматись від використання BTC.

Незважаючи на все це, Україна входить у топ-5 країн світу за кількістю користувачів різними біткоін-гаманцями.Водночасу травні2017 року в Українівідкрили перший bitcoin-автомат. Автомат цифрової валюти розташований в одному з торговельних центрів Одеси і підтримує операції в обох напрямках: біткоін можна придбати за гривні, а також можна продати і отримати гривні на руки. Українські чиновники вже розглядають криптовалюту, як інвестиційний актив. Наприклад, депутат від БПП Олександр Урбанський і його брат - глава Одеської облради Анатолій Урбанський - придбали біткойнів на 73 мільйони гривень, що зазначено в їхніх деклараціях.2

Враховуючи «незалежність» біткоіну від світових фінансових систем, ставлення до нього неоднозначне, а вбагатьох країнах статус криптовалюти досі не визначений. Біткойн кваліфікують як віртуальну валюту, грошовий сурогат, нематеріальну цінність, віртуальний товар тощо.

Наприклад, в Японії біткойн є законним платіжним засобом з податком на його купівлю. У Китаї біткойн уважається віртуальним товаром, а не валютою, операції з біткоінами заборонені для банків, але дозволені для фізичних осіб. В Австралії біткойн розглядається як власність, а транзакції з ним — як бартер. Навіть в одній країні різні державні установи,

1 Про Національний банк України: закон України від 06.01.2018 № 679-XIV[Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon1.rada.gov.ua

2https://hromadske.ua/posts/shcho-take-bitcoin

міністерства, суди можуть ставитися до криптовалюти по-різному. Приміром, у США біткоіни вважають лише віртуальною валютою, а ставлення до криптовалюти залежить від штату. У той же час Комісія з цінних паперів і бірж США двічі відмовилася допускати біткоіни на біржу.[1] На нашу думку , незважаючи на всі переваги використання крипто валюти Bitcoin, вона може становити певну небезпеку для фінансової системи через її неконтрольованість та невизнання в правовому аспекті як в Україні, так і в багатьох країнах світу.

Решота Володимир
д.ю.н., доцент, доцент кафедри адміністративного та фінансового права юридичного факультету Львівського національного університету імені Івана Франка, Україна, м. Львів

Решота Олена
к.держ.упр, доцент кафедри економіки та менеджменту факультету управління фінансами та бізнесу Львівського національного університету імені Івана Франка, Україна, м. Львів

СУДОВІ РІШЕННЯ ЯК ДЖЕРЕЛА ПРАВА В АДМІНІСТРАТИВНОМУ СУДОЧИНСТВІ

Досліджено основні підходи до визначення місця актів судової влади у системі джерел права в адміністративному судочинстві. Наголошено, що судові рішення в країнах

1https://hromadske.ua/posts/shcho-take-bitcoin

континентальної правової системи дедалі більше набувають значення джерела права. Визначено, що хоча й акти органів судової влади в Україні не спрямовані на формування загальнообов'язкових правил поведінки, натомість, вони мають похідний характер від основних джерел права (нормативно-правових актів та міжнародних договорів України), оскільки впливають на їх чинність, здійснюють їх тлумачення, конкретизацію тощо. Зроблено висновок про неможливість ототожнення судових рішень як джерел адміністративного судочинства та судових прецедентів.

Ключові слова: джерело права, судове рішення, судовий прецедент, адміністративне судочинство, акт судової влади.

Регулювання суспільних відносин є важливим завданням кожної держави, що здійснюється через закріплення чи санкціонування загальнообов'язкових правил поведінки спеціальними уповноваженими на те суб'єктами держави. Це, у свою чергу, зумовлює необхідність їх зовнішньої фіксації для застосування та реалізації правових норм, а також із метою ознайомлення та вивчення цих норм. Тож джерела права є формою існування права, його вираження та закріплення. Тому без вивчення джерел права правова наука буде неповноцінною.

З-поміж дослідників публічного права термін «джерело права» переважно розглядається у формально-юридичному значенні. Основний акцент робиться на позитивному праві, що встановлюється чи санкціонується державою, а тому й формою права є об'єктивація відповідних правових норм, якими держава врегульовує суспільні відносини. Поряд із цим традиційний підхід до розуміння джерел права як форм зовнішнього виразу та закріплення норм права не дозволяє врахувати значення, яке сьогодні набули акти органів судової влади у їх впливі на суспільні відносини. Відтак пропонуємо наступне визначення поняття «джерело права», під яким розуміємо сукупність загальнообов'язкових нормативно-правових приписів, які містяться в письмовому акті компетентного суб'єкта чи декількох

суб'єктів, що створюють, змінюють правову норму, зупиняють чи припиняють її дію[1]. Це дозволяє у свою чергу віднести до джерел права не лише нормативно-правові акти та міжнародні договори, але й судові рішення, які впливають на норми права, що об'єктивуються у традиційних джерелах права. Термін «судове рішення» використовуємо в широкому розумінні, як акт судової влади, а не тільки конкретне рішення за результатами розгляду справи.

У науковій літературі досі домінує усталена позиція, що судові рішення не можуть бути джерелом права в країнах континентальної правової системи (сім'ї), що була характерною для радянського періоду. Зокрема, Р. З. Лівшиць зазначав, що «радянська держава не знала такого джерела, як судовий прецедент, який веде до відступлення від засад законності й підриває роль представницьких органів держави в законодавчій діяльності. Соціалістичні судові органи здійснюють правосуддя як одну із форм застосування закону, не пов'язану з правотворчими повноваженнями суду при вирішенні конкретних справ»[2]. Дійсно, роль правосуддя в тоталітарній державі не може бути істотною. Не можна було говорити і про оскарження нормативних актів у суді, як і загалом про концепцію адміністративної юстиції. У підручнику «Адміністративне право України. Академічний курс» за редакцією професора В. Б. Авер'янова (2004 р.) також категорично зазначено, що судовий прецедент не може визнаватися джерелом права в правовій системі України. Хоча до значення джерел права «поступово наближаються рішення Конституційного Суду України… Загалом ця проблема залишається дискусійною й потребує ґрунтовнішого дослідження»[3]. У сучасній науковій

[1] Решота В. В. Джерела адміністративного права України: проблеми судового застосування: монографія. Львів: ТзОВ Галицька видавнича спілка, 2018. С. 17–18.

[2] Лившиц Р.З. Судебная практика как источник права. Журнал российского права. 1997. № 6. С. 49.

[3] Адміністративне право України. Академічний курс: підруч. / ред. кол. В.Б. Авер'янов (голова): у 2 т. Т. 1. Загальна частина. Київ: Вид-во «Юридична думка», 2004. С. 139–140.

літературі дедалі частіше вказується на хибність позиції, відповідно до якої джерелами права виступає тільки те, що визначено законом, адже це «не відповідає життєвим реаліям, але й не впливає на правову природу цього явища»[1].

Унаслідок конвергенції романо-германської та англосаксонської правових систем відбувається їх поступове наближення, взаємопроникнення, що дозволяє поєднати їхні характерні риси для забезпечення ефективного врегулювання суспільних відносин, захисту прав і свобод людини і громадянина, дозволяє усувати та компенсувати недоліки одного джерела права іншим. Дедалі більшого значення в країнах континентальної правової системи набуває судове рішення, яке, проте не можемо віднести до судового прецеденту. Акти органів судової влади в Україні не спрямовані на формування загальнообов'язкових правил поведінки, натомість, вони мають похідний характер від норм права. Це дає змогу виділити судові рішення в окрему групу джерел права, що мають похідний характер від «традиційних» джерел права.

Необхідність застосування судових рішень як джерел адміністративного права в судочинстві України, загалом, зумовлена: потребою враховувати правові висновки Верховного Суду в зразковій справі при ухваленні рішення в типовій адміністративній справі; обов'язкове врахування висновків щодо застосування норм права, викладених у постановах Верховного Суду, а також рішень попереднього Верховного Суду України, до їх перегляду Великою Палатою Верховного Суду, що є особливо важливим у випадках існування правових колізій, прогалин у праві та інших дефектів у законодавстві; застосування практики ЄСПЛ; застосування судових рішень, якими скасовуються нормативно-правові акти тощо. Отже, судове рішення може набути ознак загальної «обов'язковості» в певних випадках, хоча йдеться не про всі судові рішення, а про зазначені вище їх окремі різновиди.

---

[1] Абросимова Е. Саморегулирование судебной власти: основания, содержание, тенденции. Сравнительное конституционное обозрение. Москва: Институт права и публичной политики. 2004. № 4(49). С. 148.

Сьогодні досить багато приділяється уваги такому традиційному для англосаксонської правової системи джерелу праву як правовий прецедент. Він визначається як "спосіб зовнішнього вираження і закріплення індивідуального правила поведінки, яке встановлюється компетентним органом держави для врегулювання конкретної життєвої ситуації і стає загальнообов'язковим у регулюванні аналогічних конкретних життєвих ситуацій"[1]. Судовий прецедент – це рішення суду у конкретній справі, яке містить юридичну норму і є обов'язковим при розв'язанні всіх наступних аналогічних справ[2]. Тобто, згідно з доктриною судового прецеденту ухвалене рішення при розгляді та вирішенні конкретної справи стає обов'язковим для суду тієї самої інстанції або нижчої інстанції, при вирішенні в майбутньому всіх аналогічних справ.

Натомість для країн континентальної правової системи характерним є прийняття правових норм парламентом та органами публічної адміністрації, загальний характер таких норм, тобто поширення їх дії на всі суспільні відносини і загально-обов'язковий характер, обов'язковість застосування всіма суб'єктами права, обов'язковість посилання на правові норми при обґрунтуванні судового рішення, безпосередність застосування та ін. Тобто суд при розгляді кожної конкретної справи застосовує правові норми, що містяться насамперед у нормативно-правових актах, нормативно-правових договорах та інших джерелах права, характерних для тієї чи іншої сфери у країнах континентального права.

Заперечення можливості введення обов'язковості в Україні тих чи інших судових рішень часто обґрунтовувалось положенням ст. 129 Конституції України, яка раніше звучала так,

---

[1] Прецедент правовий / Л. А. Луць, П. М. Рабінович, Г. Г. Шмельова // Юридична енциклопедія: [в 6 т.] / НАН України, Ін-т держави і права ім. В. М. Корецького ; редкол.: Шемшученко Ю. С. (голова) [та ін.]. К.: Юридична думка, 2003. Т. 5 : П–С. С. 77–78.

[2] Луць Л. А. Сучасні правові системи світу: навч. посіб. / Л. А. Луць. Львів: юрид. ф-т Львівського національного університету імені Івана Франка, 2003. С. 135.

що судді при здійсненні правосуддя є незалежними та підкоряються лише закону. Водночас законодавець усунув цей "атавізм" юридичного позитивізму, прийнявши зміни до Конституції України у 2016 р. У новій редакції статті 129 Конституції зазначено, що "суддя, здійснюючи правосуддя, є незалежним та керується верховенством права". А відтак це усуває будь-які обмеження щодо застосування інших джерел права. Адже, наприклад, ч. 2 ст. 6 КАС України зазначає про застосування принципу верховенства права з урахуванням судової практики ЄСПЛ. Тому закріплення обов'язковості застосування судових рішень Верховного Суду сьогодні не може розглядатися як порушення Конституції України.

Судові рішення в країнах континентальної правової системи дедалі більше набувають значення джерела права. Хоча акти органів судової влади в Україні не спрямовані на формування загальнообов’язкових правил поведінки, натомість, вони мають похідний характер від основних джерел права (нормативно-правових актів та міжнародних договорів України), оскільки впливають на їх чинність, здійснюють їх тлумачення, конкретизацію тощо.

Вважаємо, що судові рішення як джерела права України мають наступні ознаки: похідний характер від нормативно-правових актів та міжнародних договорів; заповнюють правові прогалини, усувають правові колізії та інші дефекти правового регулювання, зокрема, через застосування аналогії права та аналогії закону; можуть застосовуватися в інших подібних правовідносинах; конкретизують правову норму, «вдихають у неї життя» при застосуванні в конкретній справі; можуть впливати на чинність нормативно-правових актів чи їх окремих положень; є обов’язковими в застосуванні і судами, і органами публічної адміністрації; доводяться до відома громадськості шляхом їх опублікування у відповідних виданнях, офіційних інтернет-сторінках, у Єдиному державному реєстрі судових рішень.

До судових актів як джерел адміністративного права пропонуємо віднести: практику Європейського Суду з прав людини; рішення та висновки Конституційного Суду України;

зразкові рішення Верховного суду в адміністративних справах; висновки щодо застосування норм права, викладені в постановах Верховного Суду, а також Верховного Суду України в адміністративних справах; судові рішення Верховного Суду, апеляційних та окружних адміністративних судів, якими визнано протиправним і нечинним нормативно-правовий акт або окремі його приписи.

Отже, судові рішення в Україні слід розглядати як доповнююче (похідне) джерело права, що базується на існуючих правових нормах. Дискусії про те чи є джерелом права в Україні судовий прецедент, чи обґрунтування нагальної необхідності його введення як такого не відповідає реальному судовому правозастосуванню та потребам практики. Конкретизація норми права полягає у судовому тлумаченні існуючої норми, а не створення нової. Так звана "негативна законотворчість" Конституційного Суду України полягає у скасуванні існуючої норми права, а не формування нового правила поведінки. Відтак вважаємо, що сьогодні варто визначити похідну (допоміжну) роль судового рішення як джерела права в Україні. Проте його необхідно віднести до джерел права, адже судові рішення підпадають охоплюються визначенням джерел права не лише як форми зовнішнього виразу і закріплення правових норм, але й інших загальнообов'язкових регуляторів суспільних відносин, на підставі яких норми адміністративного права виникають, змінюються, зупиняються та втрачають дію.

Рядінська Валерія
д.ю.н., професорка, завідувачка
науково-дослідної лабораторії
проблем правового та
організаційного забезпечення
діяльності Міністерства Державного
науково-дослідного інституту МВС
України
м. Київ, Україна

Карпушова Катерина
к.ю.н., головний спеціаліст відділу
правової роботу шостого
апеляційного адміністративного
суду,
м. Київ, Україна

РОЗВИТОК ТЕОРЕТИКО-ПРАВОВИХ ПІДХОДІВ ДО ВИЗНАЧЕННЯ МІСЦЯ СУДОВИХ АКТІВ, ЩО МАЮТЬ ОЗНАКИ НОРМАТИВНОСТІ, В СИСТЕМІ ДЖЕРЕЛ ПРАВА В УКРАЇНІ

Анотація. *Аналізується наукові підходи до визначення місця окремих судових актів, що мають ознаки нормативності, в системі джерел права в Україні – починаючи з радянського періоду, коли для визначення судових актів, яким притаманний характер нормативних регуляторів правовідносин, застосовувався термін «правоположення», до сучасного, коли в правовій доктрині до судових актів, що мають ознаки нормативності, підходять і як до «правової позиції судів», і як до «судових прецедентів», і як до «усталеної судової практики», і як до «квазіпрецеденту», і як до «прецеденту тлумачення». Аргументовано позицію, що на сучасному етапі окремі судові акти, що мають ознаки нормативності, а саме – постанови*

Верховного Суду, якими закінчується перегляд судових рішень в апеляційному та касаційному порядку, що містять висновки щодо застосування норм права та рішення Верховного Суду за результатами розгляду зразкової справи внаслідок змін у законодавстві фактично набули ознак судових прецедентів, що дозволяє говорити про введення в систему джерел права України судового прецеденту у формі прецеденту тлумачення.

Ключові слова: судовий прецедент, прецедент тлумачення, право положення.

В радянській науці судові прецеденти як джерела права не визнавалися. Відомий радянський теоретик права С. Зивс, писав, що судовий прецедент не є джерелом права у країнах з романо-германською системою права[1]. Проте у другій половині XX ст. у радянській правовій доктрині набуває поширення позиція, що деяким судовим актам притаманний характер нормативних регуляторів правовідносин, для визначення феномену якої застосовується термін «правоположення», під яким розуміли загальні положення, сформульовані в процесі правозастосовної діяльності відповідних органів (усталені типові рішення з застосування юридичних норм та загальних правил, сформульовані в процесі тлумачення та застосування таких норм і правил), що мають підзаконний характер та містять конкретизуючи правові норми відносно тих чи інших однорідних фактичних складів для подальшої юридичної практики[2].

До характерних ознак правоположень радянські науковці відносили: 1) створення в процесі судової діяльності, у зв'язку з чим мають більш тісний зв'язок з фактичними обставинами, ніж з правовими нормами; 2) є додатковими засобами впливу на суспільні відносини разом з правовою нормою, проте поступаються їй в силі та значенні; 3) мають підзаконний

[1] Зивс С.Л. Источники права. М. : Знамя, 1981. 355 с.

[2] Судебная практика в советской правовой системе / под ред. С.Н. Братуся. М. : Мысль, 1975. С. 65–68; Лазарев В.В. Правоположения: понятие, происхождение и роль в механизме юридического воздействия. Правоведение. 1976. № 6. С. 63–70; Алексеев С.С. Общая теория права : в 5 т. М. : Дело, 1975. Т. 1. С. 66 с.

характер, не можуть змінювати чи доповнювати закон і суперечити його змісту; 4) дотримання забезпечується шляхом відміни вищою інстанцією рішення, в якому міститься порушення певного правоположення чи шляхом виправлення рішення інстанцією, яка його прийняла; 5) мають загальний характер, не відносяться до персоніфікованого кола осіб та адресовані всім учасникам суспільних відносин у сфері правосуддя; 6) формою правоположень є роз'яснення пленумів Верховних Судів СРСР та союзних республік[1]. На думку сучасних науковців, введення радянською наукою терміну «правоположення» було фактичним визнанням нормативності за роз'ясненнями пленумів Верховних Судів СРСР та союзних республік, які відображали правотворчій характер судової практики в радянській правовій системі[2].

З розпадом СРСР, починається бурхливий період нормотворства у новостворених країнах і, в тому числі, в Україні. Внаслідок безсистемності, неусталеного політичного курсу, боротьби за сферу впливу з боку різних угрупувань, лобістську діяльність тощо, законодавство нашої країни набуло ряду суттєвих недоліків, основними серед яких були колізійність, суперечливість, наявність прогалин, нечітких положень, які безпосередньо впливали на можливість регулювання суспільних відносин. В цих умовах здійснення правосуддя суттєво ускладнювалося, а звернення судді за допомогою до законодавця у випадку колізійності та суперечливості правових норм призводила лише до затягування судового процесу[3]. Внаслідок проблем у нормативно-правовому регулюванні України, виникла ситуація суперечливого застосування судами законодавства (при однакових фактичних обставинах різними судами приймалися різні, іноді суперечливі рішення), що вимагала вирішення і

[1] Там само

[2] Теория государства и права / под. ред. В.М. Корельского и В.Д. Перевалова. М. : Издательская группа ИНФРА М-НОРМА, 1997. 567 с.

[3] Шевчук С.В. Нормативность актов судебной власти: эволюция мнений в отечественном правоведении. Право Украины. 2013. № 1. С. 135.

створення умов однакового застосування норм права всіма судами України.

В цей період формується концепція «правової позиції суду» як нормативного регулятора правовідносин. Вперше цей термін був введений в конституційному праві, для відображення розширеного тлумачення конституційних норм для обґрунтування рішень Конституційного Суду України, що було обумовлено необхідністю звернення до інтерприаційних висновків, викладених у раніше прийнятих рішеннях і зустрічається в роботах П. Ткачука, М. Тесленка, Х. Приходька, М. Бондаря, О. Кравчука, О. Рогача, Л. Заморської, І. Домбровського, В. Гергелійника, В. Кампо, В.І. Ількова та інших.

Поява правових позицій Конституційного Суду України – переломний момент в теорії вітчизняного права, що обумовив подальший розвиток підходів до визнання за певними судовими рішеннями ознак нормативного регулятора правовідносин в Україні. Крім підходу до таких актів як до правових позицій суду, з'являються науковці, які відстоюють позицію, що правова позиція Конституційного Суду України – це фактично застосування в Україні нового джерела права – судового прецеденту (М. Мазур[1], М. Тесленко[2] тощо). Зазначена позиція зазнала критики – М. Бондарь[3], Г. Христова[4], А. Джуринский[5] та інші науковці вказували, що незважаючи на те, що правовим позиціям Конституційного Суду України притаманні ознаки нормативного регулятора правовідносин, проте це не відносить

[1] Мазур М.В. Акти органів судової влади як джерело конституційного права України : автореф. дис. … канд. юрид. наук. : 12.00.02. Х., 2009. 20 с.

[2] Тесленко М.В. Юридична сила і значення правових позицій Конституційного Суду України. Вісник Конституційного Суду України. 2003. № 4. С. 37–41.

[3] Приходько Х.В. Роль правових позицій Конституційного Суду України в становленні та розвитку доктрини конституційного процесу. URL: http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Dtr_pravo/2010_3/files/LA310_02.pdf

4 Христова Г.О. Юридична природа актів Конституційного Суду України : автореф. дис. … канд. юрид. наук : 12.00.01. Х., 2004. С. 13.

5 Джуринский А.А. Судебные акты в системе источников хозяйственного права Украины. Legea si viata. 2016. С. 15–18.

їх до судових прецедентів, і для підкреслення цього, і, одночасно, для наголошення на наявності ознак нормативності в правових позиціях Конституційного Суду України, пропонували застосовувати терміни «квазіпрецедентний характер», «квазісудовий прецедент», «квазінорма» тощо.

Незважаючи на те, що категорія «правові позиції» виникла для визначення феномену діяльності лише Конституційного Суду України, з часом вона стала використовуватися для характеристики судових актів й в інших ланках системи правосуддя України.

На той час практика вирішення аналогічних справ в українських судах (адміністративних, цивільних, господарських, кримінальних) була суперечливою. Особливо яскраво це проявлялося в адміністративному судочинстві. Наприклад, з 2002 до 2009 рр. адміністративними судами було прийнято до розгляду 2,2 млн. позовів з вимогами щодо відновлення соціальних виплат/пільг, які вирішувалися або на користь позивачів, або на користь відповідачів[1]. В. Літвин з цього приводу зазначав, що в країні чинні десятки тисяч правових актів, з котрих судді обирають ті, які їм більше подобаються, і вирішують справи спираючись на них, а не на ті, що спрямовані на захист прав людини[2]. Позивачі, навіть не будучі впевнені в тому, що їх вимоги будуть задоволені, подавали позови на всяк випадок («а раптом присудять»), внаслідок чого, апеляційні суди України були перенавантажені справами, що виникали через суперечливість практики застосування законодавства судами першої інстанції, а касаційні суди – апеляційними судами (при однакових фактичних обставинах один суд приймав рішення, яке суперечило рішенню іншого суду). У таких обставинах, за вірним

1 Рядінська В.О., Бухтіяров О.С. Конкуренція норм бюджетного і соціального законодавства в Україні та шляхи її подолання. Наука і правоохорона. 2015. № 3. Ч. ІІ. С. 120–125.

2 Литвин В.М. Европейская Конвенция о защите прав человека и задачи юридической науки в Украине : доклад Председателя Верховной Рады Украины Владимира Литвина на общем собрании Национальной академии правовых наук Украины 24 сентября 2010 года. Голос України. 2010. № 179.

визначенням В. Шевчука, першочерговим завданням стало забезпечення однакового застосування судами України норм права[1], що було досягнуто шляхом внесення певних змін у законодавство, які призвели до того, що ознаки нормативності набули такі судові акти: 1) рішення Верховного суду України, прийняте в результаті розгляду заяви про перегляд судового рішення за мотивами неоднакового застосування судом (судами) касаційної інстанції одних й тих самих норм права в однакових правовідносинах; 2) рекомендаційні роз'яснення спеціалізованих судів з питань застосування законодавства щодо вирішення справ відповідної судової спеціалізації; 3) правові позиції вищих спеціалізованих судів.

Науковці з цього приводу вказували, що хоч основним джерелом права в Україні є нормативно-правовий акт, який, за загальноприйнятою позицією у теорії права є офіційним документом, що приймається (видається) уповноваженим на то суб'єктом у визначеній законом формі та порядку, встановлює норми права для невизначеного кола осіб та розрахований на неодноразове застосування, а судові рішення є актами застосування норм права, проте в певних випадках вони розповсюджують свою дію не лише на індивідуально визначених суб'єктів права, але й на невизначене коло осіб, мають загальний та регуляторний характер[2],[3]. Проте єдиної наукової позиції щодо місця судових рішень які мають ознаки нормативності в системі правового регулювання на той період сформовано не було. Науковці визначали їх і як «правову позицію судів», і як «судовий прецедент», і як «усталену судову практику», і як «квазіпрецедент», і як «прецедент тлумачення».

Судова реформа, яка відбулася в Україні протягом 2016–2018 років, обумовила подальші зміни у національному законодавстві,

---

1 Шевчук С.В. Нормативность актов судебной власти: эволюция мнений в отечественном правоведении. Право Украины. 2013. № 1. С. 135.

[2] Мицкевич А.В. Акты высших органов Советского государства. М., Издательство «Юридическая литература», 1967. С. 42 – 43.

[3] Реутов В.П. Юридическая практика и развитие законодательства : автореф. дисс. … канд. юрид. наук. : 12.00.01. Свердловск, 1968. С. 15–16.

які запровадили введення обов'язковості для судів нижчих інстанцій при вирішенні інших справ, що стосуються аналогічних чи достатньо близьких питань дотримуватися постанов Верховного Суду, якими закінчується перегляд судових рішень в апеляційному та касаційному порядку, що містять висновки щодо застосування норм права та рішень Верховного Суду за результатами розгляду зразкової справи, що містять висновки щодо застосування норм права. На наш погляд, запровадження цих змін фактично призвело до того, що в систему права України було введено нове джерело – судовий прецедент у формі прецеденту тлумачення.

Сутність прецеденту тлумачення полягає в тому, що він не створює нової норми, а тлумачить норми, що викладені у вже існуючих нормативно-правових актах. На відміну від класичного судового прецеденту, прецедент тлумачення має певні особливості: 1) приймається судами вищої юрисдикції; 2) роз'яснює порядок застосування існуюч(их/ої) норм(и), закріплен(их/ої) у вже існуюч(их/ій) нормативно-правов(их/ому) акт(ах/і) в цілях формування єдиної інтерпретаційної практики на території держави; 3) пов'язаний з правов(ою/ими) норм(ою/ами) і припиняє свою дію у випадку відміни цих(цієї) норм(и); 4) статус прецеденту має не судове рішення по конкретній справі, а акт прецедентного тлумачення (наприклад, Постанова Пленуму Верховного суду)[1].

В країнах континентальної системи права судовий прецедент отримав розповсюдження саме як прецедент тлумачення. Наприклад, в Нідерландах (країні з романо-германською системою права) судові прецеденти, в яких міститься інтерпретація положень Конституції, законодавчих актів та міжнародних договорів, включені в систему джерел права, хоч і використовуються суддями з метою уяснення змісту законів (при цьому, суди не зобов'язані враховувати попередні судові

[1] Тонков Е.Н. Английский прецедент и российский прецедент толкования: соотношение феноменов. Вестник Московского университета МВД России. 2013. № 10. С. 27–32.

рішення[1]. Англійський науковець Н. Блек вказував, що в романо-германському типі правових систем все більше зростає значення судових прецедентів, незважаючи на відсутність концепції прецедентного права і практики застосування прецедентних рішень судами – вищі суди в процесі офіційного тлумачення закону чи в касаційній процедурі взмозі доповнити, уточнити, змінити нечітко сформульовану норму закону або створити відсутню норму права[2].

Зосередимо увагу на постановах Верховного Суду, якими закінчується перегляд судових рішень в апеляційному та касаційному порядку, що містять висновки щодо застосування норм права і визначимо, чи можуть вони відноситися до прецедентів тлумачення.

Верховний Суд є вищим судом в Україні. Внесення змін до процесуальних кодексів – Кодексу адміністративного судочинства України, Цивільно-процесуального кодексу України, Господарсько-процесуального кодексу України обумовили обов'язковість висновків щодо застосування норм права, викладених в постановах Верховного Суду, для судів нижчих інстанцій при виборі і застосуванні норми права до спірних правовідносин (ч. 5 ст. 242 Кодексу адміністративного судочинства України (надалі – КАСУ), ч. 4. ст. 263 Цивільно-процесуального кодексу України, ч. 4 ст. 263 Господарсько-процесуального кодексу України), отже постанови Верховного Суду, якими закінчується перегляд судових рішень в апеляційному та касаційному порядку, що містять висновки щодо застосування норм права, набули обов'язкового характеру для судів нижчої інстанції при вирішенні інших, аналогічних або достатньо близьких справ і спрямовані суддям, які зобов'язані їх виконувати. У своїх постановах Верховний Суд роз'яснює порядок застосування існуюч(их/ої) норм(и), закріплен(их/ої) у нормативно-правов(их/ому) акт(ах/і) в цілях формування єдиної

[1] Правовая система Нидерландов / под. ред. В.В. Бойцова, Л.В. Бойцовой. М. : Зерцало, 1998. С. 23.

[2] Black H. Black's Law Dictionary. St. Paul, Minn. : West Publishing Co, 1991. 6 thed.

інтерпретаційної практики на території держави. У випадку відміни або зміни правових норм, тлумачення яких надається у постановах Верховного Суду, що містять висновки щодо застосування норм права, зазначені постанови втратять своє значення і припинять дію. Виходячи з ознак прецеденту тлумачення, визначених нами раніше, констатуємо, що постанови Верховного Суду, якими закінчується перегляд судових рішень в апеляційному та касаційному порядку, що містять висновки щодо застосування норм права, представляють собою акти прецедентного тлумачення правових норм. Таким чином, зміни у законодавстві, які запровадили введення обов'язковості для судів нижчих інстанцій при вирішенні інших справ, що стосуються аналогічних чи достатньо близьких питань дотримуватися постанов Верховного Суду, якими закінчується перегляд судових рішень в апеляційному та касаційному порядку, що містять висновки щодо застосування норм права, ввели в систему національного права нове джерело права – судовий прецедент у формі прецеденту тлумачення.

Продовжуючи дослідження з цього питання, зосередимо увагу на рішеннях Верховного Суду за результатами розгляду зразкової справи і порівняємо їх з ознаками прецедентів тлумачення. Нагадаємо, що категорія «зразкова справа» є законодавчою новелою, що введена лише в 2017 році, а отже є недослідженою у науковому полі та «недорозробленою» у правовому. За визначенням Т. Подорожної, введення зразкових справ у адміністративному процесі було покликане забезпечити ефективність, передбачуваність та однаковість судової практики в певних відносинах1. Рішення по зразковій справі приймає Верховний Суд, тобто суд вищої інстанції країни, і воно є результатом розгляду типової адміністративної справи, тобто у цьому аспекті воно співпадає з ознаками судового прецеденту. Відповідно до ч. 3 ст. 291 КАСУ, суди повинні враховувати правові висновки Верховного Суду, викладені за результатами

[1] Подорожна Т.С. Зразкові та типові справи як новий механізм адміністративного судочинства. URL. https://sud.ua/ru/news/blog/124220-zrazkovi-ta-tipovi-spravi-yak-noviy-mekhanizm-administrativnogo-sudochinstva

розгляду зразкової справи, при ухваленні рішення по типовій справі, яке відповідає ознакам, викладеним такому рішенні, отже рішення по зразковій справі має обов'язковий характер при розгляді наступної (типової) справи для судів нижчих інстанцій. Типовою справою, як зазначалося раніше, типові адміністративні справи – це адміністративні справи, відповідачем у яких є один і той самий суб'єкт владних повноважень (його відокремлений суб'єкт), спір у яких виник з аналогічних підстав, у відносинах, що регулюються одними нормами права, та у яких позивачами заявлено аналогічні вимоги (п. 21 ст. 4 КАСУ), тобто рішення по зразковій справі має обов'язковий характер при розгляді справ, відповідачем у яких є один і той самий суб'єкт владних повноважень (його відокремлений суб'єкт), спір у яких виник з аналогічних підстав, у відносинах, що регулюються одними нормами права, та у яких позивачами заявлено аналогічні вимоги, тобто справ, що стосуються аналогічних чи достатньо близьких питань (обставин справи), що підтверджує їх прецедентну природу. Згідно з ч. 5 ст. 291 КАСУ, рішення суду апеляційної інстанції за наслідками перегляду типової справи може бути оскаржено в касаційному порядку виключно з таких підстав: 1) суд першої та (або) апеляційної інстанції при вирішенні типової справи не визнав її типовою справою та (або) не врахував правові висновки, викладені у рішенні Верховного Суду за результатами розгляду зразкової справи; 2) справа, в якій судом першої та (або) апеляційної інстанції ухвалено рішення з урахуванням правових висновків, викладених у рішенні Верховного Суду за результатами розгляду зразкової справи, не відповідає ознакам типової справи, отже рішенням Верховного Суду по зразковим справам притаманна така ознака судових прецедентів як дія по вертикалі (рішення судів вищої юрисдикції є загальнообов'язковими для судів нижчої юрисдикції при вирішенні аналогічних справ). Крім цього, рішення Верховного Суду по зразковим справам містять правову позицію цього суду щодо тлумачення існуючих правових норм, закріплених у нормативно-правових актах в цілях формування єдиної судової практики на території держави. Виходячи з ознак судового

прецеденту та прецеденту тлумачення, констатуємо, що рішення Верховного Суду по зразковим справам. Таким чином, зміни у законодавстві, які запровадили введення у в судову систему України рішень за зразковими справами, фактично ввело в систему національного права нове джерело права – судовий прецедент у формі прецеденту тлумачення.

Садовська Ірина
здобувач,
Науково-дослідний інститут
публічного права,
Україна, м. Київ

ПРАВОВІ ОСОБЛИВОСТІ ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ АДВОКАТІВ ЯК НАЙМАНИХ ПРАЦІВНИКІВ

Анотація. *Розкрито сутність діяльності адвокатів за трудовим договором. Визначено податково-правовий статус адвокатів як найманих працівників. Охарактеризовано особливості оподаткування доходів адвокатів як найманих працівників. Зазначено, що адвокати як наймані працівники є платниками податку на доходи фізичних осіб та військового збору. Наголошено, що специфіка сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування не є предметом податково-правового регулювання. Констатовано, що виконання обов'язку із сплати податків з трудових доходів адвокатів як найманих працівників покладено на роботодавця.*

Ключові слова: адвокат, найманий працівник, роботодавець, незалежна професійна діяльність, доходи, податки.

Правові засади здійснення адвокатської діяльності в Україні визначено Законом "Про адвокатуру та адвокатську діяльність", а порядок оподаткування доходів для фізичних осіб, які провадять незалежну професійну діяльність як адвокати, –

Податковим кодексом. Згідно ч. 3 ст. 4 Закону України "Про адвокатуру та адвокатську діяльність" адвокат може здійснювати адвокатську діяльність індивідуально або в організаційно-правових формах адвокатського бюро чи адвокатського об'єднання (організаційні форми адвокатської діяльності)[1]. Водночас законодавство про адвокатуру та адвокатську діяльність і законодавство про працю надає можливість адвокатам працювати в якості найманих працівників за виключенням випадків, наведених у ч. 1 ст. 7 Закону України "Про адвокатуру та адвокатську діяльність". Поєднання статусу адвоката із статусом найманого працівника впливає як на правовий статус, так і особливості оподаткування доходів адвокатів як найманих працівників.

Відповідно до ч. 2 ст. 1 Закону України "Про порядок вирішення колективних трудових спорів (конфліктів) найманий працівник – це фізична особа, яка працює за трудовим договором на підприємстві, в установі та організації, в їх об'єднаннях або у фізичних осіб, які використовують найману працю[2]. Наймана праця, що здійснюється шляхом укладення трудового договору, характеризується такими правовими ознаками: праця не є юридично самостійною, а така, що здійснюється в межах певного підприємства, установи, організації (юридичної особи) або в окремого громадянина (фізичної особи); не на основі власних коштів виробництва, а за кошти (капітал) власника; не на свій страх і підприємницький ризик, а шляхом виконання у роботі вказівок та розпоряджень власника або уповноваженого ним органу і під гарантовану оплату; виконання роботи певного виду (трудової функції); трудовий договір, як правило, укладається на невизначений строк і лише у випадках, передбачених

[1] Про адвокатуру та адвокатську діяльність: Закон України від 5 липня 2012 року № 5076-VI. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5076-17 (дата звернення 23.09.2019).

[2] Про порядок вирішення колективних трудових спорів (конфліктів): Закон України від 3 березня 1998 року № 137/98-ВР. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/137/98-%D0%B2%D1%80/ed20121107/find/sp:java?text=%CD%E0%E9%EC%E0%ED%E8%E9+%EF%F0%E0%F6%B3%E2%ED%E8%EA (дата звернення 23.09.2019).

законодавчими актами, – на визначений строк; здійснення трудової діяльності відбувається, як правило, у колективі працівників (трудовому колективі); виконання протягом встановленого робочого часу певної міри праці (норми праці); отримання від роботодавця у встановлені терміни винагороди за роботу, що виконується; забезпечення роботодавцем гарантій у встановлених випадках; участь роботодавця у фінансуванні соціального страхування працівника[1].

Згідно положень податкового законодавства адвокат провадить незалежну професійну діяльність і визнається самозайнятною особою. У пп. 14.1.226 п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу України встановлено, що самозайнята особа – платник податку, який є фізичною особою – підприємцем або провадить незалежну професійну діяльність за умови, що така особа не є працівником в межах такої підприємницької чи незалежної професійної діяльності. Незалежна професійна діяльність – це діяльність адвокатів за умови, що такий адвокат не є працівником або фізичною особою – підприємцем та використовує найману працю не більш як чотирьох фізичних осіб[2].

Звідси слідує, що адвокат, який працює як найманий працівник позбавлений статусу самозайнятої особи та можливості надавати правову допомогу згідно законодавства про адвокатуру та адвокатську діяльність в межах трудових правовідносин. Водночас факт перебування адвоката у трудових відносинах із роботодавцем жодним чином не обмежує його професійні права та обов'язки, визначені Законом України "Про адвокатуру та адвокатську діяльність". При цьому слід враховувати, що адвокат має право суміщати роботу найманого працівника (юриста) в межах певної юридичної особи з адвокатською діяльністю шляхом обрання відповідної організаційної форми адвокатської діяльності.

---

[1] Дуравкіна Н.І. Деякі питання правового статусу адвокатів як найманих працівників // *Порівняльно-аналітичне право*. 2017. № 4. С. 139-140.

[2] Податковий кодекс України: Закон України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17 (дата звернення 23.09.2019).

Адвокати як наймані працівники є платниками податку на доходи фізичних осіб та військового збору. Об'єктом оподаткування податку на доходи фізичних осіб для адвокатів як найманих працівників є загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід. Під час нарахування доходів у формі заробітної плати база оподаткування визначається як нарахована заробітна плата, зменшена на суму єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, страхових внесків до Накопичувального фонду, а у випадках, передбачених законом, – обов'язкових страхових внесків до недержавного пенсійного фонду, які відповідно до закону сплачуються за рахунок заробітної плати працівника. Ставка податку на доходи фізичних осіб для адвокатів як найманих працівників становить 18 % бази оподаткування щодо доходів у формі заробітної плати. Тимчасово, до набрання чинності рішенням Верховної Ради України про завершення реформи Збройних Сил України, адвокати як наймані працівники сплачують військовий збір за ставкою 1,5 % від доходів у формі заробітної плати[1]. Варто відмітити, що адвокати як наймані працівники зобов'язані також сплачувати єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, однак цей платіж не відноситься до податкової системи, і відповідно його особливості сплати не є предметом податково-правового регулювання. Обчислення суми податку на доходи фізичних осіб та військового збору з трудових доходів адвокатів як найманих працівників, утримання цих платежів та перерахування сум податкового зобов'язання таких осіб до відповідного бюджету здійснює роботодавець.

Підсумовуючи викладене, необхідно зазначити, що податкове законодавство достатньою мірою регулює питання оподаткування доходів адвокатів як найманих працівників. Однак з метою чіткого розуміння специфіки податково-правового статусу адвокатів як найманих працівників доцільно в

[1] Податковий кодекс України: Закон України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17 (дата звернення 23.09.2019).

Податковому кодексі України деталізувати основні моменти, пов’язані з оподаткуванням доходів таких осіб.

Сазонова Анастасія
помічник судді
Верховного Суду

НЕДОСКОНАЛІСТЬ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ОБЛІКУ ФІЗИЧНИХ ОСІБ-ПІДПРИЄМЦІВ, ЯКІ ПРОВАДЯТЬ НЕЗАЛЕЖНУ ПРОФЕСІЙНУ ДІЯЛЬНІСТЬ

Основи законодавства України про загальнообов'язкове державне соціальне страхування відповідно до Конституції України визначають принципи та загальні правові, фінансові та організаційні засади загальнообов'язкового державного соціального страхування громадян в Україні[1].

Право на соціальний захист громадянина гарантується загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням за рахунок страхових внесків громадян, підприємств, установ і організацій, а також бюджетних та інших джерел соціального забезпечення.

Загальнообов'язкове державне соціальне страхування - це система прав, обов'язків і гарантій, яка передбачає надання соціального захисту, що включає матеріальне забезпечення громадян у разі хвороби, повної, часткової або тимчасової втрати працездатності, втрати годувальника, безробіття з незалежних від них обставин, а також у старості та в інших випадках, передбачених законом, за рахунок грошових фондів, що формуються шляхом сплати страхових внесків власником або уповноваженим ним органом, громадянами, а також бюджетних та інших джерел, передбачених законом[1].

Слід зазначити, що у разі настання страхового випадку соціальному страхуванню підлягають особи, які сплачують або за

них сплачує страхувальник у встановленому чинним законодавством порядку єдиний соціальний внесок.

Кожен громадянин має бути зацікавленим у легалізації своєї заробітної плати (доходів) та офіційному працевлаштуванні, адже це запорука соціальної підтримки громадянина в будь-який час.

На практиці виникають певні непорозуміння в питаннях обліку фізичних осіб-підприємців, які провадять незалежну професійну діяльність, чи мають обов'язок фізичні особи-підприємці, які одночасно отримали право на провадження незалежної професійної діяльності (адвокати, нотаріуси, судові експерти тощо) ставати на облік платника єдиного внеску і як платник «фізична особа-підприємець», і як платник «особа, яка провадить незалежна професійна діяльність»?

Правові та організаційні засади забезпечення збору та обліку єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, умови та порядок його нарахування і сплати та повноваження органу, що здійснює його збір та ведення обліку, визначає Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування».

Дія інших нормативно-правових актів може поширюватися на зазначені відносини лише у випадках, передбачених цим Законом України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування», або в частині, що не суперечить цьому Закону.

Виключно цим Законом визначаються: принципи збору та ведення обліку єдиного внеску; платники єдиного внеску; порядок нарахування, обчислення та сплати єдиного внеску; розмір єдиного внеску; орган, що здійснює збір та веде облік єдиного внеску, його повноваження та відповідальність; склад, порядок ведення та використання даних Державного реєстру загальнообов'язкового державного соціального страхування; порядок здійснення державного нагляду за збором та веденням обліку єдиного внеску.

Згідно з пунктами 4, 5 частини першої статті 4 Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на

загальнообов’язкове державне соціальне страхування» платниками єдиного внеску є:

фізичні особи-підприємці, в тому числі ті, які обрали спрощену систему оподаткування;

особи, які провадять незалежну професійну діяльність, а саме наукову, літературну, артистичну, художню, освітню або викладацьку, а також медичну, юридичну практику, в тому числі адвокатську, нотаріальну діяльність, або особи, які провадять релігійну (місіонерську) діяльність, іншу подібну діяльність та отримують дохід від цієї діяльності[2].

Законодавець розмежовує платників єдиного внеску на фізичних осіб-підприємців та осіб, які провадять незалежну професійну діяльність.

Непоодинокими є випадки коли підприємницька діяльність особи (КВЕД 69.10 «Діяльність у сфері права») збігається з його незалежною професійною діяльність (адвокат, нотаріус, судовий експерт, арбітражний керуючий) та особа не має наміру ставати на облік контролюючого органу платників єдиного внеску як особа, яка провадить незалежну професійну діяльність, вважаючи неправильним сплачувати єдиний внесок за результатами однієї й тієї ж діяльності, оскільки виконує обов’язок по сплаті єдиного внеску як фізична особі-підприємець, а отже є застрахованою особою.

Тим самим такі фізичні особи не виконують свій обов’язок, встановлений частиною четвертою статті 5 Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування», за якоюобов'язки платників єдиного внеску виникаютьу осіб, зазначених, зокрема, у пункті 5 цього Закону, - з початку провадження відповідної діяльності[2].

При цьому, контролюючі органи на підставі відомостей, які містяться у відповідних реєстрах (реєстр атестованих судових експертів, єдиний реєстр нотаріусів України, єдиний реєстр адвокатів України, єдиний реєстр арбітражних керуючих (розпорядників майна, керуючих санацією, ліквідаторів) України тощо), самостійно встановлюють фізичній особі-підприємцю ознаку незалежної професійної діяльності до ІКП, що не

узгоджується з нормами Порядку обліку платників єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, якими встановленийспосіб взяття на облік, а саме шляхом подання фізичною особою заяви за формою № 1-ЄСВ (додаток 1) протягом 10 календарних днів після державної реєстрації незалежної професійної діяльності у відповідному уповноваженому органі та отримання документа, що підтверджує право фізичної особи на ведення незалежної професійної діяльності [3].

Верховний Суд у рішенні від 02 вересня 2019 року, прийнятого за результатами розгляду зразкової справи № 520/3939/19 [4] за позовом фізичної особи-підприємця, яка одночасно є судовим експертом, на підставі здійсненого аналізу норм Закону № 2464-VI та Порядку формування та подання страхувальниками звіту щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, зауважив на тому, що положення Закону не визначають такого платника єдиного внеску, як фізична особа-підприємець з ознакою провадження незалежної професійної діяльності, а фізична особа-підприємець та особа, яка провадить незалежну професійну діяльність, є різними платниками єдиного внеску. Натомість пунктом 16 розділу IV «Формування звіту» Порядку встановлено обов'язок фізичної особи-підприємця, який має ознаку незалежної професійної діяльності, формувати та подавати до органів доходів і зборів окремі Звіти[5].

Отже, поєднання нормотворцем статусів цих двох платників на рівні підзаконного нормативно-правового акта свідчить про невідповідність норми Порядкустатті 4 Закону. Знов таки треба зауважити, що платники єдиного внеску визначаються виключно Законом України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування», а тому врегулювання цього питання законодавцем шляхом внесення відповідних змін до Закону має усунути цю прогалину.

Верховний Суду згаданому вище рішенні окремо зазначив про те, що контролюючий орган, дотримуючись принципів законності та належного врядування як суттєвих елементів

принципу верховенства права, повинен був врахувати, що хоча процедура щодо обліку платника єдиного внеску була встановлена нормативно-правовим актом, однак у частині визначення типів (видів) платників єдиного соціального внеску не відповідала Закону, тому немає підстав вважати, що дії органу, який використовував таку процедуру відповідали цим принципам, оскільки надано перевагу приписам не Закону, а нормативно-правовому акту, нижчому за юридичною силою.

Оскільки йшлося про майновий інтерес, то контролюючий орган повинен був діяти у належний спосіб (у цьому випадку з урахуванням приписів Закону, де не передбачено такого платника єдиного внеску, як фізична особа-підприємець з ознакою провадження незалежної професійної діяльності) та з урахуванням послідовності дій (способів) у частині взяття на облік платника єдиного внеску з внесенням відповідних відомостей до реєстру застрахованих осіб (зміни таких) та застосовувати ті процедури, які б вказували на передбачуваність дій.

Дискусійним залишається питання подвійної сплати особою абострахувальникомза застраховану особу єдиного внеску, яке потребує поглибленого дослідження та наукового погляду, але, на нашу думку, доречно б було на законодавчому рівні врегулювати статуси тих осіб, які поєднують свою діяльність (підприємець і адвокат, найманий працівник і судовий експерт тощо), встановивши порядок їх обліку та порядок сплати ними єдиного внеску, базу нарахування єдиного внеску, з метою усунення надмірного навантаження на такого платника та нарешті вирішення питання скільки разів має бути застрахована одна й таж сама особа в системі загальнообов'язкового державного соціального страхування?

ЛІТЕРАТУРА:

5. 1.Основи законодавства України про загальнообов'язкове державне соціальне страхування, затверджені Законом України від 14 січня 1998 року

№16/98-ВР.URL:
https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/16/98-вр
6. 2.Закон України від 08 липня 2010 року №2464-VI «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування».URL:https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17
7. 3.Порядок обліку платників єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та Положення про реєстр страхувальників, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 24 листопада 2014 року №1162, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 03 грудня 2014 року за №1553/26330.
URL:https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1553-14
8. 4.Рішення Верховного Суду від 02.09.2019 у справі № 520/3939/19.
URL:http://reestr.court.gov.ua/Review/84077152
9. 5.Порядок формування та подання страхувальниками звіту щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 14 квітня 2015 року № 435, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 23 квітня 2015 року за № 460/26905.
URL:https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0460-15

Самсін Ігор
професор кафедри конституційного,
адміністративного та фінансового
права Хмельницького університету
управління та права

ФОРМУВАННЯ ЄДИНОЇ СУДОВОЇ ПРАКТИКИ ВЕРХОВНИМ СУДОМ В ПУБЛІЧНИХ ПРАВОВІДНОСИНАХ.

Відповідно до ч. 1 ст. 36 Закону України «Про судоустрій і статус суддів» від 2 червня 2016 року № 1402-VIII Верховний Суд є найвищим судом у системі судоустрою України, який забезпечує сталість та єдність судової практики у порядку та спосіб, визначені процесуальним законом. Згідно з ч. 2 п.6 вказаної статті Верховний Суд забезпечує однакове застосування норм права судами різних спеціалізацій у порядку та спосіб, визначені процесуальним законом.Статтею 13цього закону передбачено,що висновки щодо застосування норм права, викладені у постановах Верховного Суду, є обов'язковими для всіх суб'єктів владних повноважень, які застосовують у своїй діяльності нормативно-правовий акт, що містить відповідну норму права, вони також враховуються іншими судами при застосуванні таких норм права.

Це означає, що завдання Верховного Суду полягає у формуванні єдиної практики шляхом визначення правильної позиції для аналогічних справ. Тобто відповідне рішення Верховного Суду по суті податкового спору, що містить остаточне тлумачення акта законодавства про оподаткування, є таким актом правозастосування, який матиме вплив на вирішення всіх аналогічних справ, кількість яких не є визначеною.

У контексті тлумачення податкового законодавства це питання має надзвичайно велике значення, адже в умовах недосконалості нормативного матеріалу необхідно виробити підходи до вирішення відповідних спорів, що ґрунтувалися б на засадах розумності і справедливості. Тому надання Верховному

Суду вказнаних повноважень видається цілком логічним та раціональним кроком з боку законодавця.

«Касація є додатковою гарантією захисту суб'єктивних прав та законних інтересів громадян, юридичних осіб і держави, способом виправлення судових помилок, фактично є певною формою судового контролю, інструментом формування єдиної судової практики та однакового тлумачення і застосування законодавства, надання методичної допомоги судам нижчого рівня» [4, с.5].

Як справедливо зазначає С.О. Короєд, Верховний Суд України (на теперішній час Верховний Суд) повинен володіти повноваженнями залишати в силі правильні по суті та справедливі судові рішення, якщо це необхідно для максимального дотримання принципів restitutio in integrum (поновлення настільки, наскільки можливо, порушених прав) та res judicata (правова визначеність та остаточність судового рішення), навіть якщо при їх вирішенні було застосовано неправильну правову норму, із одночасним формулюванням правового висновку щодо такої правової норми, неоднозначне застосування судами якої стало підставою для розгляду справи Верховним Судом, що є необхідним з точки зору забезпечення єдиного розуміння змісту правової норми, неправильне застосування (розуміння) якої оскаржується.

Адже варто не забувати про цілі касаційного провадження, до яких належить не лише захист інтересів сторін (індивідуального інтересу). Перед ним стоять й інші, не менш важливі цілі: розвиток права, забезпечення єдності правосуддя, єдність у застосуванні законів у масштабі всієї держави. Функції Верховного Суду, крім здійснення правосуддя, мають забезпечувати ефективність національної правової системи та дію принципу верховенства права [2, с. 65-72].

На сьогодні в юридичній науці триває спір щодо значення рішень Верховного Суду як джерел права і можливості розглядати їх як джерела прецеденту. Дискусія із вказаної проблеми виникла давно, на науковому рівні її можна було б однозначно вирішити.

Судові акти Верховного Суду України (зараз Верховного Суду), за висловлюванням А.О. Селіванова, виконують функцію засобів судового контролю над правовими процесами, діями суб'єктів права та їх результатами. Вони (тобто такі судові акти) мають значення для суддів як правові рішення,що мають силу переконливості та аргументованості, останнє надає їм статусу судового прецеденту[7, с. 3].

Таким чином, значення судового прецеденту останнім часом великою мірою зросло внаслідок недосконалості законодавства, яке підлягає застосуванню судами. Проте в цьому контексті слід зробити уточнення, що під судовими прецедентами слід розуміти не класичні прецеденти, на яких ґрунтуються правові системи загального права, а так звані прецеденти тлумачення. Такі прецеденти виникають на підставі вирішення конкретного спору в результаті тлумачення положень законодавства, які підлягають застосуванню до відповідного правового казусу. Іншими словами, прецеденти тлумачення не є доповненням, корегуванням чи створенням нової норми, оскільки суди, навіть Верховний Суд, не уповноважений на нормотворення.

Хоча, трапляються випадки коли Верховний Суд все ж перебирає на себе законотворчі функції парламенту, як наприклад у справі за позовом заступника прокурора міста Києва до Київської міської ради, Товариства з обмеженою відповідальністю "Ваграа" про визнання незаконним та скасування рішення, визнання недійсним договору та визнання відсутності прав[5].

Про нормативний характер, тобто властивість загального поширення тлумачення цього судового органу на всі аналогічні справи, повинен свідчити такий приклад. Ухвалою Конституційного Суду України від 21 березня 2002 року у справі № 2-14/2002 відмовлено у відкритті конституційного провадження у справі за конституційним зверненням приватних нотаріусів Харківського міського нотаріального округу щодо офіційного тлумачення положень статей 8, 9, 10 розділу II, статей 11, 12 розділу III, статей 13, 14 розділу IV декрету Кабінету Міністрів України «Про прибутковий податок з громадян» від 26

грудня 1992 року із посиланням на існування правової позиції Верховного Суду України.

Окремі дослідники вказують на існування такої причини колізій законодавчих положень, як судові помилки[1, с. 37]. Оскільки колізія в законодавстві має загальний, а не індивідуальний характер, а систематична судова помилка, що породжує таку колізію, також набуває загальної значимості, адже допускається в кожному судовому індивідуальному спорі, для вирішення якого здійснюється тлумачення відповідної норми законодавства. У цьому випадку Верховний Суд виправляє систематичну судову помилку, усуваючи таким чином створену самим правозастосовним органом колізію, яка виникла внаслідок неправильного тлумачення норм законодавства.

Для прикладу можна згадати закріплення в судовій практиці таких правових позицій, які у свій час стали важливими орієнтирами для вирішення аналогічних та протилежних за змістом податкових спорів.

Так, у разі заявлення до бюджетного відшкодування суми ПДВ платником податку, яка не була сплачена до бюджету його контрагентом – продавцем, платник податку діє правомірно у разі наявності у нього правильно оформленої податкової накладної та реальності господарської операції, витрати на здійснення якої належать до валових витрат цього платника податків. Від протилежного слід дійти висновку, що у разі доведення безтоварності операції, внаслідок якої сформовано податковий кредит, підстави для бюджетного відшкодування відповідної суми ПДВ відсутні.

Виняткове значення для спрямування у відповідному руслі судової практики у спорах про визнання правочинів недійсними за позовами податкових органів мала позиція, відповідно до якої правочини, спрямовані на отримання податкових пільг неправомірних шляхом, порушують публічний порядок, а тому є нікчемними. У зв’язку із цим визнання недійсними таких договорів у судовому порядку не потребується.

Також прецедентного значення набуло тлумачення положень Закону України «Про відновлення платоспроможності боржника

або визнання його банкрутом», що стосуються поширення мораторію на податкові зобов'язання платника податків. Зокрема, було сформульовано позицію, що мораторій не зупиняє виконання боржником грошових зобов'язань і зобов'язань щодо сплати податків і зборів (обов'язкових платежів), які виникли після введення мораторію, а отже, не припиняє і заходів, спрямованих на їх забезпечення. Нарахування неустойки (штрафу, пені), процентів, інших економічних санкцій за всіма видами заборгованості за зобов'язаннями, строк виконання яких настав після порушення справи про банкрутство, та введення мораторію, припиняється згідно з ч. 1 ст. 23 Закону України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом» лише з дня прийняття господарським судом постанови про визнання боржника банкрутом та відкриття ліквідаційної процедури.

Таким чином, відповідні судові рішення Верховного Суду України містили прецеденти тлумачення, які застосовувалися у всіх аналогічних податкових справах. Тому, розглядаючи податковий спір у порядку перегляду судових рішень з підстав визначених процесуальним законодавством, Верховний Суд повинен формулювати правила тлумачення відповідних положень податкового законодавства, надаючи їм загального значення для застосування у тотожних або протилежних справах судами України.

Як ми бачимо, законодавство наразі зобов'язує всі суди України при застосуванні тієї чи іншої норми матеріального права вкладати в її зміст таке розуміння, яке висловив Верховний Суд в конкретному рішенні при застосуванні відповідної правової норми, однак при цьому серед науковців дискусійним залишається питання нормативності такого рішення. Однак, із введенням вказаних змін, з впевненістю можна говорити про прецедентні рішення Верховного Суду як про джерело права. Прецедентне значення висловлених у рішеннях Верховного Суду висновків за результатами тлумачення виявляється також у тому, що суд зважає на власні рішення, прийняті у попередньому в аналогічних, схожих або протилежних спорах. З цього приводу

доктор юридичних наук Н.С. Кузнєцова вказує, що сьогодні Верховний Суд України наділений унікальним повноваженням – через визначення позиції у конкретній справі формувати (створювати) право шляхом тлумачення норми, застосування якої викликало труднощі у судовій практиці. Унікальний тому, що такої процесуальної конструкції немає в інших пострадянських державах. Ця точка зору науковця стосується, на наш погляд, і новоствореного Верховного Суду.

Водночас і судова практика повинна відповідати викликам часу. Вона має бути сталою, логічною, обґрунтованою, чіткою у формулюваннях правових позицій. Щоб якість постанов Верховного Суду відповідала високим стандартам, він не повинен перетворюватися на конвеєр; у питаннях формування єдиної судової практики він має бути «озброєний» усім необхідним інструментарієм: високопрофесійними кадрами, необхідним часом, достатнім для опрацювання правової позиції, процесуальними гарантіями і механізмами дотримання приписів Верховного Суду [3, с. 67].

Таким чином, у силу авторитету та компетентності правотлумачної діяльності, яка здійснюється Верховним Судом, її результати можна розглядати як певні узагальнюючі правила щодо розуміння норм податкового права, що є керівництвом для судів нижчих інстанцій і власне для Верховного Суду при розгляді подібних справ у майбутньому.

Крім цього, хочеться зазначити, що в Кодекс адміністративного судочинства введено новий інститут, який отримав назву «Розгляд типових та зразкових справ», який повинен забезпечити єдність правозастосовної практики, в тому числі і у вирішенні податкових спорів.

Суміжним поняттям асоціативному тлумаченню є прийняття рішень contralegem, тобто проти або всупереч закону.

Дане поняття не можна ототожнювати з поняттям «застосування права в обхід закону», яке вживається в міжнародному приватному праві для позначення правового явища, коли сторони контракту обирають законодавство тієї

держави, яке видається їм найбільш зручним, проте порушуючи при цьому приписи колізійних норм.

У загальному плані юридична техніка contra legem, яка застосовується в країнах англосаксонської правової сім'ї, полягає у тому, щоб обійти буквальний зміст закону і не прийняти абсурдне або несправедливе рішення.

Contra legem означає буквально всупереч закону або «проти закону». Термін вживається для того, щоб вказати на рішення, прийняте судом або квазісудовим органом усупереч правовій норми, яка регулює конфлікт. Навіть у правових системах, де судовий прецедент визнається джерелом права, рішення contra legem не вважається допустимим, якщо суд або квазісудовий орган прямо не уповноважений діяти ex aequo et bono, тобто виходячи не з чинного закону, а з принципів справедливості.

В англійській правовій доктрині існує так зване «золоте правило» тлумачення, яке застосовується там, де законом застосовані слова, які можуть мати два і більше значень. За змістом цього правила буквальне тлумачення застосовується лише в тих межах, коли це не призводить до викривлення значення закону в цілому[6, с. 150].

У данному випадку має місце санкціонований правовою традицією відхід від буквального значення закону.

В умовах національної правової системи, коли, як правило, відсутнє загальне визнання прецеденту джерелом права, а правила судового тлумачення не закріплені законодавчо, говорити про можливість відступити від буквального значення закону було би неправильно. При цьому було б також неправильно і погоджуватись із абсурдними, несправедливими рішеннями, які приймаються внаслідок буквального розуміння закону. Для подолання такої тенденції й були розроблені правила тлумачення, які викладені в цій роботі.

Дійсно, бувають випадки, коли «легітимна критика судом норми закону спирається на причини, мотиви яких лежать у площині справедливості»[8, с. 98], які спричиняють необхідність вдаватись до пошуку іншого підходу, ніж буквальне сприйняття законодавчого положення. В такому випадку може йтись про

незастосування відповідного юридичного припису, наприклад, у зв'язку із суперечністю його принципу верховенства права, внаслідок чого виникає прогалина у правовому регулюванні, яка долається за допомогою аналогії або інших приймів логічного тлумачення.

Таким чином, суд здійснює тлумачення існуючого нормативного матеріалу, оперуючи його змістом, до складу якого входять універсальні принципи, не виходячи за межі компетенції судової влади, тобто, не вдаючись до правотворення.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Баглай М.В. Конституционное право Российской Федерации: Учебник для вузов / М.В. Баглай, Б.Н. Габричидзе. – М. : Инфра-М, 1996;
2. Короєд С.О. Роль Верховного Суду України в уніфікації судової практики цивільного удочинства (матеріальний і процесуальний аспекти) / С. О. Короєд // Судова апеляція. – 2015. – № 2;
3. Кузнєцова Н.С. Правова природа рішення Верховного Суду України Матеріали міжнародного судово-правового форуму «Судова реформа стан та напрями розвитку» від 17-18 березня 2016 р., м. Київ, Верховний Суд України;
4. Осетинський А.Й. Організація та функціональні засади діяльності касаційної інстанції (на прикладі судової палати Вищого господарського суду України) : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.10 / А.Й. Осетинський ; Акад. адвокатури України. – К., 2005;
5. Постанова Верховного Суду від 9 лютого 2018 р. № 910/4528/15-г Електронний ресурс. Режим доступу: http://reyestr.court.gov.ua/Review/72150090;
6. Романов А.К. Правовая система Англии : учеб. пособие / А.К. Романов. – 2-е изд, испр. – М. : Дело, 2002;
7. Селіванов А.О. Право тлумачити закони та юридичні наслідки застосування офіційної інтерпретації / А.О.

Селіванов // Вісн. Верховного Суду України. – 2006. – № 7 (71);
8. Циппеліус Р. (дещо змінена цитата) Юридична методологія / Р. Циппеліус. – К. : Реферат, 2004.

Семчик Ольга
к.ю.н., старший науковий співробітник, Інститут держави і права ім. В.М. Корецького НАН України, старший науковий співробітник відділу проблем державного управліннята адміністративного права, Україна, Київ

МИРОВА УГОДА І СУДОВИЙ ПРЕЦЕДЕНТ У ПОДАТКОВИХ СПОРАХ В УКРАЇНІ

У статті розглянуто питання законодавчого регулювання вирішення податкових конфліктів шляхом застосування процедури примирення сторін. Визначено існуючі підходи до застосування механізму укладання мирової угоди у порядку вирішення інвестиційних спорів до податкових відносин, які виникають у результаті укладання таких угод.Вбачається, що судовий прецедент є тим правовим інструментом, який дозволяє належним чином забезпечити реалізацію права та обов'язки платника податків і держави у податкових відносинах.Запропоновано внести зміни до діючого податкового законодавства, які міститимуть норм, що визначають підстави, предмет, обмеження та необхідні процедури для врегулювання податкових спорів із використанням мирових угод.

Ключові слова: податкові спори, мирова угода, судовий прецедент

В умовах сьогодення розвиток суспільних відносин створює безліч викликів для правознавців з точки зору забезпечення

дотримання балансу інтересів суб'єктів конфліктних правовідносин. На зниження такої конфліктності впливає декілька факторів: по-перше, якість нормопроектування, по-друге, повновимірна реалізація законодавчих приписів; по-третє, ефективне застосування різних механізмів врегулювання спорів. Розв'язання зазначених завдань здійснюєтьсяяк на рівні правотворчої сфери, так і на рівні сфери правозастосування. Сьогодні законотворці кожної каденції парламенту намагаються розробити та впровадити дієві заходи із підвищення інвестиційної привабливості країни, розробляють законопроекти для стимулювання інвестиційної діяльності у різних сферах економіки. Одночасно із цим, для інвесторів значущим фактором, що впливає на їхню інвестиційну активність є невизначеність умов належного захисту вкладенихінвестицій,оскільки такі умови мають тенденцію до переінакшеннямайже при кожній зміні політичної влади. Яскравим прикладом можна назватиситуацію навколо податкового спору, що виник між компанією Філіп Моріс та ДФС України. У 2018 році Уряд ухвалив рішення щодо підписання мирової угоди між групою компаній «Філіп Морріс» та державою Україна[1]. Прийняття цього акту мало на меті забезпечити реалізацію домовленостей щодо мирного врегулювання спору та засвідчити іноземним інвесторам дотримання Україною своїх зобов'язань за міжнародними договорами. Втім, надалі реалізація його положень викликала суперечливу реакцію із боку різних органів державної влади України.[2]

Оцінюючи правову сторону цієї ситуації, можна дійти логічного висновку, що питання індивідуального характеру (щодо вирішення конкретного податкового спору) переходить у

[1]Про підписання Мирової угоди // Урядовий портал :https://www.kmu.gov.ua/npas/pro-pidpisannya-mirorris-global-brends-ink-spolucheni-shtati-ameriki-filip-morris-brends-sarl-shvejcarska-konfederaciya-prat-filip-morris-ukrayina-ukrayinata-ukrayinoyu

[2]Міністр юстиції упевнений в законності і правильності мирової угоди з «Філіп Морріс» : https://www.unian.ua/economics/other/10710435-ministr-yusticiji-upevneniy-v-zakonnosti-i-pravilnosti-mirovoji-ugodi-z-filip-morris.

площину наявності/відсутностімеханізмів належного захисту прав будь-якого платника, який потрапляє у ситуацію коли наявні процедури захисту прав не відповідають повною мірою правовому принципу визначеності. У цьому контексті перед державою гостро постає завдання формування податкової таінвестиційної політики, складовими якої будуть дієві механізми та процедури забезпечення належногозахисту прав інвесторів, які сумлінно виконують податкові обов'язки. Співпрацяплатників податків і податкових органів є значно кращою, коли права платника податків чітко закріплені та захищені на законодавчому рівні[1].

Відтак,вкрай важливого значення для України набувають питання мирного врегулювання спорів щодо захисту інвестицій. У практиці ЄСПЛ право на справедливе оподаткування розглядається як захист права на майно у сенсі захисту прав за статтею 1 Першого протоколу до Конвенції.Правові позиції, сформульовані у Рішеннях ЄСПЛ чітко вказують на обов'язок держави забезпечувати принцип справедливості оподаткування, не допускати порушення права на мирне володіння майном шляхом необґрунтованого нарахування податків і зборів. Так, констатовано, що не допускається втручання у майнові права платника податків, зокрема, шляхом безпідставного стягнення податків, яке має бути законним і забезпечувати баланс інтересів обох сторін. За такого підходу до тлумачення права на мирне володіння майном, доопрацювання потребують існуючі законодавчі процедури щодо врегулювання спорів за участю держави і платників податків у результаті примирення сторін.

Починаючи із липня 2019 року у багатьох країнах ЄС почала діяти Директива 2017/1852 щодо механізмів врегулювання податкових спорів у ЄС[2], яка встановлює правила вирішення таких спорів у порядку примирення сторін. Зазначена Директива

[1]Н.Блажівська, Д. Гетманцев. Принцип Indubioprotributario// Юридичний вісник України. – 2016 - Електронний ресурс. Режим доступу: https://yvu.com.ua/pryntsyp-in-dubio-pro-tributario/

[2]CouncilDirective (EU) ontaxdisputeresolutionmechanismsintheEuropeanUnion 2017/1852 of 10 October2017 . – https://eur-lex.europa.eu/eli/dir/2017/1852/oj

була розроблена з метою забезпечення права на уникнення подвійного оподаткування шляхом мирного врегулювання конфліктів, що виникають у зв'язку із транснаціональним характером діяльності відповідних суб'єктів господарювання. Директивою встановлено чіткі вимоги до суб'єктного складу відносин, що виникають у зв'язку із вирішенням податкового спору у порядку мирного врегулювання – це виключно держави-члени ЄС. Також норми Директиви чітко визначають предмет спору, який може бути вирішений шляхом мирного врегулювання – різна інтерпретація чи застосування Угод та Конвенцій про уникнення подвійного оподаткування прибутку (чи капіталу). Сама процедура укладення мирової угоди може бути реалізована на вибір одним із способів, передбачених Директивою.

У різних країнах питання про можливість вирішення податкових спорів у порядку проведення переговорів та укладення мирових угод вирішується діаметрально протилежними способами. Так, ряд країн на законодавчому, і у ряді випадків на найвищому – конституційному, рівні прямо забороняють можливість застосування такого інструменту для розв'язання податкових конфліктів (Австрія, Бразилія, Колумбія, Данія, Німеччина). Інші держави передбачають таку можливість, і по-різному виписують порядок і умови вирішення податкових спорів шляхом укладення мирової угоди. Наприклад, у Греції для такої мети створюється спеціально уповноважений орган. Бельгія та Фінляндія починають запроваджувати такі інструменти шляхом імплементації норм згаданої Директиви ЄС[1].Крім цього, поширеною є практикапідписанню договорів про захист інвестицій, які закріплюють можливість вирішення спорів щодо захисту прав інвесторів шляхом укладення мирової угоди із державою (в особі уповноваженого органу). На сьогодні як практика ЄСПЛ, так і практика українських судів підтверджує

[1]TheTaxDisputesandLitigationReview. 7th Edition. EditorSimonWhitehead. Lawbussinesresearch, 2019. – 366 p.// https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/no/pdf/2019/The-Tax-Disputes-and-Litigation-Review-7th-Edition.pdf

можливість захисту прав платника податків з огляду на захист його права на мирне володіння майном у сенсі Протоколу 1 до Конвенції про захист прав людини.З огляду на це, вирішуючи податковий спір через процедуру укладення мирової угоди у контексті захисту інвестицій, для суб'єкта господарювання постає питання про наявність необхідних процедур для захисту своїх прав та інтересів.

В Україні такий правовий інструмент врегулювання конфліктної ситуації як мирова угода є доволі поширеним для цивільних та господарських відносин.Широковідомими у практиці врегулювання на рівні держависпірних відносин у такому порядку стали славнозвісна «засекречена»угода Уряду із офшорноюкомпанією VancoPrykerchenska щодо міжнародного судового розгляду з розірвання угоди про розподіл продукції, отриманої внаслідок видобутку вуглеводнів на шельфі Чорного моря(2011 рік), «гаряча» для жителів м. Києва мирова угода між комунальним підприємством «Київтеплоенерго» та НАК «Нафтогаз України», яка стала можливою, зокрема завдяки участі у цьому процесі Уряду та взяття на себе державою грошових зобов'язань перед теплопостачальними підприємствами (2018 рік) та мирова угода між Національним банком України та майновим поручителем за кредитними зобов'язаннями АТ КБ «Приватбанк» (2019 рік)[1].

Логічним та законодавчо закріпленим наслідком укладення мирової угоди є закриття судом провадження у справі. Втім,оскільки практика укладання мирових угод не є характерноюдля податкових відносин, які регулюються імперативним методом, та здебільшого забезпечують реалізацію саме фіскальної функції держави, постає ряд питань, які потребують більш ґрунтовного осмислення, у т.ч. на рівні наукових досліджень. Зокрема, доцільно визначити чи є

[1]Господарський суд затвердив мирову угоду «Київтеплоенерго» із «Нафтогазом» // https://kyivcity.gov.ua/news/gospodarskiy_sud_zatverdiv_mirovu_ugodu_kivteploenergo_iz_naftogazom_petro_panteleyev.html; http://finbalance.com.ua/news/nbu-sud-zatverdiv-mirovu-uhodu-shche-z-odnim-poruchitelem-privatbanku-po-refinansu

можливість застосування такого інструменту при вирішенні податкових спорів, які перебувають на розгляді у суді? Якими є правові наслідки укладання мирової угоди? Який спосіб застосування такої процедури забезпечить захист прав та законних інтересів сторін у процесі оскарження рішень контролюючого органу?

У контексті врегулювання податкового конфлікту, така практика є цікавою з огляду на недостатню чіткість законодавчого врегулювання наслідків укладання мирової угоди на рівні ПК України. Так, хоча Кодекс адміністративного судочинства України містить норми щодо примирення сторін (ст. 190), втім їхнє застосування у зазначеному вище прикладі викликало питання щодо правомірності застосування цього механізму саме у розрізі податкових правовідносин. Така неоднозначність пояснюється, у першу чергу, тим, що у процесі реалізації положень мирової угоди існував змішаний типоохоронних правовідносин, які виникли у двох різних галузевих сферах правового регулювання. Так, підписання мирової угоди на підставі розпорядження Уряду України здійснювалося у межах процедури вирішення інвестиційних спорів, тоді як приписи мирової угоди мали реалізовуватися на підставі норм податкового законодавства.

Це обумовлено принципом податково-правового регулювання, який передбачає, що саме Податковий кодекс регулює відносини, які виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема визначає вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки їх посадових осіб під час адміністрування податків, а також відповідальність за порушення податкового законодавства (ст.1 ПК України).Принагідно зауважимо, що ПК України не містить заборони вирішувати податковий конфлікт шляхом підписання мирової угоди під час судового розгляду, але одночасно із цим не містить і конкретної процедури та підстав для вчинення таких дій.Комплексне ж тлумачення приписів податкового

законодавства із застосуванням принципів податково-правового регулювання надає можливість говорити про правомірність таких дій з боку обох суб'єктів спірних правовідносин.

Так, із урахуванням презумпції правомірності рішень платника податків у разі неоднозначного (множинного) трактування прав та обов'язків суб'єктів податкових відносин, потрібно визнати право платника вчиняти дії для врегулювання спірних відносин. А оскільки процесуальний кодекс таку можливість надає для будь-яких спорів у сфері публічно-правових відносин, то податкові спори не можуть бути виключенням із цього переліку.Норми КАС України окреслюють чинники, які можуть вплинути на прийняття судом рішення щодо закриття справи за цією підставою, серед них ключовими є дві предметні вимоги: 1) тільки права та обов'язки сторін є предметом примирення; 2) умови примирення не можуть суперечити закону або виходити за межі компетенції суб'єкта владних повноважень.

Таким чином, оскільки прийняття податкових повідомлень-рішень та їх скасування є виключною компетенцією податкового органу, і спір стосувався прав та обов'язків сторін, необхідні підстави для застосування процедури примирення були наявні.

Аналізуючи процедуру реалізації мирової угоди щодо скасування податкових повідомлень-рішень, можна дійти наступних висновків. Укладаючи мирову угоду держава взяла на себе зобов'язанняіз скасування податкового-повідомлення рішення, правомірність винесення якого була предметом розгляду суду.Зауважимо, що хоча ст. 55 ПК України і передбачає серед підстав скасування податкових повідомлень-рішень «інші випадки у разі встановлення невідповідності таких рішень актам законодавства», однак ПК України не мстить окремої процедури щодо скасування таких рішень на підставі укладення мирової угоди, зокрема, спрямованої на врегулювання інвестиційного спору.

Саме у таких випадках судова доктрина є по суті єдиним дієвим правовим інструментом, який дозволяє реалізувати належним чином права та обов'язки платника податків і держави

у податкових відносинах. І крім того судові прецеденти надають можливість сформувати необхідну практику для подальшого застосування принципів вирішення конфліктів у аналогічних випадках до моменту внесення ясності у це питання законодавцем. У розрізі досліджуваного питання, вартує уваги Рішення Верховного суду України у справі № 814/4109/15 від 28 лютого 2019 р.[1], у якому сформульовано позицію щодо тлумачення норм п.55.1. ст. 55 ПК України, а саме визначення належною підстави для скасування податкового повідомлення-рішення. Зокрема, суд розглянув справу, у якій спірним питанням було визнання правомірності дій податкового органу, який прийняв податкове повідомлення-рішення. За результатами розгляду дійшов висновку, що з аналізу вказаної правової норми слідує, що скасування контролюючим органом вищого рівня рішення, що не відповідає актам законодавства, можливе і не через процедуру адміністративного оскарження, а в тому числі коли така невідповідність буде виявлена в процесі здійснення контролю за діяльністю органу нижчого рівня з інших підстав (наприклад, у ході службового розслідування).

Таким чином, практика застосування п.55.1 ст. 55 ПК України засвідчує, що Верховний суд України створив судовий прецедент щодо трактування положень зазначеної норми, і у випадку коли питання щодо визнання правомірності дій податкового органує спірним, то скасування податкового повідомлення-рішення можливе із двох підстав: 1) адміністративного оскарження і, відповідно, наявності рішення на користь платника; 2) в інших випадках у разі встановлення невідповідності таких рішень актам законодавства. Ключовим питанням залишається перелік тих випадків, які можуть підпадати під характеристику «випадки у разі встановлення невідповідності таких рішень актам законодавства».

Зважаючи на викладене, доцільно на рівні податкового законодавства визначитися із концептуальним вирішенням питання щодо надання або ненадання можливості сторонам у

[1]Рішення Верховного суду України у справі № 814/4109/15 від 28 лютого 2019 р. // http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/80198119

податковому спорі застосовувати інститут мирової угоди. Якщо виходити із практики застосування такого механізму іноземними державами, потрібно, в першу чергу, враховувати специфіку публічних правовідносин за участю суб'єктів владних повноважень. Вона полягає у наявності чітко визначеного конституційного принципу встановлення виключних меж, у яких має право діяти такий суб'єкт. Зокрема, конституційною нормою закріплено загальний принцип здійснення державно-владних повноважень виключно у межах та у спосіб, що передбачені законом. При цьому, реалізуючи дискреційні повноваження, контролюючий орган має право вибору дій у законодавчо визначених рамках. Тому, для забезпечення належної реалізації прав та обов'язків суб'єктів податкових спорів, які застосовують примирення сторін, мають бути чітко визначені підстави, предмет, обмеження та необхідні процедури для врегулювання податкових спорів у такому порядку.

Сластьоненко Оксана

к.ю.н., доцент, с.н.с., Університет
державної фіскальної служби України,
доцент кафедри фінансового права,
Україна, м. Ірпінь

МІСЦЕ СУДОВОГО ПРЕЦЕДЕНТУ В СИСТЕМІ ЮРИДИЧНОЇ ОСВІТИ

Анотація. *Розглядається процес реформування юридичної освіти, який сьогодні потребує аналізу ситуації, уточнення понятійного апарату, удосконалення нормативно-правової бази підготовки майбутніх правників та набуття ними практичних навичок. З метою підвищення якості підготовки майбутніх правників особлива увага на сучасному етапі приділяється практичній підготовці юристів. У зв'язку з цимнабуває великого*

наукового та практичного значення комплексний аналіз самого поняття «судовий прецедент» і визначення його місця в системі юридичної освіти. Запропоновано використовувати судовий прецендент у формі судових трансляцій в навчальному процесі.

Ключові слова: правова система,джерела права, судовий прецедент, юридична освіта,підготовка майбутніх правників, освітній процес.

На сучасномуетапірозвиткуУкраїни проводиться реформування в усіх сферах суспільногожиття. В тому числі і в сфері юридичної освіти. Зокрема, особливої уваги сьогодні потребує розробка Концепції вищої юридичної освіти. Як відзначив Максим Шевердін, сьогодні існує наявність величезного розриву між теоретичними знаннями, що надаються студентам і практичними навичками, які необхідні в професії юриста. З метою підвищення якості підготовки майбутніх правників передбачається залучення до освітнього процесу юристів–практиків[1] [1, с. 11].

Проведення реформи юридичної освіти вимагає ретельного аналізу ситуації, уточнення понятійного апарату, удосконалення нормативно-правової бази підготовки майбутніх правників та набуття ними практичних навичок.

Сьогодні роль судового прецеденту як регулятора суспільних відносин невпинно зростає, оскільки застосування судових прецедент і впорівняно з нормативно-правовими актами дозволяє заповнити прогалини законодавчого регулювання та швидше відреагувати на зміни в суспільних відносинах. Це питання активно досліджується такими науковцями як Н.Н. Вопленко, Л.А. Луць, Б.В. Малишева, М.Н. Марченко, О.І. Турчак, Є.В. Черняк, Г.О. Христова та іншими.

Однак, на сучасному етапі ще недостатньо дослідженим залишається питання використання судового прецеденту в юридичній освіті. У зв’язку з цим набуває великого наукового та практичного значення комплексний аналіз самого поняття

[1]Шевердін М. Юридична освіта: перешкоди на шляху змін. *Вісник асоціації правників України.* 2019. № 5 (157) травень. С. 11.

«судовий прецедент» та його застосування в підготовці майбутніх правників.

Під поняттям «судовий прецедент» розглядають рішення, яке прийняте вищим судовим органом по конкретній справі, яке вважається обов'язковим для інших судів при розгляді аналогічних справ [1] [2, с. 193].

Варто відмітити, що на сучасному етапі судовий прецедент є необхідним для національної правової системи, адже він спрямований на забезпечення динамічності та покращення ефективності, деталізацію нормативно-правового регулювання захисту прав та інтересів людини судом[2][3, с. 120]. Також при цьому реалізується принцип гласності й відкритості судочинства, який є загальновизнаний серед демократичної спільноти та закріплений у міжнародних стандартах із метою належного функціонування правосуддя[3][4, с. 6].

Враховуючи динамічність змін в нашому суспільстві у квітні-травні 2019 року відбувся Всеукраїнський марафон навчально-методичних розробок викладання права «Судовітрансляції: теорія через практику». Марафон було організованого ГО «Вектор прав людини» у співпраці з Міністерством освітиі науки України та Національною академією правових наук України за підтримки Програми USAID «Нове правосуддя». В результаті цього марафону був підготовлений збірник розробок учасників марафону. Запропоновані заняття, що складають основну частину видання, – це досвід використання записів судових трансляцій у навчальному процесі. Ці заняття не лише детально описані, а й апробовані українськими провідними закладами

[1]Луць Л.А. Загальна теорія держави та права: навч.-метод. посібник (за кредитно-модульною системою) / Л.А. Луць. – К.: Атіка, 2008. – 412 с.

[2]Сахнюк В.В Роль та місце судового прецендету у системі джерел національного права. *«Молодий вчений».* 2017 р. № 5.1 (45.1) травень. С. 119–122.

[3]Нормативно-правова база, яка забезпечує гласність та відкритість судів в Україні/ Укладач: Назарій Боярський. Київ. 2019. 94 с.

вищої освіти, що здійснюють підготовку нового покоління правників[1][5, с. 6].

Провівши дослідження можемо констатувати, що на сучасному етапі юридична освіта повинна надавати не тільки теоретичні знання, а й практичні навички, які відповідають вимогам часу. Сьогодні використання судового прецендента у формі судових трансляцій в процесі підготовки майбутніх правників виступає як одна з найефективніших можливостей зробити юридичну освіту наближеною до вимог часу. У звязку з цим пропонуємо широке використання інтерактивних методів навчання, серед яких обов'язковим є перегляд онлайн-трансляцій судових засідань з подальшим аналізом реальної ситуації. Впровадження таких форм викладання повинно навчити студентів активно ставити запитання та самостійно шукати відповіді, застосовуючи критичне мислення в ході навчального процесу.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Шевердін М. Юридичнаосвіта: перешкодина шляхузмін. *ВісникасоціаціїправниківУкраїни.*2019. № 5 (157) травень. С. 11.
2. Луць Л.А. Загальнатеоріядержави та права: навч.-метод. посібник (за кредитно-модульною системою) / Л.А. Луць. – К.: Атіка, 2008. – 412 с.
3. Сахнюк В.В Роль та місце судового прецендентуу системіджерелнаціонального права. *«Молодийвчений».*2017 р. № 5.1 (45.1) травень.С. 119–122.
4. Нормативно-правова база, яка забезпечує гласність та відкритістьсудів в Україні/ Укладач: НазарійБоярський. Київ. 2019. 94 с.
5. Навчаємо через практику: досвід використання судових трансляцій у викладанні права / Упорядник Назарій Боярський. Київ. 2019 рік. 132 с.

[1]Навчаємо через практику: досвідви користання судових трансляцій у викладанні права / Упорядник Назарій Боярський. Київ. 2019 рік. 132 с.

Смичок Євген

к.ю.н., асистент кафедри фінансового
права Національного юридичного
університету імені Ярослава Мудрого,
Україна, м. Харків

ДО ПИТАННЯ СПІВВІДНОШЕННЯ ПОНЯТЬ СУДОВА ДОКТРИНА, СУДОВИЙ ПРЕЦЕДЕНТ, КВАЗІПРЕЦЕДЕНТ, СУДОВА ПРАВОТВОРЧІСТЬ

Анотація. *Аналізується співвідношення понять судова доктрина, судовий прецедент, квазіпрецедент, судова правотворчість. Формується уявлення про місце Верховного Суду у системі суб'єктів творення судових доктрин. При цьому наведений аналіз відбувається шляхом систематичного дослідження правової природи наведених явищ, їх співставлення та порівняння, виокремлення критеріїв тотожності та відмінності. Робиться висновок про те, що судова доктрина не замінює розглянутих вище понять, та є самостійною правовою категорією.*

Ключові слова: податкове право, судова доктрина, судовий прецедент, квазіпрецедент, судова правотворчість.

На сучасному етапі розвитку правової науки й досі постають питання щодо потенційно можливої заміни «судовою доктриною» одного з таких понять, як: правова позиція Верховного Суду, судовий прецедент, квазіпрецедент, судова правотворчість. З урахуванням заявленої проблематики доцільно провести теоретичне дослідження кожного з наведених понять та виокремити критерії тотожності або ж критерії відмінності.

Щодо правової позиції Верховного Суду, потрібно зазначити наступне. Відповідно до ч. 5 ст. 242 КАС України, при виборі і

застосуванні норми права до спірних правовідносин суд враховує висновки щодо застосування норм права, викладені в постановах Верховного Суду. Згідно з ч. 2 ст. 356 цього ж Кодексу, у постанові палати, об'єднаної палати, Великої Палати Верховного Суду має міститися вказівка про те, як саме повинна застосовуватися норма права, із застосуванням якої не погодилася колегія суддів, палата, об'єднана палата, що передала справу на розгляд палати, об'єднаної палати, Великої Палати Верховного Суду [1].

Наведене свідчить, що правова позиція Верховного Суду, виражена у його постанові, про застосування певної норми права та судова доктрина не є тотожними поняттями, проте у деяких випадках можуть збігатись. Наприклад, коли суд у мотивувальній частині рішення використав науковий погляд або сформував офіційне тлумачення норми, спираючись при цьому на дух закону, а не на його букву, заклавши в основу праворозуміння основоположні принципи права, а не формалізований нормативний акт, вирішивши справу з превалюванням засади справедливості над законністю, то у такому разі правова позиція Верховного Суду і судова доктрина співпадають. Однак подібні ситуації скоріш є виключеннями із загальної практики, аніж правилом судового правозастосування. З цього вбачається, що правова позиція Верховного Суду щодо податкових питань відображається у кожному рішенні такого Суду, на відміну від судової доктрини, яка зустрічається у постановах Верховного Суду не завжди.

Щодо судового прецеденту, хотілося б навести наступні тези. Г. О. Христова і С. В. Шевчук до основних ознак судового прецеденту відносять те, що він є писаним джерелом, який підлягає оприлюдненню в бюлетенях або інших офіційних виданнях [2, с. 116]. Знову ж таки підкреслюємо, що судова доктрина, як складник доктрини податкового права, не є джерелом права. Так, вона об'єктивується у судовому рішенні, проте як невід'ємна його частина. Сама по собі судова доктрина оприлюдненню в офіційних виданнях не підлягає. Варто наголосити, що у зв'язку із обранням Україною

євроінтеграційного вектору розвитку, виникла необхідність в адаптації національного законодавства до юридичних канонів Європейського Союзу, для якого судовий прецедент становить важливе значення, зокрема, але не виключно, щодо діяльності Європейського суду з прав людини (далі – ЄСПЛ).

Так, ч. 1 ст. 17 Закону України «Про виконання рішень та застосування практики Європейського суду з прав людини» передбачено, що суди застосовують при розгляді справ Конвенцію про захист прав людини і основоположних свобод та практику ЄСПЛ як джерело права. Частина 1 ст. 2 цього ж Закону закріплює, що рішення ЄСПЛ є обов'язковим для виконання Україною [3]. Надалі слід навести важливий з точки зору подальшої характеристики судової доктрини погляд В. І. Курило та П. В. Панталієнко, які у своїй науковій статті зазначають: «…повноцінне використання потенціалу судової практики Європейського суду не стільки вимагає механічного посилання на відповідні рішення, скільки спонукає до глибокої імплементації суті рішень в правове життя» [4, с. 101].

Отже, формування судової доктрини у податкових питаннях за допомогою посилання на окремі позиції, відображені у рішеннях ЄСПЛ, здатне більш детально охарактеризувати суть досліджуваних проблем, співставити європейський досвід із національними реаліями, утвердити права платника крізь призму визнаних і розтлумачених принципів права, встановити межі законної дискреції з боку органів влади тощо. Посилання на позицію ЄСПЛ й надання обґрунтування щодо її застосовності відносно правової ситуації, яка розглядається у судовому порядку, не свідчить про встановлення на теренах нашої держави судового прецеденту, а надає підстави для здійснення більш глибокого аналізу утверджених позицій ЄСПЛ й адаптації їх суті в українське правове життя, у тому числі, й через розроблення судової податкової доктрини.

Щодо квазіпрецедентів, то у даному випадку, деякі науковці поряд із судовим прецедентом виділяють квазіпрецедент, під яким розуміють акт правотворчості у вигляді судового рішення, єдиною метою якого є скасування незаконного нормативно-

правового акта або надання офіційного тлумачення [5, с. 305]. Розкриваючи цей правовий феномен, Б. В. Малишев зазначає, що на даний момент у правовій системі України вже існує судова правотворчість у вигляді квазіпрецедентів (рішення Конституційного Суду України з визнання неконституційними нормативно-правових актів та з надання офіційного тлумачення; рішення судів загальної юрисдикції з скасування нормативно-правових актів на підставі їх невідповідності законодавству) [5, с. 311].

По-перше, необхідність і доцільність існування правової конструкції «квазіпрецеденти» ми б поставили під питання, оскільки з нашої точки зору, є недоречним формування для окремих категорій судових справ і, як наслідок, для рішень, прийнятих на основі розгляду таких справ, власного поняття. По-друге, судова доктрина – не є просто актом правотворчості у вигляді судового рішення, оскільки це розкриває виключно її формальний аспект. Стрижнем судової доктрини є зміст судового рішення, є ті позиції, й та аргументація, яка відображається у його мотивувальній частині й безпосередньо впливає на резолютивну частину.

Щодо судової правотворчості. Одні представники наукової спільноти вважають, що судова правотворчість знаходить своє відображення в судових прецедентах і судовій практиці [6, с. 26], інші, замість судової практики вказують квазіпрецедент [7, с. 56]. Не дивлячись на численну сукупність наукових підходів, важливим з точки зору співвідношення судової правотворчості й судової доктрини є те, що у будь-якому випадку ототожнення судової доктрини із якою-небудь формою вираження судової правотворчості є помилковим, оскільки ту чи іншу позицію суду слід відносити до судової доктрини тільки тоді, коли формальний (судове рішення відповідного національного суду у визначеному складі) і змістовний (наприклад, превалювання при мотивуванні позиції й результаті розгляду справи принципу справедливості над законністю із належним обґрунтуванням) аспекти логічно поєднуються. Відсутність змістовного аспекту нівелює можливість віднесення відповідної позиції до судової доктрини.

Наведене свідчить, що судова доктрина не замінює розглянутих вище понять, та являється самостійною правовою категорією.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Кодекс адміністративного судочинства України. / URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2747-15#top.
2. Теорія держави і права: підруч. для студ. юрид. вищ. навч.закл./ О. В. Петришин, С. П. Погребняк, В. С. Смородинський та ін. ; за ред. О. В. Петришина. Х.: Право, 2014. 368 с.
3. Закон України «Про виконання рішень та застосування практики Європейського суду з прав людини» / в ред. від 02.12.2012. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3477-15/conv#Text.
4. Курило В. І., Панталієнко П. В. Судовий прецедент у правовій системі України: окремі аспекти практики реалізації. Visegrad Journal on Human Rights. 2016. 5/1. с. 100-104.
5. Малишев Б. В. Судовий прецедент у правовій системі Англії. К.: Праксіс, 2008. 344 с.
6. Мусієвський В. Є. Правотворчість судової влади: перспективи впровадження в Україні. Наукові записки Львівського університету бізнесу та права. 2012. Вип. 8. с. 25-29.
7. Малишев Б. В. Судова правотворчість як засіб досягнення мети правосуддя. Вісник Вищої ради юстиції. 2011. № 1 (5). с. 47-62.

Стародуб Дмитро
к.ю.н., НДІ фіскальної політики
УДФСУ старший науковий
співробітник, Україна, м. Ірпінь

ВПЛИВ НА ПРАВОЗАСТОСУВАННЯ СУДОВОЇ ПРАКТИКИ З ПРИВОДУ ВИБОРУ МЕТОДУ ТРАНСФЕРТНОГО ЦІНОУТВОРЕННЯ ПРИ ЗІЙСНЕННІ ОПЕРАЦІЙ З ВИРОБНИЦТВА НА ЗАМОВЛЕННЯ

Згідно з підп. 39.3.2.1 ПКУ, у разі, коли існує можливість застосування і методу порівняльної неконтрольованої ціни, і будь-якого іншого методу, застосовується метод порівняльної неконтрольованої ціни (ПНЦ). Через це податкові органи часто наполягають на застосуванні саме методу ПНЦ у разі, якщо платник податків не в змозі навести переконливі аргументи щодо неможливості знаходження зіставних операцій. Однак в міжнародній практиці ієрархічний підхід до вибору методів не є поширеним. За даними ОЕСР, тільки Німеччина[1] визначає пріоритет традиційних методів (ПНЦ та ін.).

На думку Я. Романчука, така ситуація складається «тому, що для першого методу вимога щодо характеристик товарів, робіт (послуг) є надзвичайно суворою. Ми його можемо застосовувати тільки за умови що товари, роботи послуги будуть ідентичними або однорідними, плюс ще й комерційні та фінансові умовипроведення операції повинні збігатися[23]. Метод «витрати плюс» фахівці EUCON пропонують застосовувати до тих операцій, у яких існує прямий взаємозв'язок між собівартістю і

[1]Transfer Pricing Country Profiles.OECD.URL: http://www.oecd.org/ctp/transfer-pricing/transfer-pricing-country-profiles.htm.

[2]Вибір методу визначенняціни для цілей трансфертного ціноутворення. URL: http://eucon.ua/uk/vy-bir-metodu-vy-znachennya-tsiny-dlya-tsilej-transfertnogo-tsinoutvorennya/.

[3] Tax Regulation. Ukrainian Journal of Business Law 05 May 2014. URL: http://www.ujbl.info/article.php?id=449.

отриманим прибутком[1]. У разі відсутності або нестачі інформації для застосування методу ціни перепродажу і «витрати плюс» варто використовувати метод чистого прибутку (TNMM).

Податкові органи під час проведення перевірок щодо правильності нарахування та сплати податків при здійсненні контрольованих операцій часто намагаються змінити метод, обраний платником податків. Тому непоодинокими є випадки, коли за результатами перевірки метод чистого прибутку податкові органи змінили на традиційні транзакційні методи.

З аналізу публікацій фахівців у сфері трансфертного ціноутворення на веб-сторінках консалтингових компаній та інших інформаційних ресурсах можна зробити висновок про те, що останнім часом метод чистого прибутку став методом «за замовчуванням»[2] для платників податків. Так на думку ElizabethHughes та WendyNicholls[3], методи, засновані на операційному прибутку (TNMM або розподілення прибутку), є методами за замовчуванням, обраними платниками податків, за винятком найпростіших випадків. Ця тенденція, імовірно, продовжиться і в майбутньому, передусім через обмеження у використанні інформації, яка є у відкритому доступі. Жоден метод не є досконалим за всіх обставин, і є багато спорів щодо трансфертного ціноутворення через те, що платник податків і податковий орган прагнули застосувати різні методи трансфертного ціноутворення для аналізу контрольованої операції. Відповідність принципу «витягнутої руки» найкраще досягається тоді, коли платники податків визнають «плюси і мінуси» обраного методу і готові пояснити, чому обраний ними

[1] Вибір методу визначенняціни для цілей трансфертного ціноутворення. URL: http://eucon.ua/uk/vy-bir-metodu-vy-znachennya-tsiny-dlya-tsilej-transfertnogo-tsinoutvorennya/.

[2] HerveY., P. de Homont. Germany TNMM in a post-BEPS world – new transfer pricing solution requirements. URL: http://www.internationaltaxreview.com/Article/3820512/Germany-TNMM-in-a-post-BEPS-worldnew-transfer-pricing-solution-requirements.html.

[3] Hughes E.,Nicholls W.Thedifferentmethodsof TP: prosandcons. TaxJournal.URL:https://www.taxjournal.com/articles/different-methods-tp-pros-and-cons.

метод є справді найбільш доцільним, адже помилки з вибором методу (з урахуванням їх пріоритетності) є досить поширеними.

Справи, пов'язані з трансфертним ціноутворенням, що розглядалися судами з початку дії правил ТЦ в Україні, переважно полягали у вирішенні процедурних моментів (подання звіту про контрольовані операції, надання інформації щодо контрольованих операцій, проведення перевірок). Водночас рішення, пов'язані з розв'язанням проблем щодо застосування методів ТЦ, почали з'являтися з кінця 2017 р.

Так, 13 грудня 2017 р. Дніпропетровський окружний адміністративний суд прийняв рішення на користь платника податків у справі № 804/2025/17[1], яка стосується першого в Україні спору між платником податків та контролюючим органом щодо застосування методу чистого прибутку[2]. Апеляційна скарга ДФС також була вирішена на користь платника податків[3]. У цьому кейсі правила ТЦ застосовувалися до операцій реалізації (поставки) молочної продукції ТОВ «Молочний дім» пов'язаному підприємству ДП «Лакталіс – Україна».

Зміст спору полягає в тому, що контролюючий орган не визнав економічного аналізу за методом чистого прибутку в документації з ТЦ підприємства, підготовленій з залученням аудиторської компанії, здійснив самостійний аналіз та донарахував податкові зобов'язання. При цьому контролюючий орган не прийняв два елементи економічного аналізу, а саме – показник рентабельності КО і діапазон рентабельності. Спір виник щодо контрольованих операцій, які здійснювалися до

[1]Постанова Дніпропетровського окружного адміністративного суду у справі № 804/2025/17. Єдиний державний реєстр судових рішень. URL: http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/72270479.

[2]Спори з ТЦУ: уроки першого судового рішення в Україні по суті застосування методу «чистого прибутку». URL: http://kmp.ua/uk/analytics/exclusive/tp-disputes-what-we-can-understand-from-the-first-dispute-in-ukraine/.

[3]Постанова Третього апеляційного адміністративного суду у справі № 804/2025/17. Єдиний державний реєстр судових рішень. URL: http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/77960795.

2014 р., тому суд при розгляді справи користувався нормами ПКУ, які діяли на момент виникнення спірних правовідносин.

У постанові суд окреслив такі позиції, які можуть впливати на подальшу практику розгляду подібних справ:

1. Доведення некоректності аналізу та розрахунків, здійснених платником податків в документації з трансфертного ціноутворення, покладається на контролюючий орган.

2. Суд наголосив на важливості коректного проведення зіставлення контрольованої операції платника податків з іншими операціями, сторони яких не є пов'язаними особами. У цій справі суд з'ясував, що у проведеному контролюючим органом аналізі функції, здійснювані платником податків та відібраними контролюючим органом компаніями, відрізняються.

Як свідчать матеріали справи, ТОВ «Молочний дім» здійснив коригування оборотного капіталу зіставних компаній з використанням їх середньорічних показників запасів, кредиторської та дебіторської заборгованостей, які розраховувалися як середньоарифметичне значення між відповідними показниками компаній на початок та кінець року.

Із розрахунків, здійснених ТОВ «Молочний дім», також видно, що у разі здійснення коригування показники рентабельності зіставних компаній є нижчими. Однак акт перевірки не вказує на те, що контролюючим органом були проведені будь-які коригування.

Суд дійшов висновку, що контролюючий орган визначив діапазон рентабельності з порушенням положень ст. 39 ПКУ, оскільки останній не проаналізував належним чином наявну інформацію та не довів, що операції, з якими він (контролюючий орган) порівняв контрольовані операції позивача, є насправді зіставними, тобто такими, що здійснюються: 1) в аналогічних (зіставних) умовах; 2) між незалежними компаніями.

Отже, контролюючим органом всупереч підп. 39.1.3 ст. 39 ПКУ України не було доведено, що ціни за договорами між позивачем та ДП «Лакталіс–Україна» не відповідають рівню ринкових (звичайних).

3. Судом встановлено, що під час відбору зіставних компаній контролюючим органом не враховані в повному обсязі характеристики товарів, що є предметом операції, умови договорів, укладених між сторонами операції, які істотно впливають на ціни товарів, функції, які виконувалися сторонами операцій, ризики сторін операції, пов'язані з провадженням господарської діяльності. Не враховані положення про надання маркетингових послуг у договорах на поставку продукції або договорах про надання маркетингових послуг. Відповідно, *діяльність таких компаній не може вважатися зіставною при здійсненні економічного аналізу контрольованих операцій.*

4. Суд не оминув увагою й факт застосування контролюючим органом показників рентабельності компаній за 2013 р. при розрахунку рентабельності за 2014 р.[1], що призвело до неправильної оцінки діапазону рентабельності. Суд вказав на те, що відповідно до підп. 39.2.2.4ст. 39 ПКУ при визначенні зіставності операцій, а також коригуванні їх комерційних та / або фінансових умов аналізується такий елемент контрольованої та зіставних операцій, як економічні умови діяльності сторін операції, у т. ч. проводиться аналіз відповідних ринків товарів (робіт, послуг), які істотно впливають на відповідні ціни. Згідно з даними Статистичного щорічника України за 2014 р. (витяг з якого є в матеріалах справи) ВВП 2014 р. знизився на 6,8 % (у 2013 р. спаду не було); реальний дохід населення в 2014 р. був меншим відповідного показника 2013 р. на 8,4 %; оборот роздрібної торгівлі впав в 2014 р. на 8,9 % порівняно з 2013 р.; рентабельність операційної діяльності підприємств промислового сектору знизилася з 3 % у 2013 р. до 2,3 % у 2014 р. Особливо наголосимо на тому, що прибуток від операційної діяльності промислових підприємств України у 2014 р. знизився більш ніж на 23 %. Це свідчить про те, що у 2013 р. економічні умови діяльності були значно сприятливішими, ніж у 2014 р. Крім того, в акті перевірки контролюючий орган зазначає введення Російською Федерацією у 2014 р. торговельних

[1]За наявності відповідної інформації за 2014 р.

обмежень щодо молочної продукції з України, що також вказує на відмінність економічних умов діяльності сторін операцій.

5. *З метою детального з'ясування питання застосування фінансових показників* суд посилається на необхідність у використанні методологічних рекомендацій Настанов ОЕСР щодо трансфертного ціноутворення для транснаціональних компаній та податкових служб *у ситуаціях, коли невідомі умови розрахунків за поставлений товар зіставними компаніями*, та листів ДФС України №1201/Г/99-99-15-02-02-14 від 24 січня 2017 р. та №13362/7/99-99-19-02-02-17 від 14 квітня 2016 р.

Інша судова справа № 804/2869/18[1] стосується правильності вибору методу відповідно до ієрархії використання методів ТЦ. Контролюючий орган наполягав на необхідності використання методу порівняної неконтрольованої ціни, у той час як платник податків застосував метод чистого прибутку до контрольованих операцій з поставок металопрокату. У цій ситуації Дніпропетровський окружний адміністративний суд і Третій апеляційний адміністративний суд ухвалили рішення на користь платника податків. У ході розгляду справи судом сформульовано позицію, яка може відігравати суттєву роль у відстоюванні доцільності обраного платником податків методу.

По-перше, посилання контролюючого органу на метод порівняльної неконтрольованої ціни як на пріоритетний не позбавляє позивача права на альтернативу у виборі методів, передбачених ст. 39 ПКУ, оскільки прямої заборони щодо застосування іншого методу, ніж метод ПНЦ, чинним податковим законодавством не передбачено.

По-друге, посилання контролюючого органу щодо обов'язковості застосування позивачем методу порівняльної неконтрольованої ціни як пріоритетного не доведено жодними належними доказами в розумінні ст. 72–79 Кодексу адміністративного судочинства України (КАСУ).

[1]Рішення Третього апеляційного адміністративного суду у справі № 804/2869/18. Єдиний державний реєстр судових рішень.URL:http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/78158612.

На користь платника податків 4 липня 2018 р. закінчився також розгляд Київським окружним адміністративним судом у справі № 826/14873/171 за позовом ПАТ «Одеський припортовий завод» до Офісу великих платників податків. У цій справі платник податків доводив, що він правомірно застосував метод порівняльної неконтрольованої ціни при визначенні рівня звичайної ціни в КО з придбання природного газу та метод чистого прибутку до КО з експорту мінеральних добрив. Контролюючий орган відстоював свою позицію щодо недоцільності використання методу ПНЦ до операцій з купівлі природного газу та надійність застосування цього методу до операцій з експорту мінеральних добрив.

У ході судового засідання щодо питання доцільності обрання методу чистого прибутку замість методу порівняльної неконтрольованої ціни при здійсненні контрольованих операцій з експорту мінеральних добрив судом встановлено, що інформація про ціни в офіційних виданнях, використаних контролюючим органом, не враховує всіх якісних і технічних характеристик товарів, дає змогу використовувати значення біржових котирувань; не дозволяє зробити висновок щодо розподілу функцій та ризиків між сторонами операцій; не дозволяє зробити висновок щодо непов'язаності сторін операцій.

З урахуванням наведеного в сукупності суд дійшов висновку, що висновки акта перевірки щодо доцільності використання методу ПНЦ в операціях з експорту мінеральних добрив не відповідають податковому законодавству України і застосовується такий метод з порушеннями норм законодавства.

Справа № 812/1514/18[2], яка розглядалася Луганським окружним адміністративним судом, також стосувалася КО з імпорту природного газу та експорту мінеральних добрив ПрАТ

[1]Рішення Окружного адміністративного суду міста Києва у справі № 826/14873/17. Єдиний державний реєстр судових рішень.URL:http://reyestr.court.gov.ua/Review/75142170.

[2]Рішення Луганського окружного адміністративного суду у справі № 812/1514/18. Єдиний державний реєстр судових рішень. URL: http://reyestr.court.gov.ua/Review/78087630.

«Сєвєродонецьке об'єднання «Азот»». Позиція контролюючого органу була аналогічною, як у справі № 826/14873/17. Проте якщо у першому випадку контролюючим органом було неправильно обрано джерела інформації для доведення недоцільності використання методу чистого прибутку до операцій з поставки, то у цій ситуації додатково ще ставився під сумнів вибір сторони для дослідження. Судом встановлено, що ПрАТ «Сєвєродонецьке об'єднання «Азот»» може бути охарактеризоване як виробнича компанія, що здійснює більшість стратегічно важливих функцій, що стосуються з виробництва, пов'язане з великими комерційними, ринковими, складськими та іншими ризиками і володіє істотною матеріальною базою, яка є унікальною в галузі за різноманітністю свого складу. Водночас інша сторона – *NF Trading AG* – була охарактеризована як трейдер мінеральних добрив з набором ризиків, притаманних діяльності торгової компанії, що здійснює функції, властиві незалежним трейдерам та не має істотних активів. Функціональний профіль компанії *NF Trading AG* є більш простим і рутинним порівняно із ПрАТ«Сєвєродонецьке об'єднання «Азот»» і дозволяє з більшим ступенем зіставності порівняти КО з операціями, сторони яких не є пов'язаними особами.

Таким чином, судом було зроблено висновок, що вибір *NF Trading* AG як сторони, щодо якої буде застосований метод ТЦ, був зроблений у повній відповідності до вимог підп. 39.3.2.8ст. 39 ПКУ, а висновки контролюючого органу щодо її заміни на ПрАТ «Сєвєродонецьке об'єднання «Азот»» є безпідставними та відхиляються судом.

Загалом більша частина проаналізованих нами рішень судів у справах, пов'язаних з використанням методу чистого прибутку, були вирішені на користь платника податків.

Спори з питань трансфертного ціноутворення є одними з найбільш складних у податкових справах. Така ситуація обумовлена необхідністю проведення глибокого економічного аналізу контрольованих операцій з урахуванням особливостей галузі економіки, у якій відбуваються КО. Під час проведення

податкових перевірок контролюючі органи намагалися збільшити податкові зобов'язання чи зменшити від'ємне значення об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємств. Основним підходом контролюючих органів у всіх проаналізованих у цьому дослідженні справах було поставити під сумнів метод, обраний платником податків, та застосувати інший метод. Інший підхід полягав у тому, щоб поставити під сумнів вибірку зіставних компаній чи операцій, на основі якої оцінювалася відповідність ціни у КО ринковим цінам. Але контролюючі органи не змогли довести доцільність обрання іншого методу, ніж той, що обрав платник податків, а також не надали достатніх доказів зіставності операцій, обраних ними (органами), з операціями платника податків. Обставини, на які посилалися контролюючі органи, часто не враховували специфічні особливості спірних КО. Непоодиноким було також використання контролюючими органами недостовірних джерел інформації під час обґрунтування власної позиції.

Відповідно до ч. 5. ст. 242 КАСУ[1], при виборі і застосуванні норми права до спірних правовідносин суд враховує висновки щодо застосування норм права, викладені в постановах Верховного Суду. Проте Верховним Судом досі не прийнято жодного рішення щодо цієї категорії справ, яке б узагальнювало чи утверджувало позицію суду стосовно застосування норм права, які регулюють відносини, пов'язані з вибором методу ТЦ. Щодо розглянутих вище спорів подавалися касаційні скарги та вони були відхилені з технічних підстав (пропущення строків звернення з касаційною скаргою, несплата судового збору та ін.). Практика судів з цього питання ще формується. Але суддя, приймаючи рішення, не обмежений у тому, щоб аналізувати судові кейси з подібних питань для забезпечення справедливого вирішення спору.

[1]Кодекс адміністративного судочинства України: від 04.11.2018. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2747-15#n11296.

Суббот Анатолій
доктор юридичних наук, професор,
професор кафедри європейського та
міжнародного права
Хмельницького університету
управління та права ім. Леоніда
Юзькова,
Україна, м.Хмельницький

ПРО МІСЦЕ СУДОВОГО ПРЕЦЕДЕНТУ В СИСТЕМІ ДЖЕРЕЛ ПРАВА, ЯКИМИ ВРЕГУЛЬОВАНІ ПУБЛІЧНІ ВІДНОСИНИ

Судовий прецедент і судова практика виступають класичними формами суддівського права (судової правотворчості) як окремого різновиду правоустановчої діяльності. Їх важлива роль визнавалася вже в стародавніх державах. Так, у Давній Греції судді покладалися на раніше прийняті рішення для розв'язання торгових спорів, у Давньому Римі судді слідували практиці своїх попередників у питаннях процедури. Починаючи з XIII ст. прецедентне право поширюється в Англії та Уельсі, де воно утворюється королівськими судами і передбачає визнання за судом права офіційного формулювання (визнання існування) правових норм, що склалися у правових звичаях і традиціях країни. Натомість загальна доктрина судового прецеденту як обов'язкового джерела англійського права склалася лише у другій половині XIX ст. і була пов'язана з офіційним упорядкуванням публікації рішень вищих судових інстанцій та заснуванням єдиної централізованої системи судів. Важливим джерелом права судовий прецедент в даний час є і в інших країнах «загального права» (США, Канаді, Австралії тощо).

Судовий прецедент (від лат. *praecedens (praecedentis)* – той, що передує) – це рішення суду в конкретній справі, що є обов'язковим для суду тієї самої або нижчої інстанції при вирішенні в майбутньому всіх аналогічних справ. У його основі

лежить соціальний факт повторюваності певних суспільних відносин, що зумовлює відповідність ідеї прецеденту природі людини та соціальним очікуванням суспільства. Обов'язковість прецеденту ґрунтується на принципі, згідно з яким аналогічні справи повинні вирішуватися аналогічним чином, а судове рішення є справедливим, якщо не відрізняється від прийнятого раніше за умов збігу фактичних обставин справи.

У кожній системі прецедентного права судові прецеденти характеризуються своїми особливостями, проте можна виділити такі їх основні ознаки, вони: 1) є результатом судової нормотворчості та мають нормативний характер; 2) переважно формуються вищими судовими інстанціями; 3) мають обов'язковий характер для нижчих судів; вищі судові інстанції зв'язані своїми попередніми прецедентами і не повинні відхилятися від них без очевидної необхідності. У силу зазначеного судовий прецедент є обов'язковим також для всіх суб'єктів права, у тому числі для державних органів і посадових осіб; 4) є писаним джерелом, підлягають оприлюдненню в бюлетенях або інших офіційних виданнях; 5) мають казуїстичний характер, створюється внаслідок вирішення конкретних казусів, окремих випадків. Множинність прецедентів породжує їх певну неузгодженість.

Проте суд може відхилитися від раніше прийнятих прецедентів, застосовуючи техніку розрізнень (якщо буде доведено, що фактичні обставини справи, яка розглядається, відрізняються від раніше прийнятої справи прецедентного характеру) або техніку подолання, коли суд по суті прямо скасовує свої раніше прийняті прецеденти з посиланням на суттєві зміни соціальних і ціннісних стандартів суспільства, але такі випадки не є дуже частими.

Судовий прецедент виступає первинним, обов'язковим джерелом права в англо-американській правовій сім'ї. У романо-германській правовій сім'ї дискусія стосовно загальнообов'язковості судових рішень розвивається на основі поняття усталеної судової практики. Судова практика – це рішення судів у конкретних справах, які містять правові зразки

одноманітного та багаторазового застосування і тлумачення правових норм. Судова практика виступає результатом правозастосовної, інтерпретаційної та нормотворчої діяльності судів, узагальнюється вищими судовими інстанціями. Її значення як джерела права стає особливо помітним при правовому регулюванні відносин, що недостатньо ясно, неповно або суперечливо внормовані на рівні законодавства, а також при застосуванні судами принципів права та норм про права людини. Як правило, судова практика є формально необов'язковим, вторинним джерелом права. Вона може надати переконливе обґрунтування для конкретного судового рішення, однак посилання в такому разі лише на судову практику є недостатнім. Воно має бути поєднане з посиланням на відповідний нормативно-правовий акт чи інше формально обов'язкове джерело права.

В нашій державі судова практика тривалий час офіційно не визнавалася джерелом права, проте нижчі судові інстанції завжди намагалися слідувати практиці вищих судів при розгляді аналогічних справ, оскільки інакше їх рішення могли бути скасовані в апеляційному чи касаційному порядку. Крім того, ще з радянських часів існував феномен постанов пленумів Верховних судів СРСР та союзних республік як певний нормативний орієнтир для судового правозастосування, а на рівні доктрини визнавався прецедент тлумачення та була розроблена теорія правоположень. Отже, судова практика вищих судових інстанцій завжди виступала орієнтиром як для нижчих судів, так і для інших правозастосовних органів.

У сучасній Україні судова практика на законодавчому рівні набуває обов'язкового характеру і стає джерелом права. Так, у ст. 17 Закону України від 23 лютого 2006 р. "Про виконання рішень та застосування практики Європейського суду з прав людини" прямо передбачено, що суди при розгляді справ застосовують практику Європейського суду з прав людини як джерело права.

В чинному законодавстві України немає формалізованого поняття «прецедент», водночас це не означає, що де-факто його

не існує. Не обов'язково розглядати прецедент у так званому класичному розумінні, пов'язуючи його з джерелами права в англосаксонській правовій системі. Як один з видів судових прецедентів у теорії права виділяють прецедент-тлумачення. Так, Верховний Суд (*далі - ВС*), виходячи з обставин конкретної справи, суті спірних правовідносин і змісту позовних вимог, надає зразок тлумачення нормативного припису. Цей зразок згідно з принципом stare decisis («стояти на вирішеному») є обов'язковим для врахування судами нижчих рівнів при вирішенні аналогічних справ. Водночас, єдиної думки у науковій спільноті стосовно того, чи створює таке тлумачення новий нормативний припис, немає. Але з огляду на те, що за логічним обсягом тлумачення нормативних приписів є не лише буквальним, можливе обґрунтування того, що ВС, даючи звужувальне або розширюване тлумачення нормативного припису, створює нове правило, яке раніше в такому вигляді формалізоване не було.

Говорячи про обов'язковість висновків ВС щодо застосування нормативних приписів, доцільно звернуть увагу на ту обставину, що суддя, встановивши суттєві відмінності справи, яку розглядає, від тієї, в якій Верховний Суд сформулював певний висновок, може дійти іншого висновку й ухвалити відмінне рішення. При цьому останнє не можна буде вважати відступом від висновку ВС. Проте відмінності обставин справи, суті спірних правовідносин і предмета спору мають бути суттєвими та обґрунтованими.

Оскільки рішення ВС демонструє розуміння нормативних приписів в обставинах конкретної справи (казуальне тлумачення), судове рішення не може бути «шаблоном» для вирішення будь-яких справ безвідносно до встановлених у них фактів, суті спірних правовідносин і змісту позовних вимог.

Щоб надати правничій спільноті орієнтири застосування висновків ВС у ситуаціях, коли обставини двох справ можуть видаватися аналогічними, але суд сформулював у них різні висновки, Велика Палата Верховного Суду запровадила практику, коли в тексті постанови вона демонструє відмінності

справи, що розглядається, від справи, в якій раніше був сформульований певний висновок щодо застосування нормативного припису. Судді Великої Палати ВС роблять це для того, щоб було зрозуміло, чому ухвалено відмінні рішення.

Ми підтримуємо думку Д. Гудими, який вважає, що для вітчизняної юридичної науки та практики після змін до процесуального законодавства актуальним стає не так обґрунтування наявності «вертикального» судового прецеденту-тлумачення, створеного судом найвищої інстанції, як обґрунтування «горизонтального» прецеденту-тлумачення судів апеляційної інстанції. Мова йде про рішення цих судів у малозначних справах, в яких за декількома винятками не передбачене касаційне оскарження. З огляду на те, що єдність судової практики має забезпечуватися і в таких справах, можливим є теоретичне обґрунтування того, що апеляційні суди мають «поважати», враховувати як орієнтири попередні рішення судів цього ж рівня. Такий прецедент у теорії права за відсутності його формальної обов'язковості називається переконливим.

Таким чином, підсумовуючі наведене, можна зробити висновок, що прецедентний характер актів судової влади в Україні, за загальним правилом, не засновується на нормах права, а є результатом актів судової влади як правозастосовних актів, що складають судову практику, або в яких міститься судовий прецедент, правова позиція, правоположення.

Таранов Артур
Здобувач кафедри фінансового права
Національного юридичного
університету
імені Ярослава Мудрого
Україна, м.Харків

ПРО СУДОВУ ПРАКТИКУ РОЗГЛЯДУ СПОРІВ ЩОДО ПОДАТКОВОГО КРЕДИТУ

Анотація: *Автор розглядає податковий кредит як предмет розгляду судових спорів між платниками податків та податковими органами. Зазначена податкового кредиту в чинному законодавстві та підстави на право користування податковим кредитом. Проаналізовано вітчизняна та міжнародна судова практика в спорах щодо складення податкової звітності за податковим кредитом, права на включення до складу податкового кредиту звітного податкового періоду сум податку на додану вартість,та відповідальності платників податків на додану вартість за наслідки невиконання постачальником обов'язків щодо своєчасного декларування ПДВ.*

Ключові слова: податковий кредит, Податковий кодекс України, судова практика, судовий розгляд, Верховний суд, Європейський суд з прав людини, платники податків на додану вартість.

Податковим кодексом України, а саме п.14.1.181 ст.14 надано тлумачення поняттю податковий кредит - сума, на яку платник податку на додану вартість має право зменшити податкове зобов'язання звітного (податкового) періоду, визначена згідно з розділом V цього Кодексу[1].

За змістом абз. 1 ст.198.6 Податкового кодексу України Не відносяться до податкового кредиту суми податку, сплаченого (нарахованого) у зв'язку з придбанням товарів/послуг, не підтверджені зареєстрованими в Єдиному реєстрі податкових

[1] Податковий кодекс України. Закон України від від 02.12.2010 р. № 2755.

накладних податковими накладними/розрахунками коригування до таких податкових накладних чи не підтверджені митними деклараціями, іншими документами, передбаченими пунктом 201.11 статті 201 цього Кодексу[1].

Керуючись абз.4 1 ст.198.6 Податкового кодексу України У разі якщо платник податку не включив у відповідному звітному періоді до податкового кредиту суму податку на додану вартість на підставі отриманих податкових накладних/розрахунків коригування до таких податкових накладних, зареєстрованих в Єдиному реєстрі податкових накладних, таке право зберігається за ним протягом 1095 календарних днів з дати складення податкової накладної/розрахунку коригування.

Проте часто податкові органи вважають, що платники податків на додану вартість втрачають право на податковий кредит у зв`язку з відсутністю у таких платників податкових накладних у звітних податкових періодах, що є підставою ля подання позову до суду. Так, трапляються випадки, коли постачальник (продавець) не вчасно зареєстрував, або взагалі відмовляється зареєструвати податкову накладну в Єдиному реєстрі податкових накладних та первинних документів. З огляду на це податкові органи вбачають наведене правопорушенням, та посилаються на абз.1,4 ст.201.10 Податкового кодексу України згідно з якими При здійсненні операцій з постачання товарів/послуг платник податку - продавець товарів/послуг зобов'язаний в установлені терміни скласти податкову накладну, зареєструвати її в Єдиному реєстрі податкових накладних та надати покупцю за його вимогою. Податкові накладні, які не надаються покупцю, а також податкові накладні, складені за операціями з постачання товарів/послуг, які звільнені від оподаткування, підлягають реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних.

Але судова практика нам свідчить про інше, і становиться на бік платників податків, вважаючи зазначені вище вимоги податкових органів необґрунтованими. Так, у постанові Верховного суду від 16.07.2019 по справі №804/10062/13-а дійшов висновку про те, що доводи контролюючого органу про

те, що платник податку втрачає право на включення до складу податкового кредиту звітного податкового періоду сум податку на додану вартість у разі якщо він у звітному періоді на дату першої з подій, за якою виникає право на податковий кредит, не додасть до податкової декларації такого періоду заяву із скаргою на постачальника, який не надав податкову накладну та/або порушив порядок її заповнення чи реєстрації, та не сформує в цьому періоді податковий кредит, не відповідають нормам матеріального права[1].

В іншій справі за№805/2546/15-а Верховий суд у Постановівід 04.04.2019 року вирішив, що Посилання податкового органу на відсутність у позивача права формувати податковий кредит на підставі податкових накладних за яким Постачальник не відобразив податковез обов'язання - є необґрунтованими та не ґрунтуються на вимогах Податкового кодексу України. Крім того, суд встановив, що покупець як добросовісний платник податку не несе відповідальності у випадку заниження податкових зобов'язань іншими платниками податків. Розбіжності між податковим кредитом позивача та податковими зобов'язаннями його контрагента не можуть свідчить про відсутність права покупця на формування податкового кредиту з ПДВ.[2]

У справі № 805/8382/14-а Податковий орган посилався на невідображення спірними контрагентами в своїй податковій звітності зобов`язань з податку на додану вартість, як на підставу для висновку про неправомірність формування податкового кредиту. Проте Верховний суд у Постанові від 16.07.2019 року по зазначеній справі погодився з судами першої та апеляційної інстанцій про те, що суди обґрунтовано відхилили, оскільки податкове законодавство не ставить у залежність податковий облік (стан) певного платника податку від інших осіб, зокрема, від фактичної сплати контрагентом у ланцюгу постачання податку до бюджету, а відтак якщо останній не виконав свого зобов`язання щодо сплати податку або мінімізував свої податкові

[1] Постанова Верховного суду по справі №804/10062/13-а від 16.07.2019.
[2] Постанова Верховного суду по справі №805/2546/15-авід 04.04.2019р.

зобов`язання, то це тягне відповідальність та негативні наслідки саме щодо цієї особи, проте вказана обставина не є підставою для позбавлення платника податку-покупця права на отримання податкової вигоди у разі, якщо такий платник має всі документальні підтвердження розміру свого податкового кредиту.[1]

Окремої уваги заслуговує рішення ЄСПЛ щодо справ із використанням податкового кредиту. Так, наприклад, у справі "Булвес" АД проти Болгарії" Європейський Суд з прав людини дійшов висновку, що компанія-покупець не повинна нести відповідальність за наслідки невиконання постачальником його обов'язків щодо своєчасного декларування ПДВ, що може призвести до порушення справедливого балансу який повинен підтримуватися між вимогами загальних інтересів та вимогами захисту права власності. Наведене може привести до порушення статті 1 Протоколу №1 Конвенції про захист прав людини і основоположних свобод[2].

[1] Постанова Верховного суду по справі № 805/8382/14-а від 16.07.2019 року

[2] Рада Європи.Європейський суд з прав людини. Рішення від 22 січня 2009р. Справа "Булвес"АД проти Болгарії.

Терьошкіна Анастасія
студентка 3 курсу 4 групи
факультету адвокатури
Національного юридичного
університету
імені Ярослава Мудрого
м. Харків, Україна

МІСЦЕ РІШЕНЬ ЄВРОПЕЙСЬКОГО СУДУ З ПРАВ ЛЮДИНИ У ІЄРАРХІЧНІЙ СИСТЕМІ ДЖЕРЕЛ ФІНАНСОВОГО ПРАВА

Анотація: У цій роботі піднімається питання відповідності такого джерела фінансового права як рішення Європейського суду з прав людини, на перший погляд незвичного для романно-германської правової системи, яка насамперед переважає в Україні. Проаналізовано рішення ЄСПЛ стосовно оподаткування громадян, що застосовувалося до доходів, отриманих не за місцем основної роботи. Безпосередньо Судом виявлено колізію національного законодавства, яка виявляється в забороні застосування національного законодавства в несприятливій формі для платника податку. Під час дослідження з'ясовується місце рішень ЄСПЛ серед джерел національного права.

Ключові слова: фінансове право, рішення Європейського суду з прав людини, джерела права, оподаткування доходів громадян, «якість закону», «Щокін проти України».

Питання джерел фінансового права є досить актуальним на протязі багатьох років і особливо на даний час. Як відомо Україна перебуває у процесі реформування багатьох сфер життєдіяльності, тобто є нагальна потреба у грошових коштах, надходження яких, зокрема до державного чи місцевих бюджетів, залежить від об'єктивного закріплення державно-владних приписів.

Фінансове право має досить розгалужену систему джерел, що безпосередньо установлюють певні правила поведінки, щодо

кожного окремого суб'єкта. Безперервні дослідження науковців у сфері визначення місця кожного джерела фінансового права, не оминаючи і рішення Європейського суду з прав людини, дає підстави вважати, що таке питання є недостатньо розкритим та вивченим. Проблема джерел права, особливо фінансового є далеко не новою. Тож доцільно виділити вчених, які займалися і займаються розробкою та дослідженням цього правового питання, серед них: Дмитрик О. О., Кучерявенко М. П., Бондар М. С., Крохіна Ю. А., Кучеров І. В., Толстопятенко Г. П., Міцкевич О. В. та ін.

Загальновідомо, що Україна тяжіє до романо-германської правової сім'ї, тож застосування прецедентів не є основоположним елементом у правовій системі держави. Присутнє домінування закону над іншими джерелами права. Але з ратифікацією у 1997 р Конвенції про захист прав людини і основоположних свобод, був прийнятий відповідний Закон, згідно з яким наша держава повністю визнала на своїй території дію ст. 46 Конвенції щодо визнання обов'язковою і без укладення спеціальної угоди юрисдикцію Європейського суду з прав людини в усіх питаннях, що стосуються тлумачення і застосування Конвенції. Законом України «Про виконання рішень та застосування практики Європейського суду з прав людини», а саме статтею 17 передбачено обов'язковість застосування при розгляді справ положення Конвенції та практику ЄСПЛ як джерело права. Отже, рішення ЄСПЛ є джерелом права у тій частині в якій безпосередньо тлумачаться норми фінансового права. При характеристиці рішень В. А. Туманов влучно зазначив, що за їх допомогою послідовно деталізується і розширюється каталог прав, які знаходили захист у суді, стислі формулювання наповнюються широким змістом, формулюються норми, які лише expliciete не зазначені в тексті Конвенції, а насправді в прихованому вигляді містяться в ній [1, с. 89].

З огляду судової практики на сьогоднішній день існує значна кількість рішень, що безпосередньо стосуються фінансового права. Хочемо навести приклад рішення, що розглядалося

Європейським судом з прав людини, а саме у питаннях проблем оподаткування та пов'язаних з цим колізій в національному законодавстві. Як наслідок, має місце перешкоджання однозначному вирішенню справи національними судами. Саме тому у фізичних та юридичних осіб виникає потреба врегулювання спірних моментів за допомогою суб'єкта міжнародної правомочності, такого як ЄСПЛ.

Європейський суд з прав людини неодноразово наголошував на точності і зрозумілості закону, що констатує його так би мовити «якість». Тобто, якщо обов'язок сплати податку передбачено законом, що не відповідає умові «якості закону», то сплата такого податку суперечить ст. 1 Протоколу № 1 [2].

Вищезазначене відображається у рішенні «Щокін проти України» (Заяви № 23759/03 та № 37943/06). Справа стосується встановленої у Декреті Кабінету Міністрів «Про прибутковий податок з громадян» (на момент оподаткування відповідних операцій) ставки прибуткового податку з громадян, що застосовувалася до доходів, отриманих не за місцем основної роботи. У наведеному нормативно-правовому акті передбачалося застосування до таких доходів фіксованої ставки у розмірі 20%. В свою чергу застосування прогресивної ставки, передбаченої Указом Президента України «Про збільшення неоподатковуваного мінімуму та ставки прогресивного оподаткування доходів громадян» є недоречним, адже під час такого конфлікту інтересів неможливе застосування національного законодавства в несприятливій формі для платника податку.

Суд зазначає, що відповідні правові акти явно суперечили один одному. У результаті цього національні органи на свій власний розсуд застосували протилежні підходи щодо співвідношення цих правових актів. На думку Суду, відсутність в національному законодавстві необхідної чіткості та точності, які передбачали можливість різного тлумачення такого важливого фінансового питання, порушує вимогу «якості закону», передбачену Конвенцією, та не забезпечує адекватний захист від свавільного втручання публічних органів державної

влади у майнові права заявника [3]. Отже, Суд визнав за необхідне застосовувати більш сприятливий підхід до платника податку, тобто фіксованої, а не прогресивної ставки прибуткового податку.

Як бачимо практика вирішення окремих судових справ дає можливість зробити певні висновки щодо вдосконалення національного законодавства. Такі рішення є свого роду орієнтиром у питаннях відповідності рішень національних судів нормам Конвенції. Відтак рішення Європейського суду з прав людини є джерелом тлумачення Конвенції. Саме з огляду на це суди України повинні застосовувати практику ЄСПЛ.

Отже, можна констатувати, що прецедентне право з кожним роком відіграє все вагомішу роль як джерело фінансового права України. Але ми не можемо не погодитися з думкою Дмитрик О. О., яка в одній з своїх праць присвячених дослідженню джерел фінансового права зазначає, що для уникнення колізій при застосуванні судової практики Європейського суду з прав людини та інших джерел права необхідно внести відповідні доповнення до Закону України «Про виконання рішень та застосування практики Європейського суду з прав людини», чітко визначивши місце таких актів у системі джерел права [4, с. 108]. Адже це є дійсно важливим для правильного застосування відповідних рішень по відношенню до нори національного законодавства.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Туманов В. А. Европейский Суд по правам человека. Очерк организации и деятельности / В. А. Туманов. – М. : НОРМА, 2001. – С. 89.
2. Шевчук С. Судовий захист прав людини: Практика Європейського Суду з прав людини у контексті західної правової традиції. – Вид. 2-е, випр., доп. – К.: Реферат, 2007. – 848 с.
3. Рішення ЄСПЛ у справі Щокін проти України. Електронний ресурс. Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/974_858

4. Дмитрик О. О. До проблеми множинності джерел фінансового права / О.О. Дмитрик // Державне будівництво та місцеве самоврядування. - Х. : Право, 2010. - Вип. 19. - С. 99-108. Електронний ресурс. Режим доступу: http://dspace.nlu.edu.ua/bitstream/123456789/3124/1/Dmutruk_99.pdf
5. Фінансове право : навч. посіб. / за ред. М. П. Кучерявенка. – Х. : Право, 2010. – 288 с

Товкун Людмила
Національний юридичний
університет імені Ярослава Мудрого,
доцент кафедри фінансового права

ОСОБЛИВОСТІ ОФОРМЛЕННЯ ПЕРВИННИХ ДОКУМЕНТІВ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ: АНАЛІЗ СУДОВОЇ ПРАКТИКИ

Будь-яка господарська операція суб'єкта господарювання повинна бути відображена в первинних документах. Вони являються основними документами в яких відображаються операції фінансового, податкового і бухгалтерського обліку. З юридичної точки зору, без первинних документів функціонування юридичної особи неможливе. Також у разі виникнення спірних ситуацій первинні документи є важливим доказом в суді, про що свідчить національна судова практика. В Україні судові акти традиційно не визначаються джерелом права, вони здійснюють тлумачення правових норм і заповнюють законодавчі прогалини та усувають правові колізії. Постановами Верховного Суду України закінчується перегляд судових рішень в касаційному порядку в податкових спорах щодо наявності або відсутності окремих первинних документів при здійсненні господарських операцій, а також виявленні недоліків в їх

оформленні. Визначення первинних документів наводиться в Законі України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16.07.1999 р. № 996-XIV (далі – Закон № 996)[1] та деталізується в Положенні «Про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995 року № 88 (далі – Положення № 88) [2]. Відповідно до ст. 1 Закону № 996, первинний документ – це документ, який містить відомості про господарську операцію[1]. Таким чином, метою складання первинних документівє фіксація факту проведення господарської операції. Положення №88 п.2.1, уточнюючи це визначення, зазначає, що первинні документи - це документи створені у письмовій або електронній формі, які містять відомості про господарські операції, включаючи розпорядження та дозволи адміністрації (власника) на їх проведення[2]. На нашу думку, таке визначення є не дуже коректним. Зазначимо, що свого часу Міністерство фінансів України в листі від 27.01.2006 року № 31-34000-30-27/1450 звертало увагу, що розпорядження (дозволи) адміністрації (власника) на проведення господарських операцій не можуть бути первинним документом[3]. Такий висновок виходить з того, що подібні розпорядження, по суті, не містять інформацію про операцію, а лише підтверджують дозвіл на її проведення. До первинних документів відносяться товарно-транспортні накладні, акти виконаних робіт (наданих послуг), прибутковий та видатковий касовий ордери та інші. Цей перелік не є вичерпним, враховуючи те, що у первинних документах повинні міститись необхідні реквізити та відомості про господарську операцію. Щодо реквізитів, то вони поділяються на основні і додаткові. Перелік основних реквізитів міститься у ч.2 ст.9 Закону №996. До них відносять: назву документа (форми); дату складання; назву підприємства, від імені якого складено документ; зміст та обсяг господарської операції, одиницю виміру господарської операції; посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення; особистий підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції. Крім

того, залежно від характеру операції та технології обробки даних до первинних документів можуть бути включені і додаткові(необов'язкові) реквізити (відповідно до пп. 2.4 Положення № 88). Зокрема це : ідентифікаційний код підприємства, установи з Єдиного державного реєстру підприємств і організацій України; номер документа; підстава для здійснення операцій; дані про документ, що засвідчує особу-одержувача, тощо. Реквізити, які не відносяться до обов'язкових, можна не заповнювати. Слід зазначити, що деякі законодавчі акти встановлюють свій перелік обов'язкових реквізитів, наприклад, Податковий кодекс України в п.201.1 ст.201 передбачає обов'язкові реквізити саме для податкової накладної[4]. Наявність усіх реквізитів на документі надає йому юридичної сили та доказовості. На цьому наголосило і Міністерство фінансів України в листі від 15.01.2015 р. № 31-11410-08-10/871[5].Але, у Законі №996 ще з 01.01.2018 року міститься норма, яка передбачає, що «неістотні недоліки в документах, що містять відомості про господарську операцію, не є підставою для невизнання господарської операції, за умови, що такі недоліки не перешкоджають можливості ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції та містять відомості про дату складання документа, назву підприємства, від імені якого складено документ, зміст та обсяг господарської операції тощо»[1]. На жаль, в жодному нормативно-правовому акті України не міститься положення про те, які ж недоліки можна вважати неістотними. Виходячи з наведеної норми закону, можна зазначити наступне:

1)неістотними в первинних документах вважаються ті недоліки, які: не заважають ідентифікувати господарську операцію і дають можливість також ідентифікувати особу, яка здійснила господарську операцію, тобто, містять її підпис, прізвище та ініціали і посаду. В такому випадку, наявність усіх обов'язкових реквізитів первинного документу вже не буде обов'язковою для визнання господарської операції і рішення з приводу «істотності» чи «неістотності» недоліків буде визначати той орган, від кого залежить прийняття рішення у разі

виникнення спору (суд, контролюючий орган та ін.). Так, Верховний Суд Постановою від 26.06.2019 року у справі № 808/1641/16 зазначив, що у спірній ситуації необхідно з'ясувати чи розкривають первинні документи зміст господарської операції, чи дійсно товар, який був придбаний платником податку, оприбуткований. Якщо це дійсно так, то незначні недоліки в первинних документах не можуть розглядатись як підстава для позбавлення платника податку права на податковий кредит[6];

2) відсутність або оформлення первинних документів з істотними порушеннями(недоліками) несе певні податкові ризики, та може призвести до втрати за платником податків права на формування податкового кредиту. Так, Верховний Суд України Постановою від 02.07.2019 року у справі № 826/ 7836/17 зазначив, що акт здачі-прийняття робіт не був підписаний уповноваженою особою, в акті була відсутня необхідна інформація щодо обсягу виконаних робіт, не була вказана одиниця виміру господарської операції, також первинні документи не містили посилання на виконання якого договору вони були складені. Це є істотним порушенням при оформленні первинних документів, що призвело до відсутності достатніх та необхідних доказів щодо проведення суб'єктом господарювання господарської операції[6]. Аналогічні положення відображені і в Постанові Верховного Суду України від 24.06.2019 року у справі № 810/5327/14. Успірній ситуації судові інстанції виходили з того, що подані позивачем договори, видаткові та податкові накладні, платіжні доручення, документи щодо експедирування (заяви, договори та накази, посадові інструкції експедитора) не є достатніми доказами фактичного здійснення оспорюваної поставки. Так, пред'явлені товариством накладні на переміщення з основного складу товарів оформлено з порушенням чинного законодавства, оскільки не містить прізвища та ініціалів особи, яка відвантажила товар, та її займану посаду. Також надані позивачем первинні документи були підписані особою, яка на день виникнення та реалізації господарських зобов'язань не була посадовою особою юридичної особи, а відтак не мала права

вчиняти дії від її імені, зокрема підписувати первинні документи, документи бухгалтерської і податкової звітності тощо. Наведені обставини сукупно з іншими доказами, обумовили висновок попередніх судових інстанцій про необгрунтованість формування товариством даних податкового обліку за спірною поставкою[6];

3) слід враховувати, що навіть формально (без недоліків) оформлені документи можуть призвести до визнання господарської операції фіктивною, якщо, така господарська операція фактично не була здійснена. Так, Верховний Суд України Постановою від 04.06.2019 року у справі № 2-а3581/10/0970 встановив, що наслідки в податковому обліку створюють лише реально вчинені господарські операції. Якщо ж фактичне здійснення господарської операції відсутнє, відповідні документи не можуть вважатись первинними документами для цілей ведення податкового обліку, навіть за наявності всіх формальних реквізитів таких документів, що передбачені законодавством. При цьому суд касаційної інстанції порадив платнику податків розумну обережність при укладенні договорів з постачальниками. Адже за звичаями ділового обороту при здійсненні такого вибору суб'єктами господарювання оцінюються не лише умови угоди та їх комерційна привабливість, а й ділова репутація, платоспроможність контрагента, ризики невиконання зобов'язань[6].

Таким чином, проаналізувавши Постанови Верховного Суду України по податковим спорам щодо наявності або відсутності первинних документів, наявності неістотних недоліків в їх оформленні, можна зробити висновок, що значення його рішень полягає в уточненні та тлумаченні податкового законодавства. Враховуючи складність і особливість податкових правовідносин, часті зміни і недосконалість податкового законодавства можна очікувати посилення значення судових актів в регулюванні податкових правовідносин.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. Відомості Верховної Ради. 1999. № 40, ст.365
2. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженонаказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995 року № 88 [Електронний ресурс].- Режим доступу:http://zakon.rada.gov.ua
3. Лист Міністерства фінансів України від 27.01.2006 року № 31-34000-30-27/1450[Електроннийресурс].- Режим доступу: http://search.ligazakon.ua
4. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. № 2755-V1. Відомості Верховної Ради України, 2011, №13. Ст.112.
5. Лист Міністерства фінансів України від 15.01.2015 р. № 31-11410-08-10/871[Електронний ресурс].- Режим доступу: http://search.ligazakon.ua
6. Податкові спори: огляд практики Верховного Суду України: Вісник. Офіційно про податки № 30-31 від 17.08.2019, с.49-51; № 25-26 від 13.07.2019, с.49-50.

Тодощак О.

Національний університет «Одеська юридична академія», декан Судово-адміністративного факультету, к.ю.н., доцент

ДИСКРЕЦІЙНІ ПОВНОВАЖЕННЯ ПУБЛІЧНОЇ АДМІНІСТРАЦІЇ ЯК ПРЕДМЕТ СУДОВОГО ОСКАРЖЕННЯ: ЄВРОПЕЙСЬКА ТРАДИЦІЯ

В статті зроблено спробу визначити сучасні підходи до розуміння дискреційних повноважень публічної адміністрації в Україні та країнах Європейського Союзу, окреслити особливості

бачення проблеми меж судового втручання в сферу дискреційних повноважень публічної адміністрації в рішеннях Європейського Суду з прав людини.

Ключові слова: публічне адміністрування, дискреційні повноваження, адміністративний розсуд, судове оскарження рішень публічної адміністрації, межі судового втручання в діяльність публічної адміністрації.

Докорінне оновлення національного законодавства протягом останніх п’яти років в повній мірі відбиває курс на повноцінне входження України у європейський правовий простір. Водночас, вирішення цього завдання неможливе без сприйняття європейських світоглядних цінностей, принципів та доктринального розуміння правових явищ і процесів. У галузевому вимірі такі розбіжності найбільшою мірою мають прояв у адміністративному праві, яке і за часів незалежності України довгий час продовжувало розвиватися на основі радянської доктрини. Перехід до європейського сприйняття діяльності публічної адміністрації пов'язаний не лише з впровадженням нової ідеології розбудови відносин між владою і людиною, він виводить на перший план адміністративно-правові інститути, які не були актуальними для радянського адміністративного права, не вивчалися на теоретичному рівні. Одним із таких інститутів є розсуд в адміністративному праві.

Розуміння дискреційних повноважень публічної адміністрації для країн Європейського Союзу є відносно усталеним і відбивається як на рівні узагальнених положень, зокрема, у Рекомендації Комітету Міністрів Ради Європи № R(80)2 щодо здійснення адміністративними органами влади дискреційних повноважень, прийнятих Комітетом Міністрів 11.03.1980 р. [1], так і у рішеннях Європейського Суду з прав людини, які дозволяють поглиблено розтлумачити окремі аспекти реалізації таких повноважень. При цьому, європейський підхід найбільш повно характеризують дві важливі риси дискреції: по-перше, вона можлива виключно у межах передбаченої законодавством альтернативи (за виключенням бінарних рішень); по-друге, судова юрисдикція щодо неї не

допускає зобов'язання публічної адміністрації прийняти конкретне рішення, а лише переглянути оскаржене.

Незважаючи на важливість і правозастосовну значимість питання дискреційних повноважень, в Україні на теперішній час їх нормативне визначення закріплене лише в контексті антикорупційної діяльності. Так, п. 1.6 Методології проведення антикорупційної експертизи, затвердженої Наказом Міністерства юстиції України № 1395/5 від 24.04.2017 р. фіксує, по суті два різновиди дискреційних повноважень: 1) можливість вибору на власний розсуд одного з декількох варіантів управлінських рішень, передбачених нормативно-правовим актом, проектом нормативно-правового акта; 2) можливість на власний розсуд визначити повністю або частково вид і зміст управлінського рішення, яке приймається [2].

Перший різновид дискреції повністю виписується у європейський концепт. Дискусія щодо меж втручання адміністративного суду у діяльність публічної адміністрації при реалізації нею такого різновиду дискреційних повноважень пов'язання лише із спробами визнати розсудом прийняття одного із двох бінарних (взаємовиключних) рішень типу «надати / відмовити у наданні». В такому випадку цілком правомірним є зобов'язання суду суб'єкта владних повноважень не лише скасувати неправомірне рішення, але й зобов'язати прийняти протилежне, яке при взаємовиключному формулюванні повноважень стає єдино можливим правомірним рішенням. Саме такий підхід повністю вписується у вимоги ст. 13 Конвенції про захист прав людини і основоположних свобод [3] щодо ефективності способу захисту порушеного права, який повинен забезпечити поновлення порушеного права і одержання особою бажаного результату. Погоджуються з таким підходом і українські науковці («винесення рішень, які не призводять безпосередньо до змін в обсязі прав та забезпечення їх примусової реалізації, не відповідає міжнародним стандартам» [4]), і українські суди («зобов'язання судом суб'єкта прийняти рішення конкретного змісту не можна вважати втручанням у дискреційні повноваження, адже саме такий спосіб захисту

порушеного права є найбільш ефективним та направлений на недопущення свавілля в органах влади») [5]. Водночас, нова редакція КАС України містить норму (пп. 4 п. 3 ст. 286), якою адміністративні суди уповноважуються самостійно змінити захід стягнення в межах, передбачених нормативним актом про відповідальність за адміністративне правопорушення, з тим, однак, щоб стягнення не було посилено [6]. Враховуючи те, що санкції статей, якими передбачено адміністративну відповідальність завжди встановлюють широку альтернативу у виборі стягнення, таке повноваження адміністративних судів можна розглядати саме як втручання у дискреційні повноваження публічної адміністрації. Обрання заходу стягнення є наслідком розгляду справи про адміністративне правопорушення по суті, що не належить до юрисдикції адміністративних судів, отже такий підхід законодавця є суперечливим і порушує спеціалізацію судів в Україні.

Другий різновид дискреції публічної адміністрації – можливість на власний розсуд визначити повністю або частково вид і зміст управлінського рішення, яке приймається, – є найбільш суперечливим і малодослідженим. Для європейських країн є характерним суворе обмеження дискреції у сфері публічного адміністрування. Формально, під такий вид дискреції підпадає прийняття підзаконних нормативно-правових актів, які в українській правовій доктрині завжди розглядалися як невід'ємна складова державного управління. Вочевидь, саме в такому контексті вони передбачені українським законодавством як об'єкт антикорупційної експертизи. Водночас, європейське сприйняття діяльності публічної адміністрації розглядає правотворчість у квазіполітичному контексті і не визнає підзаконні нормативно-правові акти актами адміністративними. Відтак, прийняття підзаконних нормативно-правових актів органами виконавчої влади і місцевого самоврядування не може розглядатися як дискреційне повноваження публічної адміністрації. Слід також акцентувати увагу на тому, що судове оскарження нормативно-правових актів в Україні та країнах ЄС передбачає особливу процесуальну форму здійснення

судочинства, а повноваження судів зводяться до можливості визнання таких актів протиправними та нечинними, без можливості зобов'язати суб'єкта владних повноважень прийняти інший акт, або внести у нього зміни.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Рекомендації Комітету Міністрів Ради Європи № R(80)2 щодо здійснення адміністративними органами влади дискреційних повноважень, прийняті Комітетом Міністрів 11.03.1980 р. URL: https://lib.podelise.ru/docs/1398/index-1531.html?page43
2. Методологія проведення антикорупційної експертизи, затверджена Наказом Міністерства юстиції України № 1395/5 від 24.04.2017 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v1395323-17#n8
3. Конвенція про захист прав людини і основоположних свобод від 4.11.1950 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/995_004
4. Є. Морозов Дискреційні повноваження влади, як підстава для «законної відмови». URL: https://blog.liga.net/user/emorozov/article/25960
5. Постанова Київського адміністративного апеляційного суду у справі № 823/1809/16
6. Кодекс адміністративного судочинства України: Закон України від 06.07.2005 року № 2747-IV. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2747-15 (дата звернення: 13.05.2019)

Токарєва Катерина
кандидат юридичних наук, науковий
співробітник
НДІ правового забезпечення
інноваційного розвитку
Національної академії правових наук
України
Україна, Харків

РОЛЬ ПРАВОВИХ ПОЗИЦІЙ КОНСТИТУЦІЙНОГО СУДУ У РЕГУЛЮВАННІ БЮДЖЕТНИХ ВІДНОСИН

У представленій публікації розглянуто деякі правові позиції Конституційного Суду України у сфері бюджетно-правового регулювання. Підкреслено, що вони не належать до джерел бюджетного та фінансового права, однак їх роль на сучасному етапі розвитку нашої держави достатньо значуща. Вони: мають узагальнюючий характер, лежать в основі рішень КСУ і визначають внутрішній сенс рішень; характеризуються оціночною природою, оскільки саме в них отримує вираження ставлення КСУ до конкретної правової норми, яка є предметом розгляду; виступають результатом тлумачення конкретних положень чинного законодавства; є юридично обов'язковими.

Ключові слова: джерело права; правові позиції; рішення Конституційного Суду України; судовий прецедент; бюджет.

На сучасному етапі розвитку правової науки все більшої актуальності набувають питання, пов’язані з розширенням існуючої системи джерел права в Україні. Такий підхід не залишив осторонь й царину фінансово-правового регулювання. Зазначимо, що сучасні науковці все частіше пропонують відносити судовий прецедент, правові позиції Конституційного Суду України та рішення Європейського Суду з прав людини, зразкові рішення Верховного Суду до джерел права. Так, О. О. Дмитрик зазначає, що реалії сьогодення є такими, за яких рішення КСУ про визнання неконституційними законів чи їх

окремих положень об'єктивно обумовлюють виникнення нового обов'язку суб'єктів бюджетних правовідносин, чим суд «забезпечує соціальну доцільність» фінансово-правового регулювання[1]. Вчена, поділяючи підхід численних правників пише, що в сучасний момент проблема судової практики як джерела права знаходиться у площині очевидного протиріччя між формальними підходами до визначення джерел права та фактичними справами, коли рішення судів, не дивлячись на певні теоретичні позиції, є безпосереднім регулятором суспільних відносин[2]. В. В. Решота вищевказані документи визначає як похідні джерела права, доповнюючі джерела загальнообов'язкового характеру, що мають на меті конкретизувати, інтерпретувати правову норму, а також змінити, зупинити чи припинити її дію. [3]

Як вбачається, наведені міркування є дискусійними. Ми не можемо погодитись із тим, що джерела права (навіть похідні) спрямовані на конкретизацію та інтерпретацію відповідних правових норм. Виходячи з класичного розуміння поняття «джерело права», їх основними ознаками є: а) видання компетентними органами державної влади та органами місцевого самоврядування; б) прийняття з дотриманням певної процедури; в) встановлення, зміна чи скасування правила поведінки загального характеру; г) чітко встановлена форма (письмовий акта-документ) та відповідні реквізити; д) певний порядок набуття та втрати ними юридичної сили; е) офіційне

[1] Дмитрик О.О. Решения Конституционного суда Украины как форма регулирования бюджетных отношений. Очерки бюджетно-правовой науки современности: монография. Москва-Харьков: Право, 2012. С. 134

[2] Дмирик О.О. Джерела фінансового права: проблеми та перспективи розвитку: монографія. Харків, 2010. С. 75; Брызгалин А.В., Берник В.Р., Головкин А.Н. Судебная практика по налоговым и финансовым спорам. 2004 год. / под ред. А.В. Брызгалина. Екатеринбург: Налоги и финансовое право, 2005. С. 16.

[3] Решота В. В. Застосування джерел адміністративного права в судочинстві України: автореф. …д-ра юрид. наук: 12.00.07. Львів, 2019. С. 5.

оприлюднення та опублікування.[1] За такого підходу джерело права – це певний спосіб встановлення правових норм, результатом якого є видання відповідного правового акта, що містить норми певної галузі права.

У сучасній науці сформовано інший підхід до визначення системи джерел права. Зокрема, науковцями акцентовано увагу на необхідності переосмислення значення прецеденту як джерела права в правових системах країн романо-германської правової сім'ї, доктрина яких раніше заперечувала саму можливість існування правових норм в іншій формі, крім офіційного нормативно-правового акта або іншого акта, що містить санкціоновану норму.[2] Дійсно, незважаючи на те, що судовий прецедент як джерело права не властивий правовій системі України, наразі зважаючи на конвергенцію правових систем виникає необхідність переосмислення його ролі.

А. О. Малиновський визначає судовий прецедент як судове рішення, в якому формулюється певне правило, що заповнює прогалини чинного законодавства, або містить дефініцію чи тлумачення юридично значимого терміну, не визначеного у тексті такого закону.[3] На нашу думку, у вказаному визначенні поєднуються ознаки судового прецеденту та актів тлумачення, однак вони різняться за своїм змістовим наповненням та призначенням. Так, судовий прецедент становить собою рішення судів, які у подальшому стають взірцем для подальшого вирішення аналогічних справ й відповідно, подальших рішень. Акти ж тлумачення (інтерпретаційні акти) мають зовсім іншу мету. Так, вони видаються уповноваженими суб'єктами з метою роз'яснення відповідних законодавчих приписів, уточнення й розширення їх змісту. На наше переконання, саме такими актами

---

[1] Теорія держави та права: підручник За ред. д-ра юрид. наук, проф., акад. АПрН України М. В. Цвіка, д-ра юрид. наук, проф., акад. АПрН України О. В. Петришина. Харків: Право, 2009. С. 178-179.

[2] Журавльов А. В. Судові прецеденти в адміністративному судочинстві України: автореф. дис. … канд. юрид. наук: 12.00.07. Запоріжжя, 2017. С. 1.

[3] Малиновский А. А. Сравнительное правоведение в сфере уголовного права. Москва, 2002. С. 45.

є Рішення Конституційного Суду України, оскільки в таких рішеннях не створюється нових правових норм й не змінюються існуючі норми. Для аргументації зазначеної позиції пропонуємо проаналізувати деякі правові позиції Конституційного Суду України щодо бюджету.

Відповідно до ст. 1 Закону України «Про Конституційний Суд України»[1] Конституційний Суд України (далі - КСУ) є органом конституційної юрисдикції, який забезпечує верховенство Конституції України, вирішує питання про відповідність Конституції України законів України та у передбачених Конституцією України випадках інших актів, здійснює офіційне тлумачення Конституції України, а також інші повноваження відповідно до Конституції України.

На підставі системного аналізу рішень КСУ, які стосуються бюджетно-правового регулювання, можемо констатувати, що до набрання чинності нової редакції вищезазначеного нормативно-правового акта КСУ здійснював тлумачення й законодавчих актів (або їх окремих положень). Для аргументації вказаної позиції наведемо декілька прикладів. Так, у Рішенні КСУ № 26-рп/2008 від 27 листоп. 2008 р. розглядається питання щодо змістового наповнення категорії «збалансованість бюджету». Показово, що вказане словосполучення використовується як в ч. 3 ст. 95 Конституції України, так і у Бюджетному кодексі України (п. 2 ч. 1 ст. 7, п. 3 ч. 1 ст. 105).

За текстом розглядуваного рішення вказується, що збалансованість бюджету (держави, регіону) передбачає рівномірне (паритетне) співвідношення між його видатковою і доходною частинами, дотримання відповідності видатків доходам, проте не виключає при цьому можливості прийняття бюджету з перевищенням видатків над доходами і навпаки (з дефіцитом або профіцитом). У той же час правова природа бюджету не може обмежуватися лише фінансово-економічною

[1] Про Конституційний Суд України: Закон України від 13 липня 2017 р. № 2136-VIII. URL:https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80/ed20190221

складовою. [1] Разом із цим КСУ підкреслює, що положення „держава прагне до збалансованості бюджету України“ у системному зв’язку з положеннями ч. 2 ст. 95, ст. 46 Конституції України треба розуміти як намагання держави при визначенні законом про Державний бюджет України доходів і видатків та прийнятті законів, інших нормативно-правових актів, які можуть вплинути на доходну і видаткову частини бюджету, дотримуватися рівномірного співвідношення між ними та її обов’язок на засадах справедливого, неупередженого розподілу суспільного багатства між громадянами, територіальними громадами враховувати загальносуспільні потреби, необхідність забезпечення прав і свобод людини та гідних умов її життя.

На наш погляд, таке бачення змісту принципу збалансованості є коректним. Як вбачається, КСУ досить логічно акцентував увагу на декількох різних, так би мовити, концептах збалансованості бюджету. По-перше, рівномірне співвідношення між його видатковою і доходною частинами, дотримання відповідності видатків доходам. На нашу думку, така позиція до розуміння принципу збалансованості бюджету є буквальною й на практиці майже не може бути досягнута.

По-друге, з перевищенням видатків над доходами і навпаки (з дефіцитом або профіцитом). Такий підхід вбачається виваженим з огляду на те, що у Бюджетному кодексі України чітко визначені джерела фінансування бюджету з дефіцитом й джерела використання профіциту.[2] Отже, позиція, викладена у Рішенні КСУ по справі про збалансованість бюджету є конструктивною.

---

[1] П. 3.2. рішення Конституційного Суду України у справі за конституційним поданням Кабінету Міністрів України про офіційне тлумачення положення частини другої статті 95 Конституції України та словосполучення "збалансованість бюджету", використаного в частині третій цієї статті (справа про збалансованість бюджету) від 27 листоп. 2008 р. № 26-рп/2008. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v026p710-08

[2] Ст. 15 Бюджетного кодексу України від 8. лип. 2010 р. № 2456-VI. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/

Іншим прикладом тлумачення положень бюджетного законодавства України можна вважати рішення КСУ № 7-рп/ 2018 від 11 жовт. 2018 р. у справі за конституційним поданням Уповноваженого Верховної Ради України з прав людини щодо відповідності Конституції України (конституційності) окремих положень абз. 1 п. 40 Р. VI «Прикінцеві та перехідні положення» Бюджетного кодексу України. Згідно з п. 40 Прикінцевих положень наведеного акта під час здійснення повноважень з контролю за дотриманням бюджетного законодавства в частині верифікації та моніторингу пенсій, допомог, пільг, субсидій, інших соціальних виплат, які здійснюються за рахунок коштів державного, місцевих бюджетів, фондів загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування, з метою забезпечення адресності та недопущення призначення, нарахування та/або здійснення неправомірних соціальних виплат Міністерство фінансів України має право на безоплатне отримання інформації, що містить банківську таємницю, персональні дані, та на доступ до автоматизованих інформаційних і довідкових систем, реєстрів та банків даних, держателем (адміністратором) яких є державні органи або органи місцевого самоврядування.

При цьому підкреслено, що для отримання та обробки таких персональних даних Міністерство фінансів України не потребує отримання на це згоди фізичних осіб, при цьому обробка та захист персональних даних здійснюються з додержанням законодавства про захист персональних даних та в порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України.[1] У вищевказаному РКСУ зазначено, що такі повноваження є дискреційними, «а тому вкрай необхідно, щоб оспорювані положення Кодексу, які є підставою для здійснення відповідних повноважень Міністерством, узгоджувалися з конституційним принципом верховенства права, зокрема, такими його елементами як

[1] Бюджетний кодекс України від 8 лип. 2010 р. № 2456-VI. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#n1827

юридична визначеність та заборона свавілля.[1] Зазначені положення є цілком слушними. Разом із цим зазначимо, деякі спірні міркування з цього приводу.

По-перше, навряд чи такі повноваження можна вважати дискреційними. Наразі чинне законодавство України не містить закріпленого визначення поняття «дискреційні повноваження». Однак з урахуванням загальнотеоретичних та галузевих напрацювань констатуємо, що дискреційні повноваження становлять собою право відповідних органів державної влади та органів місцевого самоврядування обирати один з можливих варіантів правомірної поведінки для оптимального урегулювання певних питань й досягнення найкращого результату. При цьому доцільно виокремлювати такі ознаки дискреції у фінансово-правовому регулюванні, як:

(а) підставами для виникнення й застосування дискреції є колізії та прогалини у законодавстві;

(б) межі дискреції мають бути чітко визначені законодавством;

(в) свобода вибору уповноваженого органу обумовлюється конкретними життєвими обставинами, які характеризують випадок, що стосується правозастосування на розсуд такого органу;

(г) прийняття рішення передбачає вибір із декількох варіантів, кожен з яких має законні підстави та може бути реалізований;

(д) при реалізації розсуду рішення приймається на підставі обставин, які характеризують виключно конкретну ситуацію та конкретних учасників відносин.[2] На наше переконання, для

[1] Рішення Конституційного Суду України у справі за конституційним поданням Кабінету Міністрів України про офіційне тлумачення положення частини другої статті 95 Конституції України та словосполучення "збалансованість бюджету", використаного в частині третій цієї статті (справа про збалансованість бюджету) від 27 листоп. 2008 р. № 26-рп/2008. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v026p710-08

[2] Див. докладніше: Желтобрюх І. Л. Правозастосування та розсуд при імперативному регулюванні податкового обов'язку. *Митна справа.* 2014. № 2

визнання повноважень владного суб'єкта дискреційними вищевказані ознаки дискреції мають існувати у сукупності. У розглядуваному випадку відсутні: по-перше, підстави для надання Міністерству фінансів таких повноважень; по-друге, варіативність можливої поведінки суб'єкта владних повноважень.

Синтезуючи наведене, підкреслимо, що у п. 40 Прикінцевих та перехідних положень Бюджетного кодексу України регламентовано право Міністерства фінансів України на безоплатне отримання інформації, що містить банківську таємницю, персональні дані, та на доступ до автоматизованих інформаційних і довідкових систем, реєстрів та банків даних, держателем (адміністратором) яких є державні органи або органи місцевого самоврядування, не є дискреційним.

По-друге, вбачається доцільним акцентувати увагу на тому, що у абз. 1 п. 40 Прикінцевих та перехідних положень Бюджетного кодексу України не закріплені чіткі межі втручання Міністерства фінансів як центрального органу виконавчої влади у сферу персональних даних певних осіб. Таким чином, можна стверджувати про відсутність реальних механізмів захисту суб'єкта персональних даних від певних зловживань владних суб'єктів своїми правами. Отже, така норма не відповідає Основному закону держави, зокрема, вже згаданому за текстом принципу верховенства права й принципу законності.

Підкреслимо, що у підсумку КСУ прийняв обґрунтоване й виважене рішення з цього питання, окремі положення абз 1. п. 40 Р. VI «Прикінцеві та перехідні положення» Бюджетного кодексу України визнані такими, що не відповідає Конституції України (є неконституційними) і втрачають чинність з моменту ухвалення аналізованого рішення КСУ. Однак Бюджетний кодекс України все ще містить вказані положення, хоча вони й визнані такими, що не відповідають приписам національного законодавства. Цей факт свідчить про те, що в нашій державі не розроблено порядку внесення змін до законодавства у випадку, коли відповідні норми

(92). Ч. 2. К. 1. С.242; Макух О. В. Розсуд і зловживання правом у податково-правовому регулюванні. *Право та інновації*. 2019. № 2 (26). С.100-106 та ін.

визнані неконституційними. На нашу думку, наявність вказаної процедури суттєво підвищить якість законодавства.

Ще одним яскравим прикладом вважаємо рішення у справі за конституційним поданням Верховного Суду України щодо відповідності Конституції України (конституційності) окремого положення п. 11 Прикінцевих положень Закону України „Про Державний бюджет України на 2016 рік“[1]. У зазначеному рішенні йдеться про застосування норм і положень Закону України «Про судоустрій і статус суддів» у порядку та розмірах, встановлених Кабінетом Міністрів України, виходячи з наявних фінансових ресурсів державного і місцевих бюджетів та бюджету Фонду соціального страхування України. Викладене вбачаємо доволі дискусійним, оскільки:

по-перше, Кабінет Міністрів України є вищим органом виконавчої влади й не може вирішувати питання, пов’язані із забезпеченням державою фінансування та належних умов для функціонування судів і діяльності суддів. Відповідно до ст. 130 Конституції України держава забезпечує фінансування та належні умови для функціонування судів і діяльності суддів. У Державному бюджеті України окремо визначаються видатки на утримання судів з урахуванням пропозицій Вищої ради правосуддя. Розмір винагороди судді встановлюється законом про судоустрій.[2]

По-друге, в Україні діє система поділу влади на законодавчу, виконавчу та судову.[3] При цьому у механізмі стримувань і противаг кожна з гілок влади є незалежною і не повинна переймати функції одна одної. У підсумку наведене свідчить про те, що вищевказані питання мають регулюватися виключно законами, які уповноважена приймати лише Верховна Рада

[1] Рішення Конституційного Суду України від 8 липня 2016 року № 5-рп/2016. URL: http://www.ccu.gov.ua/

[2] Конституція України від 28.06.1996 р. № 254к/96-ВР. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#n4817

[3] Ч. 1 ст. 6 Конституції України від 28.06. 1996 р. № 254к/96-ВР. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80

України (як орган законодавчої влади), а не актами Кабінету Міністрів України, як це передбачено п. 11 Прикінцевих положень Закону України «Про Державний бюджет України на 2016 рік».

Окремої уваги заслуговують положення п. 11 стосовно фінансування діяльності суддів, «виходячи з наявних фінансових ресурсів державного і місцевих бюджетів та бюджету Фонду соціального страхування України». КСУ вказує, що така позиція певним чином звужує гарантій незалежності суддів, зокрема щодо фінансування, що не відповідає ч. 1 ст. 129 Основного Закону України.[1] На наше переконання, такий підхід є логічним з огляду на те, що Кабінет Міністрів України немає права (повноважень) на свій розсуд визначати видатки Державного бюджету України на фінансування судів і діяльності суддів. Фактично в аналізованому положенні Закону України «Про Державний бюджет України на 2016 рік». порушуються конституційні приписи щодо поділу державної влади в Україні й суттєво обмежуються гарантії суддів. Зрозуміло, що кожного року ми маємо різний економічну ситуацію й рівень фінансування в державі. Разом із цим у чинному законодавстві мають чітко визначатися розміри відповідних видатків й повноваження суб'єктів владних повноважень. Вже згадане за текстом формулювання «…виходячи з наявних фінансових ресурсів державного і місцевих бюджетів та бюджету Фонду соціального страхування України» є вельми абстрактним й може бути причиною зловживання суб'єктами владних повноважень своїми правами, що є неприпустимим для правової держави.

Також зазначимо, що навряд чи доцільно в законі про держбюджет на відповідний рік закріплювати певні повноваження Кабінету Міністрів України чи іншим органам державної влади, їх правовий статус регламентовано нормами Конституції України й окремими нормативно-правовими актами.

[1] Абз. 5 п. 2.3 Рішення Конституційного Суду України від 8 лип. 2016 року № 5-рп/2016. URL: http://www.ccu.gov.ua/

У цьому контексті наведемо рішення КСУ № 10-рп/2008 від 22 трав. 2008 р. [1] У ньому розглянуто питання про предмет закону про державний бюджет України. Так, у п. 5 цього документа зазначено, що законом про Держбюджет не можна вносити зміни до інших законів, зупиняти їх дію чи скасовувати їх, оскільки з об'єктивних причин це створює протиріччя у законодавстві, і як наслідок - скасування та обмеження прав і свобод людини і громадянина. Такий висновок є цілком логічним та послідовним. Зважаючи на важливість та пріоритетність суспільних відносин, які регулюються законом про державний бюджет України на відповідний рік, предмет зазначеного акта має бути чітко визначеним. Фактично у ньому повинна міститись вичерпна інформація, перелік якої не може бути звужено чи розширено.

У цьому контексті вважаємо слушними міркування О. В. Макух. Вчена розглядає питання щодо визначення предмета закону про державний бюджет України й наголошує: в законі про Державний бюджет, що має свій, визначений Бюджетним кодексом України, предмет регулювання, не можуть містити інші положення, аніж передбачені у ст. 40 цього кодифікованого акта, навіть якщо вони будуть запроваджувати додаткові соціальні гарантії та розширювати їх обсяги. Приписи щодо зміни (як розширення, так і звуження) обсягу соціальних стандартів, скасування чи зміни обсягу прав і обов'язків тощо, передбачених іншими законами, мають прийматися шляхом внесення змін до

[1] Рішення Конституційного Суду України у справі за конституційними поданнями Верховного Суду України щодо відповідності Конституції України (конституційності) окремих положень статті 65 розділу I, пунктів 61, 62, 63, 66 розділу II, пункту 3 розділу III Закону України "Про Державний бюджет України на 2008 рік та про внесення змін до деяких законодавчих актів України" і 101 народного депутата України щодо відповідності Конституції України (конституційності) положень статті 67 розділу I, пунктів 1-4, 6-22, 24-100 розділу II Закону України "Про Державний бюджет України на 2008 рік та про внесення змін до деяких законодавчих актів України" (справа щодо предмета та змісту закону про Державний бюджет України) від 22 травня 2008 р. № 10-рп/2008. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v010p710-08

конкретних нормативно-правових актів, а не закріплюватись в законі про держбюджет.[1]

На підставі аналізу низки правових позицій Конституційного Суду України щодо бюджету можемо зробити висновок, що рішення КСУ не є судовим прецедентом і відповідно, джерелом права, з огляду на те, що у наведених рішеннях не створюється нових правових норм, які далі можуть бути застосовані суб'єктами правовідносин. Більше того, бюджетні правовідносини є тією цариною, в якій взагалі навряд чи доцільно застосовувати судовий прецедент. Предметом бюджетно-правового регулювання є відносини, що виникають у процесі складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів, звітування про їх виконання та контролю за дотриманням бюджетного законодавства, відповідальність за порушення бюджетного законодавства, а також правові засади утворення та погашення державного і місцевого боргу. На нашу думку, РКСУ щодо бюджету можна вважати своєрідними актами тлумачення відповідних бюджетно-правових норм.

Зазначимо, що незважаючи на те, що правові позиції, викладені у рішеннях КСУ не є джерелом права, їх роль на сучасному етапі розвитку нашої держави достатньо значуща. Вони: (а) мають узагальнюючий характер, лежать в основі рішень КСУ і визначають внутрішній сенс рішень; (б) характеризуються оціночною природою, оскільки саме в них отримує вираження ставлення КСУ до конкретної правової норми, яка є предметом розгляду; (в) виступають результатом тлумачення конкретних положень чинного законодавства; (г) є юридично обов'язковими.

[1] Макух О. В. Питання, пов'язані з визначенням предмета закону про державний бюджет у рішеннях Конституційного Суду України. 2016. URL: http://oaji.net/articles/2016/3229-1477295059.pdf

Толстолуцька Марина
аспірантка кафедри конституційного,
адміністративного, фінансового та
господарського права,
Академія праці, соціальних відносин
і туризму,
Україна, м. Київ

ПРАВОВІ ПОЗИЦІЇ ВЕРХОВНОГО СУДУ УКРАЇНИ У СПОРАХ ЩОДО ВИЗНАЧЕННЯ МИТНОЇ ВАРТОСТІ ТОВАРІВ

Анотація. *У публікації розглянуто проблему визначення митної вартості товарів. Охарактеризовано правові позиції Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду України у спорах, присвячених визначенню митної вартості товарів, а саме щодо: методів визначення митної вартості товарів, надання додаткових документів для визначення митної вартості товарів, здійснення контролю правильності визначення митної вартості товарів, коригування митної вартості товарів.*

Ключові слова: правові позиції, суд, митна вартість товарів, рішення, митні органи, суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності.

Однією з основних проблем під час нарахування митних платежів є питання визначення митної вартості товарів. У вирішенні таких спорів вагоме значення мають правові позиції Верховного Суду України, оскільки у ст. 13 Закону України "Про судоустрій і статус суддів" встановлено, що висновки щодо застосування норм права, викладені у постановах Верховного Суду, є обов'язковими для всіх суб'єктів владних повноважень, які застосовують у своїй діяльності нормативно-правовий акт, що містить відповідну норму права. Висновки щодо застосування норм права, викладені у постановах Верховного Суду, враховуються іншими судами при застосуванні таких норм

права[1]. Це означає обов'язковість рішень Верховного Суду України для судів нижчого рівня та суб'єктів митних відносин.

Аналіз судової практики Верховного Суду України в цій категорії справ свідчить про доволі сформовані правові позиції щодо методів визначення митної вартості товарів, надання додаткових документів для визначення митної вартості товарів, здійснення контролю правильності визначення митної вартості товарів, коригування митної вартості товарів.

Так, у постанові від 12 березня 2019 року у справі № 826/2313/16 зазначено, що основним методом визначення митної вартості товарів є метод – за ціною договору. Однак митний орган у випадку наявності обґрунтованих сумнівів у достовірності поданих декларантом відомостей, що підтверджують числові значення складових митної вартості товарів, чи відомостей щодо ціни, яка була фактично сплачена або підлягає сплаті за ці товари, може витребувати додаткові документи. Сумніви митниці є обґрунтованими, якщо надані декларантом документи містять розбіжності, наявні ознаки підробки або не містять всіх відомостей, що підтверджують числові значення складових митної вартості товарів, чи відомостей щодо ціни, що була фактично сплачена або підлягає сплаті за ці товари. Необхідність витребування додаткових документів передусім є способом упевнитися у тому, що декларант правильно визначив митну вартість. Метод визначення митної вартості за ціною договору (контракту) щодо товарів, які ввозяться на митну територію України відповідно до митного режиму імпорту, застосовується у разі, якщо, зокрема, покупець і продавець не пов'язані між собою особи або хоч і пов'язані між собою особи, однак ці відносини не вплинули на ціну товарів. При продажу товарів між пов'язаними особами вартість операції береться за основу для визначення митної вартості оцінюваних товарів за першим методом – за ціною договору, якщо декларант при поданні митної декларації покаже, що така вартість є близькою до вартості однієї

[1] Про судоустрій і статус суддів: Закон України від 2 червня 2016 року № 1402-VIII. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1402-19 (дата звернення 16.09.2019).

з нижчезазначених операцій, яка здійснювалася одночасно або майже одночасно з операцією з оцінюваними товарами: вартості операції при продажу непов'язаним покупцям ідентичних або подібних (аналогічних) товарів для експорту в Україну; митної вартості ідентичних або подібних (аналогічних) товарів, визначеної згідно з положеннями ст. 62 Митного кодексу України; митної вартості ідентичних або подібних (аналогічних) товарів, визначеної згідно з положеннями ст. 63 Митного кодексу України[1].

Про право митних органів витребовувати додаткові документи на підтвердження задекларованої митної вартості у випадку наявності обґрунтованих сумнівів у достовірності поданих декларантом відомостей йдеться у постанові від 27 липня 2018 року у справі № 826/7545/16. Проте витребувати необхідно ті документи, які дають можливість пересвідчитись у правильності чи помилковості задекларованої митної вартості, а не всі, які передбачені ст. 53 Митного кодексу України. Ненадання повного переліку витребуваних документів може бути підставою для визначення митної вартості не за першим методом лише тоді, коли подані документи є недостатніми чи такими, що у своїй сукупності не спростовують сумнів у достовірності наданої інформації[2].

Відповідно до постанови від 19 лютого 2019 року у справі № 804/1316/16 митні органи мають право здійснювати контроль правильності обчислення декларантом митної вартості, але ці повноваження здійснюються у спосіб, визначений законом, зокрема, витребовування додаткових документів на підтвердження задекларованої митної вартості може мати місце тільки у випадку наявності обґрунтованих сумнівів у достовірності поданих декларантом відомостей. Такі сумніви

[1] Постанова Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду України від 12 березня 2019 року у справі № 826/2313/16. URL: http://reyestr.court.gov.ua/Review/80458124 (дата звернення 24.09.2019).

[2] Постанова Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду України від 27 липня 2018 року у справі № 826/7545/16. URL: http://reyestr.court.gov.ua/Review/75560208 (дата звернення 24.09.2019).

можуть бути зумовлені неповнотою поданих документів для підтвердження заявленої митної вартості товарів, невідповідністю характеристик товарів, зазначених у поданих документах, митному огляду цих товарів, порівнянням рівня заявленої митної вартості товарів з рівнем митної вартості ідентичних або подібних товарів, митне оформлення яких уже здійснено, і таке інше[1].

У постанові від 27 липня 2018 року у справі № 809/1174/17 щодо коригування митної вартості товарів Верховний Суд України відзначив, що у рішенні про коригування заявленої митної вартості, митний орган повинен навести пояснення щодо зроблених коригувань на обсяги партії ідентичних або подібних (аналогічних) товарів, умов поставки, комерційних умов тощо та зазначити докладну інформацію, яка використовувалася митним органом при визначенні митної вартості оцінюваних товарів із застосуванням резервного методу[2].

Важливу правову позицію висловлено у постанові від 25 вересня 2018 року у справі № 808/8573/15 стосовно судового контролю рішень чи дій митних органів щодо визначення, призначення, заявлення, з'ясування достовірності, коригування митної вартості товарів. У цій постанові Верховний Суд України зазначив, що якщо суд визнає рішення або дії митних органів із зазначених питань протиправними, зобов'яже вчинити певні дії відповідно до вимог митного законодавства і коли у рішенні суду буде констатована неправильність чи хибність рішень чи дій митних органів, які зумовили (призвели, потягли) помилкову та/або надмірну сплату сум митних платежів, ці платежі повертаються декларанту в порядку і на умовах, встановлених у ст. 301 Митного кодексу України (в редакції, чинній на час виникнення спірних правовідносин), ст. 43 Податкового кодексу

[1] Постанова Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду України від 19 лютого 2019 року у справі № 804/1316/16. URL: http://reyestr.court.gov.ua/Review/80168572 (дата звернення 24.09.2019).

[2] Постанова Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду України від 12 березня 2019 року у справі № 826/2313/16. URL: http://reyestr.court.gov.ua/Review/80458124 (дата звернення 24.09.2019).

України (в редакції, чинній на час виникнення спірних правовідносин), ст. 45 Бюджетного кодексу України (в редакції, чинній на час виникнення спірних правовідносин), з дотриманням процедури, врегульованої Порядком повернення платникам податків коштів, що обліковуються на відповідних рахунках митного органу як передоплата, і митних та інших платежів, помилково та/або надмірно сплачених до бюджету, контроль за справлянням яких здійснюється митними органами, затвердженим наказом Державної митної служби України від 20.07.2007 № 618 (в редакції, чинній на час виникнення спірних правовідносин)[1].

Отже, правові позиції Верховного Суду України у справах щодо визначення митної вартості товарів усувають суперечності правового регулювання митних відносин, створюють передумови для правильного і одноманітного застосування митного законодавства, а також сприяють утвердженню принципів права у сфері державної митної справи.

Філевський Р.
аспірант відділу проблем державного управління та адміністративного права Інституту держави і права імені В. М. Корецького Національної академії наук України

СУДОВА ПРАКТИКА ТА СУДОВИЙ ПРЕЦЕДЕНТ У СФЕРІ АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКІВ ТА ЗБОРІВ В УКРАЇНІ

Розвиток будь-якої галузі законодавства нерозривно пов’язаний з правозастосовчою діяльністю, а особливо із

[1] Постанова Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду України від 25 вересня 2018 року у справі № 808/8573/15. URL: http://reyestr.court.gov.ua/Review/76798126 (дата звернення 24.09.2019).

діяльністю органів судової гілки влади, що знаходить своє відображення у судовій практиці. Судова практика, в свою чергу, є одним із чинників, що впливає на здійснення, зокрема, адміністрування у сфері оподаткування.

При цьому підходи до визначення ролі та місця судової практики, а також її пливу на процеси публічного адміністрування вже тривалий час є предметом наукових дискусій серед науковців, що провадять дослідження у галузі адміністративного та фінансового права.

Однак, вказані дискусії, на жаль, не мають своїм наслідком формування єдиних теоретико-правових засад у зазначеній сфері, тому ступінь актуальності дослідження цих питань є досить високою. Слід констатувати, що в Україні наявний недостатній рівень системних наукових розробок вказаних проблем представниками науки фінансового права. З огляду на це, важливим та необхідним є дослідження теоретичних та практичних аспектів впливу судової практики на адміністрування податків і зборів.

Слід зазначити, що на думку деяких вчених (С.Н. Братусь, А.Б. Венгеров)[2] поняття «судова практика» включає одночасно динамічний (відповідна діяльність суду) та статичний (результат цієї діяльності) елементи. Що ж стосується поняття «прецедент», то тут позиції науковців є досить полярними.

Як зазначає П. Гук, незважаючи на суперечності в розумінні деякими авторами понять «судова практика» та «судовий прецедент», в більшості наукових досліджень ці явища розглядаються як ідентичні і взаємозамінні та такі, що виступають під загальною назвою «прецедент» [3].

На думку А. Мкртумяна, судовий прецедент як результат вирішення конкретного спору за своїм змістом не може ототожнюватись із судовою практикою як сукупністю судових рішень за певною категорією справ. Прецедентне право — це комплексне явище, яке слід розуміти одночасно як: 1) сукупність юридичних норм, що містяться у судових прецедентах; 2) правові ідеї та принципи, якими керуються судді при створенні нових норм; 3) правила застосування прецедентів (доктрина

прецеденту); 4) особливий стиль юридичного мислення. Це визначення відображає специфіку діяльності суду як суб'єкта правотворчості, який здійснює цю функцію в процесі розгляду справ та у нерозривному зв'язку із застосуванням створених ним норм до конкретних правовідносин [5].

М.М. Марченко у числі характерних для прецеденту атрибутів називає, виходячи з «прецедентного» досвіду різних країн, такі як: породження судових прецедентів тільки вищими судовими інстанціями; їх нормативний характер, що виявляється в змісті прецеденту як загальних норм, так і таких, що зароджуються, правових принципів; загальнообов'язковий характер прецеденту як для нижчих судів, так і для всіх інших державних органів і посадових осіб; певна зв'язаність вищих судових інстанцій своїми власними рішеннями; оприлюднення судових рішень прецедентного характеру в бюлетенях або інших офіційних виданнях і в цьому сенсі – писаний характер прецеденту; формування і функціонування прецеденту на основі чинного законодавства і в цьому сенсі його вторинний характер у порівнянні з законом; виступ прецеденту в якості джерела права; спрямованість прецедентів не тільки на більш ефективний і кваліфікований розгляд судами конкретних справ, а й на усунення прогалин у праві та двозначностей в законах та інших нормативно-правових актах [4].

Більш близькою видається нам позиція, висловлена С.В. Боботовим, що прецедент на відміну від судової практики, яка розуміється як сумарний результат розгляду конкретних справ, створюється окремо прийнятим судовим рішенням, яке вправі приймати тільки вищі судові інстанції [1].

Погоджуємося, що законодавець при запровадженні чергової судової реформи хоча і не надав Верховному Суду права створювати нові правові норми у судових рішеннях, але передбачив у Законі України «Про судоустрій і статус суддів» (стаття 13) положення, що створюють підґрунтя для розвитку прецедентної практики в нашій правовій системі [6].

Зокрема у частині другій статті 13 Закону міститься імперативний припис, що судові рішення, що набрали законної

сили, є обов'язковими до виконання всіма органами державної влади, органами місцевого самоврядування, їх посадовими та службовими особами, фізичними і юридичними особами та їх об'єднаннями на всій території України. Обов'язковість урахування (преюдиційність) судових рішень для інших судів визначається законом.

Власне про прецедентну практику йдеться у частинах п'ятій, шостій та восьмій статті 13 Закону: висновки щодо застосування норм права, викладені у постановах Верховного Суду, є обов'язковими для всіх суб'єктів владних повноважень, які застосовують у своїй діяльності нормативно-правовий акт, що містить відповідну норму права. Вказані висновки враховуються іншими судами при застосуванні таких норм права. Судові рішення інших держав, рішення міжнародних арбітражів, рішення міжнародних судових установ та аналогічні рішення інших міжнародних організацій щодо вирішення спорів є обов'язковими до виконання на території України за умов, визначених законом, а також відповідно до міжнародних договорів, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України.

Маємо констатувати, що все частіше науковці схиляються до того, що сьогодні в світі спостерігається тенденція до зближення національних правових систем за їх основними ознаками що виявляється в першу чергу в поєднанні механізмів законодавчого та прецедентного регулювання суспільних відносин у країнах англосаксонської та континентальної правових сімей.

І хоча Україна наслідує згадані світові тенденції, поки що зарано говорити про наявність повноцінної практики створення та застосування прецедента, і, зокрема, в спорах, що виникають у сфері адміністрування податків і зборів.

Прикладом цього є випадки, коли найвища судова інстанція – Верховний Суд, що покликана створювати прецеденти, допускає діаметрально протилежні висновки при застосуванні однієї і тієї ж норми права.

Так, справи щодо оподаткування податком на доходи фізичних осіб додаткового блага у вигляді прощеного

(анульованого) кредиту є великою за обсягом категорією справ. При цьому слід враховувати одночасно як судове тлумачення, так і зміну законодавчих норм. До кінця 2014 року підпунктом «д» підпункту 164.2.17 пункту 164.2 статті 164 Податкового кодексу України передбачалося, що до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу включається дохід, отриманий платником податку як додаткове благо у вигляді суми боргу платника, анульованого (прощеного) кредитором. Однак, формулювання норми змінилося із прийняттям Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» № 71-VIII від 28.12.2014 року. Згідно з нею до суми доходу було віднесено лише основну суму боргу (кредиту) платника податку, прощеного (анульованого) кредитором. Розглянемо два рішення Верховного Суду - в обидвох справах податкові повідомлення-рішення були винесені до уточнень, внесених Законом № 71-VIII від 28.12.2014 року [7]. Проблема правозастосування полягала в тому, чи вважати доходом лише основну суму боргу, чи також і відсотки та штраф, пеню. У постанові від 16.10.2018 у справі № 806/1229/15 Верховний Суд визнав, що відсотки за користування кредитом є доходом платника податку. Однак в іншому судовому рішенні Верховним Судом були висловлені протилежні міркування – у постанові від 13.03.2018 у справі № 826/6380/15 Верховний Суд вказав, що відсотки, які є платою за користування кредитом, для цілей оподаткування, не можуть бути включені до доходу, отриманого в якості додаткового блага.

Разом з цим необхідно констатувати, що прецеденти Європейського суду з прав людини (зокрема рішення по справі «Булвес» АД проти Болгарії (заява №3991/03), «Бізнес Сепорт Сентре проти Болгарії» (заява №6689/03), «Компанія «Вестберґа таксі Актіеболаґ» та Вуліч проти Швеції» (заява №36985/97), «Інтерсплав проти України» (заява № 803/02) широко застосовуються у судовій практиці при вирішенні податкових спорів як джерело права і, врешті, є суттєвим чинником, який впливає на адміністрування податків і зборів.

Підводячи підсумки, маємо зробити висновок, що як судова практика, так і судовий прецедент відіграють значну та важливу роль у здійсненні адміністрування податків, зборів та інших платежів, оскільки за їх допомогою розв'язуються спірні питання правозастосування у процесі здійснення такого адміністрування. Однак, наявна на сьогодні ситуація у цій сфері свідчить про необхідність удосконалення законодавства в частині запровадження норм, що деталізуватимуть правила створення та застосування прецеденту при розгляді судами відповідних категорій справ.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Боботов С.В. Судебная система России., М., 2000. С. 30.
2. Братусь С.Н. Понятие, содержание и формы судебной практики // Судебная практика в советской правовой системе / под ред. С.Н. Братуся. М. Юридическая литература, 1975.
3. Гук П.А. судебный прецедент: теория и практика., М., 2009. С. 61.
4. Марченко М.Н. Судебный прецедент: разнообразие понятий и многообразие форм проявления, "Журнал российского права", № 6. 2006.
5. Мкртумян А. Ю. Понятие судебного прецедента в современной теории права. Рос. юстиция. 2009. № 11. С. 11–13.
6. Закон України «Про судоустрій і статус суддів» від 2 червня 2016 р. № 1402-VIII (з наст. змінами). URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1402-19.
7. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» від 28.12.2014 р. № 71-VIII (з наст. змінами). URL: https://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/71-19/

Ханова Раїса
к. ю. н., Верховний Суд
суддя, секретар судової палати
Україна, Київ

ФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВОГО КРЕДИТУ З ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ ПРИ ІМПОРТІ В УКРАЇНУ НА ПІДСТАВІ ТМД

Митним кодексом України[1], прийнятим у березні 2012 року, який набув чинності з 01 червня 2012 року, встановлено правила декларування товарів, які ввозяться на митну територію України, зокрема замінено визначення «тимчасових декларацій» на «тимчасові митні декларації», тим самим прямо зазначено, що тимчасова митна декларація (ТМД) є митною декларацією (МД).

Під час ввезення товарів на митну територію України платник податку на додану вартість (Декларант), подає до митного оформлення тимчасові митні декларації на імпортовані товари,які необхідні для завершення митного оформлення у звичайному порядку, у випадку коли він не володіє точними відомостями про характеристики і ціну товарів, про що зазначено у зовнішньоекономічному договорі (контракті).

Після подання ТМД, у строки встановлені Митним кодексом України, але не більше 45 днів (при формульному ціноутворенні, у межах 90 днів), Декларант подає органам доходів і зборів України для завершення митного оформлення додаткові митні декларації (ДМД), які містять остаточні відомості про товари, ввезені Декларантом на митну територію України і випущені у вільний обіг згідно з ТМД.

Очевидним є висновок про те, що декларування і сплата митних платежів при ввезенні товарів на митну територію України, у тому числі імпортний податок на додану вартість,

[1] Митний кодекс України від 13 березня 2012 року № 4495-VI

здійснюється Декларантом на підставі ТМД й уточняється, у разі потреби, на підставі ДМД.

Суми сплаченого податку на додану вартість відображаються у Системі електронного адміністрування податку вартість, запровадженій відповідно до статті 200-1 Податкового кодексу України[1] на підставі ТМД й уточнюються (збільшуються/зменшуються) на підставі ДМД. Платник податку відображає податковий кредит в декларації з податку на додану вартість на підставі належно оформлених ТМД, які містять електронний підпис і штамп митного органу, який здійснив випуск ввезених товарів у вільний обіг.

Слід зазначити, що тлумаченням та застосуванням положень законодавства України митними та податковими органами України щодо правомірності формування права на податковий кредит з податку на додану вартість на підставі ТМД під час ввезення (імпорту) товарів на митну територію України є неоднозначним.

Так, нагальними для бізнесу при правозастосуванні положень Митного кодексу України, є низка питань стосовно того, чи є тимчасова митна декларація митною декларацією для цілей оподаткування й адміністрування?, чи підтверджує тимчасова митна декларація сплатуподатку при ввезенні товарів на митну територію України, якщо митне оформлення здійснювалося на її підставі, і відповідно, посвідчує право на віднесення сплачених сум податку на додану вартість до податкового кредиту з цього податку?, чи має право платник податку (декларант) формувати податковий кредит при ввезені товарів на митну територію України на підставі тимчасової митної декларації?, чи відображається і, якщо так, то коли, сплачений платником податку (декларантом) імпортний податок на додану вартість при ввезені товарів на митну територію України на підставі тимчасової митної декларації у Системі електронного адміністрування податку на додану вартість?

[1]Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI

Вважаємо, що ТМД визнається митною декларацією для цілей оподаткування та адміністрування податком на додану вартість висновуючись на такому. Податковий кодекс України не містить визначення «митної декларації». Співвідношення податкового законодавства з іншими законодавчими актами встановлено статтею 5 Податкового кодексу України, пунктом 5.3 якого передбачено, що інші терміни, що застосовуються у цьому Кодексі і не визначаються ним, використовуються у значенні, встановленому іншими законами.

Відповідно до Митного кодексу України митна декларація - це заява встановленої форми, в якій особою зазначено митну процедуру, що підлягає застосуванню до товарів, та передбачені законодавством відомості про товари, умови і способи їх переміщення через митний кордон України, а також нарахування митних платежів, необхідних для застосування цієї процедури.

Системний аналіз положень Митного кодексу України зумовлює висновок про те, що митне законодавство України передбачає декілька видів митних декларацій, а саме митна декларація, заповнена у звичайному порядку, попередня митна декларація, тимчасова митна декларація,періодична митна декларація, додаткова декларація.

Незважаючи на те, положення Митного кодексу України не містить визначення поняття «ТМД», однак, з аналізуйого норм, з аналізу приписів Положення про митні декларації[1] та Порядку виконання митних формальностей при здійсненні митного оформлення товарів із застосуванням митної декларації на бланку єдиного адміністративного документа[2], зумовлює висновок про те, що тимчасова митна декларація є заявою, в якій зазначено митну процедуру, що підлягає застосуванню до товарів і в якій

[1]Положення про митні декларації, затверджене постановою Кабінету Міністрів України від 21 травня 2012 року №450

[2]Порядок виконання митних формальностей при здійсненні митного оформлення товарів із застосуванням митної декларації на бланку єдиного адміністративного документа, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30 травня 2012 року № 631 (зареєстрований в Міністерстві юстиції України 10 серпня 2012 року за №1360/21672)

містяться відомості про товари, що переміщуються через митний кордон, тобто є митною декларацією. Бланки єдиного адміністративного документа використовуються для оформлення митних декларацій (митної декларації, заповненої у звичайному порядку, попередньої, тимчасової митної декларації періодичної та додаткової митних декларацій).

Класифікатор типів декларацій[1], прийнятий на виконання частини першої статті 454 Митного кодексу України, передбачає обов'язок центрального органу органів доходів і зборів розробити класифікатор інформації з питань державної митної справи – нормативно- технічних документів, які використовуються у процесі оформлення митних декларацій, тимчасова митна декларація є митною декларацією.

У разі ввезенням товарів на митну територію України і сплати податкових зобов'язань з податку на додану вартість на підставі тимчасової митної декларації, документом, що підтверджує сплату податку на додану вартість і, відповідно, посвідчує право на віднесення сум податку на додану вартість до складу податкового кредиту, з огляду на те, що за положеннями пункту 108.1 статті 198 Податкового кодексу України до податкового кредиту податку на додану вартість можуть бути віднесені суми податку на додану вартість, сплаченого (нарахованого) у зв'язку з придбанням товарів/послуг, підтверджені відповідними документами, зокрема, при ввезенні товарів на митну територію України документом, що засвідчує право на віднесення сум податку на додану вартість до складу податкового кредиту, є митна декларація, у тому числі тимчасова митна декларація, яка оформлена відповідно до вимог законодавства і підтверджує сплату податку на додану вартість.

Відтак, вимогами до документа, що засвідчує право на віднесення сплачених сум податку на додану вартість до податкового кредиту є оформлення документу відповідно до вимог законодавства і підтвердження сплатиподатку на додану вартість. Наявність митної декларації заповненої з

[1]Класифікатор типів декларацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 20 вересня 2012 року №1011

використанням відповідної форми і відомостями про товар та інші обов'язкові реквізити, доводить її оформлення відповідно до вимог законодавства, факт ввезення товарів на митну територію України і сплати податкових зобов'язань з податку на додану вартість підтверджується шляхом внесення відповідних відомостей до митної декларації та проставлення відповідної відмітки на примірнику митної декларації органами доходів та зборів України.

Зазначаємо, що при визначенні порядку формування податкового кредиту з податку на додану вартість під час ввезення товарів на митну територію України слід керуватися нормами Податкового кодексу України.

Право на формування податкового кредиту з податку на додану вартість платниками цього податку у зв'язку зі сплатою податкових зобов'язань на підставі тимчасової митної декларації, як митної декларації, прямо передбачено Податкового кодексу України, і для отримання такого права не вимагається вчинення будь-яких інших дій (наприклад, подання додаткової митної декларації) чи настання будь-яких інших подій (наприклад, завершення митного оформлення товарів).

Операції із ввезення товарів на митну територію України є об'єктом оподаткування податком на додану вартість. За загальним правилом, у зв'язку зі сплатою податкових зобов'язань з податку на додану вартість, у платника податків виникає право на віднесення відповідних сплачених / нарахованих сум податку на додану вартість до податкового кредиту, зокрема, відповідно до норм Податкового кодексу України до складу податкового кредиту відносяться суми податку на додану вартість сплачені / нараховані, у тому числі, у разі здійснення операцій із ввезення товарів на митну територію України.

Датою віднесення сум податку на додану вартість до податкового кредиту для операцій із ввезення на митну територію України товарів є дата сплати податкових зобов'язань з податку на додану вартість у складі митних платежів. У свою чергу, такі податкові зобов'язання з податку на додану вартість виникають

на дату подання митної декларації для митного оформлення і повинні бути сплачені до/або на день подання митної декларації.

Документом, що посвідчує право платника податку на додану вартість на податковий кредит з податку на додану вартість, вважається митна декларація, оформлена відповідно до вимог законодавства, яка підтверджує сплату податку.

Відтак, у разі ввезення товарів на митну територію України, право на формування податкового кредиту платником податку на додану вартість у зв'язку зі сплатою податкових зобов'язань з податку на додану вартість відбувається на підставі митних декларацій і така митна декларація є достатнім підтвердженням цього права.

Слід зазначити, що виключно Податковим кодексом України визначаються правила оподаткування податком на додану вартість товарів, що переміщуються через митний кордон України.

За положеннями цього Кодексу право платника податку на віднесення сплачених сум податку на додану вартість (податкових зобов'язань) до складу податкового кредитувиникає «на підставі митних декларацій» та не поставлено у залежність від процедури завершення митного оформлення.

Відтак, за нормами податкового законодавства України, як нормами прямої дії,право на податковий кредит податку на додану вартість виникає у разі сплати податкових зобов'язань з податку на додану вартість на підставі митних декларацій, тимчасова митна декларація є митною декларацією для цілей митного та податкового законодавства України, податковим законодавством не встановлено будь-яких додаткових критеріїв до митних декларацій, на підставі яких платники мають право відносити суми сплачених податкових зобов'язань з податку на додану вартість при імпорті до складу податкового кредиту податку на додану вартість.

При імпорті товарів в Україну і сплаті відповідних податкових зобов'язань з податку на додану вартість на підставі тимчасової митної декларації, відбувається формування податкового кредиту і такий податковий кредит відображається у

Системі електронного адміністрування податку на додану вартість на підставі тимчасової митної декларації. Датою віднесення сум податку на додану вартість до податкового кредиту податку на додану вартість для операцій із ввезення на митну територію України товарів є дата сплати податкових зобов'язань з цього податку у складі митних платежів, податкові зобов'язання з податку на додану вартість виникають на дату подання митної декларації для митного оформлення і повинні бути сплачені до/ або на день подання митної декларації.

Судовій практиці відомі непоодинокі випадки, коли органи доходів і зборів України обґрунтовують відмову у надані права на формування податкового кредиту податку на додану вартість у зв'язку зі сплатою податку на додану вартість на підставі тимчасової митної декларації, посиланням на практику Верховного Суду України та Верховного Суду щодо вирішення подібних питань.

Існуюча на той час судова практика висновувалась на аналізі положень Митного кодексу України[1] 2002 року, за яким тимчасова або неповна декларація не є завершальним документом, її подання не є фактом завершення декларування, а передбачає лише спрощений порядок випуску товарів у вільний обіг. Таке спрощення покладає на декларанта обов'язок протягом 30 днів з дня випуску товарів у вільний обіг подання митної декларації, заповненої у звичайному порядку, тим самим забезпечується завершеність процедури декларування. Прийняття митним органом такої декларації і є завершальним юридичним фактом правовідносин митного оформлення.

Суди зазначили, що наведене дає підстави для висновку, що тимчасова митна декларація не визнається як документ, подання якого завершує митне оформлення випуску товарів для вільного обігу на митній території України, тому при здійсненні операцій із ввезення товарів на митну територію України формування податкового кредиту на підставі тимчасових митних декларацій не відбувається.

[1]Митний кодекс України від 11 липня 2002 року N 92-IV

Слід визнати, що помилковість таких посилань зумовлена тим, що предметом судових досліджень у судових рішеннях на які посилаються податкові органи є положення Митного кодексу України який діяв до 01 червня 2012 року, суди у своїй аргументації (як у рішеннях, що стосувалися правовідносин, які виникли у 2011 році, так і правовідносин, які виникли у 2012 році) посилалися на Митний кодекс України, який був прийнятий у 2002 році, та не визнавав тимчасові митні декларації митними деклараціями.

Правовідносини, щодо яких суди здійснювали аналіз, існували у 2011 та у 2012 роках, до введення в Україні СЕА ПДВ - системи обліку адміністрування ПДВ в Україні в електронному вигляді, яка повноцінно почала функціонувати з 01 липня 2015 року і яка повністю змінила порядок обліку сплаченого податку на додану вартість та податкового кредиту цього податку, зокрема, при митному оформленні імпорту товарів.

Прийнятим у березні 2012 року Митним кодексом України і нормативно-правовими актами прийнятими на його виконання, передбачено нову редакцію норм щодо декларування товарів, які ввозяться на митну територію України, у тому числі замінено визначення «тимчасових декларацій» на «тимчасові митні декларації», тобто прямо підкреслено, що ТМД є митною декларацією.

Висновки: Тимчасова митна декларація визнається митною декларацією для цілей митного законодавства, і, відповідно, для цілей оподаткування та адміністрування податку на додану вартість.

Відображення податкового кредиту з податку на додану вартість в Системі електронного адміністрування податку на додану вартість у зв'язку зі сплатою податкових зобов'язань з податку на додану вартість на підставі тимчасової митної декларації відбувається на дату, коли такі податкові зобов'язання з податку на додану вартість на підставі тимчасової митної декларації (ТМД) були сплачені - до або у день її подання до митного органу для митного оформлення.

Цимбалюк Анатолій
к.е.н. професор кафедри фінансового
права, ННІ права Університету ДФС
України

ПОДАТКОВИЙ КОМПРОМІС : ДЕРЖАВА – ПЛАТНИК ПОДАТКІВ, ЯК ВАЖЛИВИЙ НАПРЯМ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ УКРАЇНИ

Побудова діючої системи оподаткування в Україні, види податків, інших обов'язкових платежів до бюджетів і державних цільових фондів, порядок їх адміністрування, перелік об'єктів оподаткування, їх бази, ставок і інших елементів, застосування контрольних заходів, відповідальності за порушення податкового законодавства обумовили суттєві зміни у відносинах, держава – платник податкового платежу.

Сьогодні Україна перебуває на стадії реформування одного з основних документів діяльності держави і суспільства – Податкового кодексу, який визначатиме подальший розвиток економіки, а також найбільш раціональне використання трудових і матеріальних ресурсів, створення умов для їх комплексного розвитку.

Але податкова реформа,про яку заявлено новою владою включає не лише зміну законодавства, яке регулює розміри і процес адміністрування податкових платежів, але й модернізацію податкових відносин між державою та економічними суб'єктами – платниками податків.

Досягнення розумної збалансованості у взаємовідносинах і доведення їх до рівня партнерських забезпечується, перш за все, формуванням податкової культури, яка повною мірою проявляється через дотримання податкової дисципліни, як з боку платників податків, так і працівників податкової служби. Дотримання податкової дисципліни забезпечується через систематичне навчання в т.ч. підвищення своєї кваліфікації,

розвиток і контроль моральних і фінансових можливостей та спроможність платників розраховуватись за податковими зобов'язаннями перед бюджетами з урахуванням синхронності взаємодії податкової служби щодо контролю за надходженнями.

З боку держави як гаранта забезпечення виконання Державного бюджету – це відхід від жорсткої фіскальної та контрольно-перевірочної функції до партнерської інформаційно-роз'яснювальної роботи з платниками податків.

Стало очевидним, що вже зараз необхідно змінювати методику, стратегію і тактику роботи податкової служби, яка б найбільш повно відповідала конкретним вимогам сьогодення. Пошук найефективніших шляхів необхідно розпочинати із законодавчого забезпечення діяльності суб'єктів правозастосування.

На наш погляд, змінити практичну ситуацію, що склалась у сфері оподаткування, можна за допомогою компромісу як пріоритетного напряму сучасної податкової політики України.

Ідея компромісу і створення на його основі компромісних норм здається новою і не властивою вітчизняному податковому праву. Проте переважна більшість цивілізованих країн уже офіційно визнали та широко застосовують цей нетрадиційний правовий інститут, розширюються сфери й можливості його практичного використання, причому, як стверджує досвід зарубіжних країн, досить успішно. До того ж у певних випадках лише компроміс виявляється єдиним правильним засобом розв'язання конфліктної податкової проблеми.

Не слід боятися компромісних норм і пов'язувати їх з безпринципною податково-правовою політикою держави, адже «компроміс – угода на підставі взаємовигідних поступок» . Згідно з іншими джерелами, це «взаємні поступки». Отже, компроміс – це поведінка тих, хто намагається будь-якою ціною згладити протиріччя, уникнути податкового конфлікту. Зрозуміло, що це радше взаємна домовленість (договір), яка встановлює певні умови звільнення від відповідальності для осіб, які зобов'язуються виконати податкові зобов'язання. Такий договір повинен передбачати характер взаємовідносин сторін та

їх права й обов'язки.

Компроміс за своєю формою дуже нагадує угоду з тією лише відмінністю, що її суб'єкти досить незвичайні – з одного боку, це держава, яка добровільно відмовляється від притягнення винного до юридичної відповідальності, а з іншого – особи, що скоїли податкове правопорушення згідно чинного законодавства, які погоджуються із законними вимогами, що висуваються державою (в особі податкових органів), й в повному обсязі їх виконують.

На нашу думку, наслідки такої угоди матимуть позитивний характер для обох сторін. Крім того, компромісні норми сприятимуть підвищенню рівня довіри громадян до правозастосовчих органів, що зміцнить їх авторитет у суспільстві. Потерпілий від злочину (держава) також повинен бути зацікавлений у подібного роду податкових нормах, оскільки саме вони сприяють відшкодуванню завданої шкоди (правовідновлювальні норми).

Розуміючи, що результатом впровадження концепції компромісу будуть позитивні соціально-правові наслідки, законодавцем досліджуються ідеї про легалізацію доходів осіб, з яких не сплачено податкові платежі до бюджетів та державних цільових фондів, а також розглядаються питання про податкову амністію.

На підставі вищенаведеного зазначаємо, що головними мотиваціями є повернення вивезених коштів за межі України. Основним стимулом для платників-порушників податкового законодавства повинно стати встановлення « зниження ставок» оподаткування легалізованих доходів і головне звільнення особи, яка легалізує приховані доходи, від юридичної відповідальності за умови сплати нею визначених платежів і повернення капіталів. В такому випадку держава припускає компроміс із порушником податкового законодавства з метою можливої легалізації капіталів шляхом декларування для їх подальшого використання в якості обгрунтування рівня доходів їх власників у майбутніх податкових періодах, що відкриває легальний шлях до їх інвестування або повернення в економіку України іншим

законним шляхом.

Ефективність правового компромісу, на наш погляд, значно зростатиме у тому випадку, коли податкові правопорушення стануть максимально невигідними для правопорушників та для осіб, які вже перетнули «межу» податкового закону. Для правопорушників податкового законодавства на перше місце повинна висуватись економічна невигідність, яка буде стримуючим фактором. А з часом, після подолання соціально-економічної та духовної кризи, акценти невигідності зміняться разом із розвитком правосвідомості громадян. Платники податкових платежів нашої країни, як це заведено в цивілізованих державах сумлінно в повному обсязі і в зазначені терміни сплачуватимуть податки до державної казни лише тому, що усвідомлюючи загрозу чесному імені та діловій репутації, відмовляється від неправомірних намірів порушення податкового законодавства.

Шакірова Олена
кандидат юридичних наук, доцент,
Університет ДФС України,
доцент кафедри фінансового права,
Україна, м.Ірпінь

ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД ЗАСТОСУВАННЯ СУДОВОГО ПРЕЦЕДЕНТУ ЯК ДЖЕРЕЛА ПРАВА

У статті розглядається правова природа прецедентного права в країнах англо-американського та континентального права, історія становлення прецеденту як джерела права. Зазначено можливість застосування судових рішень Європейського суду з прав людини в судочинстві України. Визначено поняття, основні класифікації судових прецедентів, а також особливості їх застосування. Сформульовано аргументи, які дали змогу зробити

висновки та визначити переваги й недоліки застосування судового прецеденту.

Ключові слова: прецедент, континентальна система права, судова практика, романо-германська правова сім'я, прецедентне право, судочинство.

Основним важелем судового захисту прав і свобод та законних інтересів громадян є підвищення його якості, що передбачає комплексний підхід до проблеми єдності судової практики.

На сьогодні існує потреба в аналізі правової природи як рішень Європейського суду з прав людини, так і прецедентного права, яке є в країнах англо-американського та континентального права.

Вчені правознавці постійно займаються вивченням проблеми визнання судових рішень і судової практики джерелами права, а саме В.В.Копєйчиков, Ю.А. Ведєрніков, Б.В. Малишев, М.І. Сірий, Т.М. Анакіна, Л.А. Луць, С.В. Шевчук, О.Ф. Скакун та інші науковці.

Термін «правовий прецедент» у «Юридичній енциклопедії» тлумачиться як спосіб зовнішнього вираження й закріплення індивідуального правила поведінки, яке встановлюється компетентним органом держави для регулювання конкретної життєвої ситуації та стає загальнообов'язковим у регулюванні аналогічних конкретних життєвих ситуацій, потреба в прецеденті постає насамперед внаслідок наявності прогалин у праві[1].

Вже не одну тисячу років триває становлення судового прецеденту як джерела права. Яке ґрунтується на ідеї справедливості і майже не відрізняється від раніше прийнятого судового рішення в розгляді аналогічної справи. Згадування щодо застосування даного правового феномену є в судочинстві Стародавньої Греції, Стародавнього Риму, римському цивільному праві. Для вирішення торгових спорів судді у Стародавній Греції покладались на раніше прийняті рішення, а в

[1] Юридична енциклопедія : в 6 т. / за ред. Ю.С. Шемчушенка. – К. : «Українська енциклопедія» ім. М.П. Бажана, 1998–2004. – Т. 5 : П – С. – 2003. – С. 77.

Стародавньому Єгипті була розроблена система оприлюднення судових рішень для наступного застосування в судовій практиці. З досліджень вбачається, що важливість попередньої практики не впливає на прийняття судових рішень і тим більше не означає, що така практика розглядається як джерело права[1]. Судове рішення як джерело права у стародавні часи відігравало незначну роль.

У країнах англосаксонської правової сім'ї судовий прецедент вважається джерелом права та є обов'язковим для застосування судами під час вирішення аналогічних справ саме завдяки доктрині stare decisis et non quieta movere, що перекладається як «дотримуватись того, що було вже вирішено, та не турбувати те, що спокійно»[2].

Згодом такий підхід перейняли такі країни, як США, Канада, Австралія, що може свідчити про ефективність цього правового інструменту. Судовий прецедент у сучасному англо-американському праві визнається джерелом права, застосовується нарівні із законодавством, розглядається як правова норма, що створена судом при вирішенні конкретної справи.

У класичному розумінні прецедент вважається рішенням, яке містить загальну правову норму створену судом на якому ґрунтується рішення, яке є обов'язковим для судів під час розгляду подібних справ.

Автори більшості наукових досліджень розглядають судову практику та судовий прецедент як ідентичні та взаємозамінні та мають одну назву - «прецедент»[3].

Романо-германській правовій сім'ї притаманно поділ на приватне та публічне право що відсутнє в прецедентному праві.

---

[1] Шевчук С.В. Судова правотворчість: світовий досвід і перспективи в Україні / С.В. Шевчук. – К. : Реферат, 2007. – 640 с.

[2] Малишев Б.В. Судовий прецедент у правовій системі Англії (теоретико-правовий аспект) : автореф. дис. … канд. юрид. наук : спец. 12.00.01 «Теорія та історія держави і права; історія політичних і правових учень» / Б.В. Малишев ; Київський нац. ун-т ім. Т. Шевченка. – К., 2002. – 14 с.

[3] Скакун О.Ф. Теорія держави і права : [підручник] / О.Ф. Скакун. – пер. з рос. – Х. : Консум, 2001. – 656 с.

Натомість історично склався поділ - на загальне право та право справедливості[1].

В англосаксонській правовій системі відсутній поділ норм на диспозитивні та імперативні, це пояснюється тим, що суддя в англосаксонській правовій системі застосовує в конкретній ситуації рішення, яке вже склалось у конкретному випадку, тобто враховує наявні прецеденти[2].

Структура судового прецеденту в його класичному розумінні є вирішальна мотивація суду, що лежить в основі прийнятого рішення та в подальшому використовується судами як зразок для вирішення інших подібних справ.

Існує велика кількість класифікацій судових прецедентів, які провадяться за різними критеріями: а) за способом виникнення; б) за часом дії; в) за суб'єктом правозастосовної нормотворчості; г) за юридичною силою; д) за правовим змістом[3].

Таким чином, правовий прецедент є цілком самостійною формою права і, в результаті вирішення конкретної юридичної справи, містить нові норми права, які закріплені в документі та є загальнообов'язкові під час вирішення подібних справ у майбутньому.

У романо-германській правовій сім'ї система судової практики не виходить за межі тлумачення закону та не є офіційною формою права. Для цих країн вона є допоміжним джерелом права[4]. Судова практика не може бути сформована на підставі одного судового рішення на відміну від судового прецеденту. Важливу роль у формуванні судової практики в країнах континентального права відіграють рішення вищих судів, що можуть слугувати аналогом переконливих прецедентів. Такий

---

[1] Червонюк В.И. Теория государства и права : [учеб. пособие] / В.И. Червонюк. – М. : ИНФРА, 2004. – 704 с.

[2] Загайпова С.К. Судебный прецедент: проблемы правоприменения / С.К. Загайпова. – М. : Норма, 2002. – 176 с.

[3] Цвик М.В. О судебной практике / М.В. Цвик, В.С. Смородинский // Проблеми закон- ності. – 1999. – № 40. – С. 3–10.

[4] Міжнародне право. Основи теорії : [підручник] / [В.Г. Буткевич, В.В. Мицик, О.В. Задорожній] ; за ред. В.Г. Буткевича. – К. : Либідь, 2002. – 608 с.

підхід застосовується також Європейським судом із прав людини (далі Суд)[1].

У сучасній доктрині й законодавстві країн континентальної Європи продовжує домінувати принцип, згідно з яким суди у своїй діяльності керуються та підкоряються закону, а рішення, що виносяться ними, мають силу індивідуально-правових актів. Правовою доктриною деяких країн континентального права судова практика взагалі не розглядається як джерело права.

При цьому істотною відмінністю континентального прецеденту від англо-американського є те, що останній може бути створений одним судовим рішенням, тоді як континентальний прецедент створюється більш демократично – завдяки появі низки судових рішень, тобто не нав'язується «зверху», а виникає якщо не внаслідок консенсусу, то принаймні внаслідок сприйняття правової позиції значною частиною юридичної спільноти.

Визначаючи формальну відсутність доктрини stare decisis, Суд послідовно дотримується своєї усталеної практики, тобто слідує тенденції, що склалась у країнах романо-германського права.

В.А. Туманов із приводу існування прецедентної практики Суду зазначає: «Під час вирішення конкретної справи Суд, як правило, посилається на свої попередні рішення із цієї чи близької категорії справ, як і на рішення із супровідних питань, що виникали в процесі розгляду цієї справи. Прийнято посилатись на найближчі рішення «із числа останніх». Водночас найбільшим авторитетом користуються рішення, які можна назвати «модельними»: у них уперше або найбільш детально висловлені відповідні правові позиції та установки Суду»[2].

---

[1] Скакун О.Ф. Теорія держави і права : [підручник] / О.Ф. Скакун. – пер. з рос. – Х. : Консум, 2001. – 656 с.

[2] Туманов В.А. Европейский суд по правам человека. Очерк организации и деятельности / В.А. Туманов. – М. : Норма, 2001. – 304 с.

Українські вчені також визнають прецедентний характер рішень Суду та їх обов'язковість для всіх країн – членів Ради Європи[1].

Інтеграція України до європейського співтовариства спонукає нас до адаптації українського права до європейських правових стандартів.

Власне, складається ситуація, за якої судові прецеденти Суду є джерелом права, а судові рішення національних судів не входять до системи правових джерел, оскільки зазвичай вони нові норми не утворюють, а лише застосовують чинне право.

В Україні як у державі, що належить до романо-германської правової сім'ї, некоректно застосовувати сам термін «судовий прецедент», оскільки судові рішення, навіть попри їхню нормативність, не містять ознаки «класичного» прецеденту, як і не мають його структури. У цьому разі варто послуговуватись такими поняттями, як «правоположення» або «правова позиція суду»[2].

Підводячи підсумки, на нашу думку, перевагами застосування судового прецеденту є:

зменшується правова невизначеність у судочинстві;

забезпечується рівновага між необхідністю гарантії принципу правової визначеності;

заповнення прогалин у праві;

забезпечує залежність результату справи від певних об'єктивних стандартів;

усувається необхідність постійної аргументації певних правових питань, що розглядались по справі;

доктрина судового прецеденту ґрунтується на справедливості.

Недоліками судового прецеденту можна вважати такі як: складність із-за великої кількості норм; прецедент не допускає

---

[1] Міжнародне право. Основи теорії : [підручник] / [В.Г. Буткевич, В.В. Мицик, О.В. Задорожній] ; за ред. В.Г. Буткевича. – К. : Либідь, 2002. – 608 с.

[2] Шевчук С.В. Загальнотеоретичні проблеми нормативності актів судової влади : автореф. дис. … докт. юрид. наук : спец. 12.00.01 «Теорія та історія держави і права; історія політичних і правових учень» / С.В. Шевчук ; Нац. юрид. академія України ім. Ярослава Мудрого. – Х., 2008. – 38 с.

жодних відхилень; судді не бажають дотримуватись певного прецеденту.

Шарапова Валерія
Національний юридичний
університет імені Ярослава
Мудрого, Інститут підготовки
кадрів для органів юстиції України,
2 курс, 6 група

ПОДАТКОВА БЕЗПЕКА ДЕРЖАВИ ЯК ЕЛЕМЕНТ ФІНАНСОВОЇ БЕЗПЕКИ: ЗАГРОЗИ ТА РИЗИКИ ПОДАТКОВОЇ БЕЗПЕКИ

Через те, що зараз відбувається прискорена глобалізація світової економіки, виникає проблема дисбалансу конкуренції та монополізації ринку іншими державами. Така монополізація ставить під загрозу існування середовища конкурентного співіснування країн. Зазначена проблема спряє актуалізації питання необхідності забезпечення фінансової безпеки. Фінансова безпека являє собою систему показників, що забезпечують ефективне функціонування фінансової системи та її захищеність через призму дотримання балансу між рекомендованими та фактичними значеннями показників.[1, 84] На даний момент фінансова безпека України характеризується послабленням, яке викликане насамперед внутрішніми системними змінами кожного із структурних елементів фінансової безпеки.

Так, фінансова безпека складається з двох груп її структурних елементів. Перша- державні фінанси, до яких відносяться бюджетна безпека, валютно-курсова, грошово-кредитна, боргова та податкова, а друга – фінансовий ринок, до якого відносяться безпека венчурного інвестування, безпека ринку страхових послуг, безпека фондового ринку та безпека банківської системи.

У нашої держави є потреба у прийнятті рішучих дій, які будуть спрямовані на забезпечення хоча б задовільного рівня фінансової безпеки, а особливо такого її елементу(або складової) як податкова безпека у зв'язку із кризовим станом економіки, який викликаний дефіцитом власних ресурсів. Крім цього, цей стан викликаний скороченням ділової активності бізнесу. Виділення серед всіх складових системи фінансової безпеки саме податкової безпеки пов'язано з тим, що її значення є настільки великим, що недбалості, прорахунки та негативні тенденції в даній сфері чинять негативний вплив не тільки на фінансову, а й на національну безпеку держави в цілому. Єдиного підходу до визначення поняття «податкова безпека»у сучасній науковій літературі немає. Так, підґрунтям податкової безпеки є податковий обов'язок,сутність якого полягає в тому, що усі свідомі суб'єкти господарювання повинні віддавати частину свого доходу для досягнення державою поставлених цілей та вирішення певних завдань для того, щоб в майбутньому отримати від держави гарантовані нею суспільні блага. Так, в Конституції України, в ч. 1 ст.67 передбачено, що кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом. .[2]

Закінчена і коротка дефініція податку міститься у Податковому Кодексі України, в п. 6.1 ст.6 якого визначено, що податком є обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників податку.[3]

Його основною функцією є фіскальна (від лат. fiscus – державна скрабниця). Відповідно до цієї функції податок виконує своє основне призначення – насичення дохідної частини бюджету, доходів держави для задоволення потреб суспільства.Він є головним джерелом наповнення бюджету країни і основою надання послуг, пов'язаних із соціальним захистом і забезпеченням, освітою та охороною здоров'я, правоохоронною діяльністю, створенням нових робочих місць і підтримкою зайнятості населення.Для того , щоб надання таких послуг і наповненнябюджету країни відбувалося на гідному рівні необхідна налагоджена система податкової безпеки, яка є

головною та обов'язковою умовою досягнення цього рівня. До речі, спочатку фіскальну функцію, у період становлення буржуазної держави, вважали єдиною. Потім виникла нова концепція: податки розглядали як соціальний регулятор і як знаряддя реформ, а до кінця 30-х рр. ХХст. уже і як засіб регулювання економіки та забезпечення стабільного економічного зростання. [4, с.284]

Відповідно, фіскальна функція є і основною функцією податкової безпеки. І, відповідно, податкова безпека направлена на наповнення бюджету та забезпечення можливості виконання державою своїх обов'язків, тобто надання послуг зазначених вище, в повній мірі.

Виходячи з того, що податкова безпека України потребує зміцнення, необхідним є визначення шляхів його досягнення. Так, досягнути його можна за рахунок виявлення, оцінювання та усунення податкових загроз та ризиків. Ризики та загрози є основними характеристиками поняття «податкова безпека». Ризик являє собою основне джерело, яке створює загрозу податковій безпеці держави. Під податковим ризиком розуміють економічну категорію, яка характеризує невизначеність кінцевого результату діяльності щодо забезпечення надходжень коштів до бюджетів всіх рівнів, державних цільових фондів, унаслідок можливого впливу (дії) на нього низки об'єктивних та\або суб'єктивних факторів, неефективного адміністрування податків і порушень податкового законодавства. Тобто це імовірність виникнення негативних наслідків для податкової системи країни через неефективну її побудову та вплив зовнішніх та внутрішніх факторів. Така імовірність, а також можливість кількісно оцінити є тими ознаками, за якими можна відрізнити ризик від загрози. Кількісно оцінити ризики можна за умови, що вони настали. А загрози являють собою такі фактично сформовані небезпеки, які під впливом певних чинників сприяють настанню ризиків.

Науці фінансового права відомі наступні групування загроз податковій безпеці: 1)ті, що пов'язані з порушенням виконання податкового обов'язку; 2)загрози правового характеру:

непослідовність податкової політики держави; недосконаліть експертної оцінки прийняття і зміни законодавства з урахуванням економічної безпеки;3) загрози інституційного характеру: недостатня результативність контролю за надходженням податкових платежів і зборів до бюджетів різних рівнів.

Але найчастіше в наукових працях зустрічається групування податкових загроз та ризиків з позиції держави та платника податків. До загроз податкової безпеки для платників належать високий рівень податкового навантаження, висока частка господарюючих суб'єктів, що функціонують у тіні, а також відтік національного капіталу в економіку зарубіжних країн і надмірне втручання фіскальних органів в господарську діяльність підприємства. Щодо високого рівня податкового навантаження, який є однією із загроз для платників податків, то він може призвести до скорочення кількості податкових надходжень . Таким може бути наслідок збільшення тягаря. Також дуже небезпечною загрозою є так звані тіньові господарюючі суб'єкти, бо відбувається значне недоотримання податків до бюджету через знаходження майже третини економіки України «в тіні».Серед ризиків податкової безпеки для платників можна назвати наступні: ризик збільшення податкового тягаря, ризик неналежного податкового контролю, ризик необгрунтованого карного переслідування. Серед реальних загроз податкової безпеки для нашої держави варто виокремити такі: значні витрати на адміністрування, зростання податкового боргу, недосконаліть податкового законодавства, підвищення рівня корупції в країні, значна кількість податкових пільг, низький рівень податкової культури, ухилення від сплати податків та нераціональність використання податків. До негативних наслідків для стану податкової безпеки призводить те, що платники податків не усвідомлюють необхідність податкових надходжень, що свідчить про низький рівень податкової культури в державі. А також те, що в усіх органах влади високий рівень корупції, зокрема і в фіскальних органах. Через постійні зміни в законодавстві та його недосконаліть платники податків уникають оподаткування та відбувається неефективна

організація адміністрування податків. До ризиків податкової безпеки для держави можна віднести ризик порушення законодавства, ризик адміністрування, ризик податкової політики, ризик уникнення оподаткування, ризик планування та прогнозування податків. Ризик порушення законодавства хоча і віднесений науковцями до податкових ризиків з позиції держави, слід зазначити, що він відноситься і до ризиків з позиції платника податків. Якщо платник податків не знає норм, що закріплені в законодавстві, то може їх несвідомо порушувати, за що на нього покладаються штрафи та санкції, які є фінансовими витратами, яких можна було б уникнути. Процес планування і прогнозування є недосконалим, а тому може спричинити зменшення надходжень до бюджету.

Отже, коли ризик настання негативних наслідків втілюється у реальні суспільні відносини, то відбувається зменшення надходжень до бюджету, що негативно відображається на податковій безпеці, і, відповідно на всій фінансовій безпеці та на національній безпеці в цілому, якщо виходити з того, що масштаб негативного впливу прорахунків та негативних тенденцій в сфері податкової безпеки є великим.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Neshko R. The concept of national financial security and methods of its evaluation / R. Neshko, V. Matviychuk // ECONOMIC AND LAW PARADIGM OF MODERN SOCIETY. – 2016. – P. 84-93.
2. КонституціяУкраїни [Електронний ресурс] // ВідомостіВерховної Ради України (ВВР). – 1996. – № 30. – с. 141. – Режим доступу: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80
3. Податковий кодекс України: Закон України №2755-VI від 02.12.2010 р. [Електронний ресурс] // ВВР. − 2011. − №№13-17. − ст.112 – Режим доступу: http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17

4. Фінансове право: підручник / [О. О. Дмитрик, І. Є.Криницький, О. А. Лукашев та ін.]; за ред. М. П. Кучерявенка, О. О. Дмитрик. – Харків: Право, 2019. – 416 с.

Шаренко Максим
Національний юридичний університет імені Ярослава Мудрого, кандидат юридичних наук, доцент кафедри фінансового права

РОЛЬ СУДОВОГО ПРЕЦЕДЕНТУ У СИСТЕМІ ДЖЕРЕЛ ПРАВА УКРАЇНИ

В Україні судові прецеденти створюються рішеннями та висновками Конституційного суду України щодо відповідності нормативно-правових актів України нормам Конституції України, а також постановами Пленуму Верховного суду України з конкретної судової справи і правова позиція Пленуму Верховного суду України є обов'язковою для застосування судами загальної юрисдикції у подальшому при вирішення подібних справ. Інакше кажучи, Верховний суд України та Конституційний суд України у своїх правових висновках, виражених у формі судових актів, займаються тлумаченням норм права, формують єдину практику застосування нормативно-правих актів серед всіх судів загальної юрисдикції, але не створюють нових правозастосовних норм як, наприклад, Верховна рада Україна.

Конституційний суд України може скасувати норму права, яка суперечить нормам Конституції України, але не може створити нову, як і Верховний суд України, а може лише поглиблено проаналізувати, тлумачити та інтерпретувати по-своєму суперечливі норми права в українському законодавстві та рекомендувати, як потрібно застосовувати норми права.

Відповідно до Основного закону України суддя, який здійснює правосуддя є повністю незалежним та керується верховенством права [4]. У разі якщо суддя суду загальної юрисдикції вирішить прислухатись до правової позиції Верховного суду України та буде надалі застосовувати у своїх рішеннях актуальну правову позицію вищестоячого суду, то можна стверджувати, що суддя порушує норму Основного закону України і вже не буде незалежним у прийнятті своїх рішень та керуватися виключно верховенством права бо він зобов'язаний «прислуговувати» судовому прецеденту, створеного Верховним судом України практика якого по одним і тим категоріям справ іноді змінюється? У разі якщо суддя не буде застосовувати актуальну правову позицію Верховного суду України, то є ризик, що у майбутньому його рішення скасують, а це теж неприємний етап у житті судді.

Серед вчених нема єдиної думки чи може судовий прецедент виступати джерелом права в Україні. Одні науковці у своїх дослідженнях стверджують, що судовий прецедент є джерелом права, інші стверджують, що ні. Л. К. Воронова зазначає, що рішення Конституційного суду України можуть виступати джерелами фінансового права [2, с. 56-57], М. П. Кучерявенко стверджує, що завданням конституційних судів є тлумачення норм права з метою їх правильного застосування, вирішення законодавчих колізій, з'ясування змісту того, чому законодавець надав певної словесної форми [5, с. 539], О. О. Дмитрик зазначає, що рішення Конституційного суду України набувають рис прецеденту, як рішення найвищого судового органу в конкретній справі, яке є обов'язковим, нормативним і розглядається як взірець при розгляді інших справ [3, с. 223], Л. А. Луць стверджує про необхідність визнання судового прецеденту офіційним джерелом права для забезпечення справедливого судового розгляду справ та визнанням за Конституційним Судом України та Верховним Судом України правотворчих функцій [6, с. 12], С. В. Шевчук стверджує, що рішення Верховного Суду України мають бути обов'язковими для всіх суб'єктів права, а не лише для сторони процесу, тим самим підкреслює, що судовий прецедент

має застосуватися в Україні [9, с. 16-19], Н. Н. Вопленко підкреслює, що джерела права виступають не лише як витоки права або правотворча сила, а також як форми й способи закріплення зовнішнього вираження правових норм і джерела права можуть бути тільки як фактор, формуючий право або зовнішньої форми об'єктивації або вираження правових норм звужуючи зміст поняття [1, с. 12].

Л. М. Ніколенко розглядає судовий прецедент з позиції ролі судів у формуванні правової системи України під впливом рішень вищих судів з конкретних справ, рішень Конституційного Суду України, постанов Пленуму Верховного суду України й вищих спеціалізованих судів, рішень Європейського Суду [7, с. 14], також Л. М. Ніколенко підкреслює, що поняття судового прецеденту, його функцій в правовій системі будь-якої країни не повинно носити універсального характеру й при визначенні підходів до прецеденту мають враховуватися національні та історичні причини, особливості правової системи, судоустрій кожної країни, що не може не впливати на формування судового прецеденту [7, с. 14]. О. Г. Пауль зазначає, що постанови Конституційного суду є судовим прецедентом і можуть бути джерелом бюджетно-процесуального права [8, с. 28].

Підсумовуючи вищезазначене, серед вчених не існує єдиної думки чи може судовий прецедент виступати джерелом права в Україні. На мій особистий погляд, судовий прецедент в Україні може бути лише прикладом правозастосування норм права, тому що:

по-перше, кожна судова справа унікальна, різноманітна, з різними життєвими обставинами, з різними людьми, зі своїми відмінностями і на 99,9% ідентичних справ не існує, тому судові прецеденти, які створюють Пленум Верховного суду України та Конституційний суд України можуть застосовуватися лише для конкретної судової справи, яку вони розглядають і не можуть як шаблон використовуватися до всіх інших схожих судових справ у будь-якому суді загальної юрисдикції. Суддя має на власних розсуд застосовувати правову позицію вищезазначених судів, яка час від часу змінюється по одним і тим же правозастосовним

нормам. Не повинно бути примусу на суддю, він має мати вибір, наприклад, як при застосуванні норм українського законодавства або врахувати у своєму рішенні практику Європейського суду з прав людини, яка іноді суперечить українському законодавству, але під іншим кутом дає розуміння права, прав людини, застосування принципів верховенства права, правової визначеності, пропорційності, рівності, цілеспрямованості та ін.;

по-друге, в українському законодавстві серед повноважень Конституційного суду України та Верховного суду України не зазначено, що вони мають право займатися правотворчою діяльністю, а визначено, що можуть лише тлумачити, інтерпретувати норми права в українському законодавстві, рекомендувати, як потрібно застосовувати норми права, а Конституційний Суд України може визнавати закони України чи їх окремі положення неконституційним.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Вопленко Н. Н. Источники и форми права: Учеб. пособие. – Волгоград: Изд-во Вол ГУ, 2004. – 102 с.
2. Воронова Л. К. Фінансове право України: підручник. – К.: Прецедент; Моя книга, 2006. – 448 с.
3. Дмитрик О. О. Джерела фінансового права: проблеми та перспективи розвитку: Монографія. – Х.: Віровець А.П. «Апостроф», 2010. – 328 с.
4. Конституція України // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80
5. Кучерявенко Н. П. Курс налогового права: в 6-ти т.- [Т2: Введение в теорию налогового права]. – Х.: Легас, 2004. – 600 с.
6. Луць Л. А. Перспективи становлення судового прецеденту як джерела права України / Л. А. Луць // Вісник центру суддівський студій. – 2006. – #6. – С. 9-15.
7. Ніколенко Л. М. Щодо визначення судового прецеденту в Україні / Науковий вісник Ужгородського національного

університету, 2014. – С.11-15. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://dspace.uzhnu.edu.ua/jspui/bitstream/lib/6992/1/%D0%A9%D0%9E%D0%94%D0%9E%20%D0%92%D0%98%D0%97%D0%9D%D0%90%D0%A7%D0%95%D0%9D%D0%9D%D0%AF%20%D0%A1%D0%A3%D0%94%D0%9E%D0%92%D0%9E%D0%93%D0%9E%20%D0%9F%D0%A0%D0%95%D0%A6%D0%95%D0%94%D0%95%D0%9D%D0%A2%D0%A3%20%D0%92%20%D0%A3%D0%9A%D0%A0%D0%90%D0%87%D0%9D%D0%86.pdf
8. Пауль А. Г. Процессуальные нормы бюджетного права / под ред. Карасевой М. В. – СПб.: Питер, 2003. – 208 с.
9. Шевчук С. В. Рішення Верховного Суду України як джерело права (деякі аспекти дії прецедентного права в Україні) /С. В. Шевчук // Вісник Центру суддівських студій. – 2006. – # 6. – С. 16-19.

Шугалєєва Ірина
аспірант кафедри фінансового права
Національного юридичного
університету імені Ярослава
Мудрого (Харків, Україна)

ОСОБЛИВОСТІ ЗАСТОСУВАННЯ РОЗСУДУ У ФІНАНСОВО-ПРАВОВИХ ВІДНОСИНАХ

Наявність дискреційних повноважень в органів державного управління зумовлюється тим фактом, що законодавець передбачив вирішення певних юридично значимих дій відповідними органами державної влади. Дискреційні повноваження є досить багатозначним об’єктом, внаслідок чого в науковому середовищі досить часто можна побачити різні позиції. Ремньов В. І. стверджує, що оскільки дискреційні повноваження є частиною компетенції відповідних органів, вони

лише зміцнюють законність.[1] Проте дане твердження не корелюється з тим, що закон може бути неправовим, внаслідок використання дискреційних повноважень за їх змістом, формою чи суб'єктом.

Зважаючи на неоднозначність щодо використання дискреційних повноважень, що висловлюється в науковому середовищі, доцільним буде визначити обсяг питань, які необхідно вирішити за для належного використання розсуду. Серед них: 1) визначення повноважень, що можуть вважатися дискреційними та використовуватися з урахуванням вимог норм права та його духу; 2) чи є необхідним та раціональним надання органам, що здійснюють публічну фінансову діяльність дискреційних повноважень. В цьому випадку окрім вимог права, слід мати на увазі значущість відповідних суспільних вимог та наслідки, які можуть бути викликані використанням дискреційних повноважень; 3) визначення правового статусу органу мобілізації та використання публічних коштів, який зможе використовувати дискреційні повноваження; 4) забезпечення дотримання таких принципів, як верховенство права, законності, прав людини та ін.[2]

Як зазначалося, використання розсуду у фінансово-правових відносинах є досить багатогранним питанням, внаслідок чого його застосування викликається багатьма факторами. Доцільним буду розглянути дані обставини за для належного усвідомлення суті та особливостей використання даного інституту.

По-перше, особливість становить характер та зміст фінансово – правових норм, які не регламентують не лише поведінку учасників відповідних правовідносин та її межі, а й порядки, дотримання яких необхідно для реалізації певних прав, дотримання законності, забезпечення рівності приватного та публічного інтересів, релевантного зв'язку між суб'єктами

---

[1] Ремнев В. И. Социалистическая законность в государственном управлении. Москва. 1979. 301 с.

[2] Демин А. В. Дискреция в налоговом праве. *Вестник Пермского университета*. 2017. Вып. № 35. Ст. 42 – 55. URL: http://www.jurvestnik.psu.ru/index.php/ru/vypusk-1-35-2017?id=2330.

правовідносин та передбачуваності їх дій і бездіяльності. В даному випадку, правові норми податкових правовідносин можуть передбачати негативний результат у випадку використання розсуду. Як приклад можна навести статтю 100 Податкового кодексу України, яка платнику податків право на звернення до контролюючого органу за для розстрочення та відстрочення грошових зобов'язань або податкового боргу, хоча до обов'язків посадових осіб не належить реалізація даного права платниками податків, проте Податковий кодекс України передбачає право суб'єкта владних повноважень приймати рішення щодо розстрочення або відстрочення відповідних зобов'язань.

По-друге, податкове законодавство наповнене специфічною термінологією, внаслідок чого необхідно з'ясувати зміст за для належної реалізації прав та обов'язків. В даному випадку, слід звернути увагу на проблемі законодавчих конструкцій, які зазвичай трапляються на міжгалузевому рівні. Як приклад можна навести співвідношення понять бюджетного та податкового законодавства. Стаття 9 Бюджетного кодексу України наголошує на поняття податкові надходження, в той час, як Податковий кодекс України говорить про податки, збори та обов'язкові платежі.[1]

По-третє, варто пам'ятати про існування колізій між податково-правовими нормами, за для вирішення яких може використовуватися обмежений розсуд. Найчастіше колізії виникають у випадку, коли дві або більше норми оцінюють по-різному оцінюють одні і ті самі відносини. Крім того, в такому випадку складно говорити про застосування специфічного методу врегулювання, що характерний для випадків, коли колізії виникають між декількома галузями. А тому, колізія вирішується або застосуванням практичних аспектів вирішення аналогічних ситуацій, або ж нормою, що має більшу юридичну силу.

[1] Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. Відомості Верховної Ради України. 2011. № 13-17. Ст. 112. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17

По-четверте, важливе значення мають оціночні поняття. Особлива складність їх застосування виникає у випадку формальної визначеності поняття, тобто сам термін може надавати розсуд суб'єкту для тлумачення відповідних понять. Сам розсуд має обмежуватися категоріями, що встановлюють межі розсуду та забезпечують можливість сталість правовідносин.[1] Аналізуючи поняття розсуд та оціночні поняття можна дійти висновку про необхідність розмежування розсуд у випадку правових наслідків та визначення юридичного складу, оскільки основна відмінність полягає у змістовній оцінці ситуації, прийняттям рішення і кількісною характеристикою.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Ремнев В. И. Социалистическая законность в государственном управлении. Москва. 1979. 301 с.
2. Демин А. В. Дискреция в налоговом праве. Вестник Пермского университета. 2017. Вып. № 35. Ст. 42 – 55. URL: http://www.jurvestnik.psu.ru/index.php/ru/vypusk-1-35-2017?id=2330.
3. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. Відомості Верховної Ради України. 2011. № 13-17. Ст. 112. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17
4. Кобильнік Д. А. Деякі міркування стосовно дискреційних повноважень органів, що здійснюють фінансову діяльність в України. Теорія і практика правознавства. 2015. Вип. № 2(8). Ст. 1-10. URL: http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?I21DBN=LINK&P21DBN

[1] Кобильнік Д. А. Деякі міркування стосовно дискреційних повноважень органів, що здійснюють фінансову діяльність в України. *Теорія і практика правознавства.* 2015. Вип. № 2(8). Ст. 1-10. URL: http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?I21DBN=LINK&P21DBN=UJRN&Z21ID=&S21REF=10&S21CNR=20&S21STN=1&S21FMT=ASP_meta&C21COM=S&2_S21P03=FILA=&2_S21STR=tipp_2015_2_20

=UJRN&Z21ID=&S21REF=10&S21CNR=20&S21STN=1&S21FMT=ASP_meta&C21COM=S&2_S21P03=FILA=&2_S21STR=tipp_2015_2_20

Шолкова Тетяна
к.ю.н., доцент ,
доцент кафедри фінансового права
ННІ права
Університету Державної фіскальної
служби України
м. Ірпінь, Україна

ФОРМУВАННЯ В УКРАЇНІ СУДОВОГО ПРЕЦЕДЕНТУ ПРИ ВИРІШЕННІ СПРАВ ЩОДО СПЛАТИ ЄДИНОГО СОЦІАЛЬНОГО ВНЕСКУ АДВОКАТАМИ

У публікації висвітлено поняття судового прецеденту, його видів, з'ясовано його місце в системі джерел податкового права, проаналізовано етапи його формування та значення при вирішенні спорів пов'язаних щодо сплати ЄСВ адвокатами. Проаналізовано стан врахування органами ДПС України судових рішень по аналогічних справах щодо сплати адвокатами ЄСВта накладання фінансової відповідальності за їх невиконання.

Ключові слова: судовий прецедент,єдиний соціальний внесок, адвокат, судове рішення, податкове повідомлення – рішення, податкові вимоги.

У радянському, а потім в українському правознавстві, довгий час панувала точка зору, згідно з якою судовий прецедент не відносився до джерел права. Крім того, за радянських часів зазначалося, що тільки в країнах англо-американської правової системи, тобто, в країнах загального права, судовий прецедент офіційно визнається джерелом права. В країнах же романо-

германської правової сім'ї основним джерелом права є нормативний акт [1][1].

Така точка зору є й досі домінуючою у сучасній українській правовій доктрині.Так, на сьогоднів енциклопедичних джерелах, правовийпрецедент визначається як– спосіб зовнішнього вираження і закріплення індивідуального правила поведінки, яке встановлюється компетентним органом держави для врегулювання конкретної життєвої ситуації і стає загальнообов'язковим у регулюванні аналогічних конкретних життєвих ситуацій[2][2]. Серед правових прецедентів найпоширенішими є судові, притаманні англосаксонському типу правової системи.Світова судова практика на своєму прикладі досить явно доводить, що явно виражений, категоричний, нормативіський підхід до інституту джерел права відживає своє. Крім того, сьогодні відбувається зміна філософії правозастосування, а саме, перехід від верховенства закону до верховенства права. Саме тому, використання судового прецеденту в правозастосовчий практиці набуває для України все більшої ваги.

Щодо необхідності застосування судового прецеденту, як джерела права у податкових спорах, свідчить виявлені чисельні прогалини податкового законодавства та наявні колізії, а від того невтішна статистика.Так, податкові спори складають основну частину спорів, що розглядаються системою адміністративних судів України. Наприклад, Касаційному адміністративному суду в 2018 році було передано приблизно 13 000 справ з початку роботи ВС (що на 3 000 більше, ніж сукупно інших касаційних судах Верховного Суду [3][3]. Саме тому, застосування судового прецеденту, зменшить кількість звернень громадян по

1С. Серьогін. Судовий прецедент як джерело права в Україні.URL:http://legalitas.com.ua/ua/ukr-s-serogin-sudovij-precedent-yak-dzherelo-prava-v-ukra%D1%97ni/

2Юридична енциклопедія: В 6 т. /Редкол.: Ю70 Ю. С. Шемшученко (голова редкол.) та ін. — К.: «Укр. енцикл.», 1998. ISBN 966-7492-00-1

3Офіційний сайт Верховного Суду. URL: https://supreme.court.gov.ua/supreme/gromadyanam/ (дата звернення : 20.09.2019).

аналогічних справах, так як не тільки судова вертикаль, а й органи державної влади, в тому числі і ДПСУ, зобов'язані дотримуватись сформульованого та прийнятого рішення, яке стало судовим прецедентом, та сприятиме заповненню прогалин і вирішить колізіїв законодавстві.

Становлення судового прецеденту на території України розпочалось, ще за радянського періоду. Так, визнавалася керівна роль постанов ВС СРСР в процесі здійснення правосуддя. Постанови видавалися з метою однакового застосування судами норм права. Так, в Кримінальному кодексі, на той час, не розкривалося визначення деяких понять (наприклад, «особлива жорстокість»). Натомість їх було розкрито в постановах Пленуму ВССРСР. В даному випадку, відсутність вказаної постанови не дозволяла б кваліфікувати діяння, як вчинені з особливою жорстокістю.Отже, прослідковувалась можливість окремих судових актів виступати нормативним регулятором правовідносин.

В Україні ситуація застосування законодавства ще більше ускладнилася з проголошенням незалежності. Внаслідок чого, необхідно було швидко сформувати законодавство незалежної країни, яке б регулювало всі наявні в державі суспільні відносини. Така швидкість призводила до виникнення колізій, прогалин, які безпосередньо впливали на можливість регулювання суспільних відносин. В цих умовах здійснення правосуддя суттєво ускладнювалось. Внаслідок цього, виникали проблеми у нормативно-правовому регулюванні. Так склалась ситуація суперечливого застосування судами законодавства (при однакових фактичних обставинах різними судами приймалися різні, іноді суперечливі рішення), що вимагало вирішення і створення умов однакового застосування норм права всіма судами України. В цей період формується концепція *«правової позиції суду»*, як нормативного регулятора правовідносин. Вперше цей термін був введений в конституційному праві, для відображення розширеного тлумачення конституційних норм для обґрунтування рішень Конституційного Суду України (надалі –

КСУ).[4, с. 31][1]викладених у раніше прийнятих рішеннях, оскільки, як визначав П. Ткачук, приймаючи рішення по новій справі, КСУ повинен приймати до уваги вже сформульоване ним розуміння норми чи положення закону [5, с. 10][2]. Саме в 90-х роках ХХ ст правова позиціяКСУ, стала новою юридичною категорією, що отримала свій розвиток.Її поява стала переломним моментом в теорії вітчизняного права, що обумовило подальший розвиток підходів до визнання за певними судовими актами ознак нормативного регулятора правовідносин в Україні. В той час вчені визначали, що правова позиція КСУ – це фактично застосування в Україні нового джерела права – судового прецеденту, який містить правові приписи щодо правильності розуміння змісту конституційних та законодавчих норм, а також правові принципи та інші положення, сформульовані КСУ на підставі тлумачення Конституції та законів України й покладені в основу вирішення питання в межах конституційного провадження [6, с. 7][3]. Особливо яскраво це проявлялося в адміністративному судочинстві. Наприклад, з 2002 до 2009 рр. адміністративними судами було прийнято до розгляду 2,2 млн позовів з вимогами щодо відновлення соціальних виплат/пільг, які вирішувалися або на користь позивачів, або на користь відповідачів [7, с. 122][4]. В. Літвин зазначав, що в країні чинні біля 10 000 правових актів, з котрих судді обирають ті, які їм більше подобаються, і вирішують справи спираючись на них, а не на ті, що спрямовані на захист прав людини [8, с. 2–3][5].В.

1Карпушова К.Г. Судові акти в системі податково-правового регулювання: дисс. … канд. юрид. наук :12.00.07 К., 2019., 159 с

2Ткачук П.М. Правові позиції Конституційного Суду України. Вісник Конституційного Суду України. 2006. № 1. С. 9–18.

3Мазур М.В. Акти органів судової влади як джерело конституційного права України : автореф. дис. … канд. юрид. наук. : 12.00.02. Х., 2009. 20 с.

4Рядінська В.О., Бухтіяров О.С. Конкуренція норм бюджетного і соціального законодавства в Україні та шляхи її подолання. Наука і правоохорона. 2015. № 3. Ч. ІІ. С. 120–125.

5Литвин В.М. Европейская Конвенция о защите прав человека и задачи юридической науки в Украине : доклад Председателя Верховной Рады Украины

Шевчукзазначав, першочерговим завданням стало забезпечення однакового застосування судами України норм права, що було досягнуто шляхом внесення певних змін у законодавство[9, с. 34][1].Так, у п. 6 ч. 2 ст. 38 Закону України «Про судоустрій та статус суддів», від 07.07.2010 № 2453-VI,передбачалося таке повноваження ВС України як - забезпечення однакового застосування норм права судами різних спеціалізацій у порядку та спосіб, визначені процесуальним законом[10][2]. Крім цього, у всі процесуальні кодекси України була внесена норма з ідентичним змістом [11, с. 34-35][3].

Судова реформа 2016–2018 роківв Україні, обумовила подальші зміни у національному законодавстві. Законом України «Про забезпечення права на справедливий суд» від 12.02.2015 № 192-VIII було внесено зміни до ГПК України (ст. 111-28), ЦПК України (ст. 360-7), КАСУ (ст. 244-2), де передбачалося, що «…висновок ВС України щодо застосування норми права, викладений у його постанові, прийнятій за результатами розгляду справи з підстав, передбачених відповідними нормами, є обов'язковим для всіх суб'єктів владних повноважень, які застосовують у своїй діяльності нормативноправовий акт, що містить відповідну норму права. Висновок щодо застосування норм права, викладений у постанові ВС України, має враховуватися іншими судами загальної юрисдикції при застосуванні таких норм права. Суд має право відступити від правової позиції, викладеної у висновках ВС України, з одночасним наведенням відповідних мотивів [12].[4]

Владимира Литвина на общем собрании Национальной академии правовых наук Украины 24 сентября 2010 года. Голос України. 2010. № 179.

1Карпушова К.Г. Судові акти в системі податково-правового регулювання: дисс. … канд. юрид. наук :12.00.07 К., 2019., 159 с

2. Про судоустрій та статус суддів : Закон України від 07.07.2010 № 2453-VI. Відомості Верховної Ради України. 2010. № 41–42, № 43, № 44–45. Ст. 529.(втратив чинність)

3Карпушова К.Г. Судові акти в системі податково-правового регулювання: дисс. … канд. юрид. наук :12.00.07 К., 2019., 159 с

4Про забезпечення права на справедливий суд : Закон України від 12.02.2015 № 192-VIII. ВВРУ. 2015. № 18, № 19– 20. Ст. 132.;Про внесення змін

Крім того, в 2017 році була введена категорія «*зразкова справа*», що стала законодавчою новелою, якана сьогодні, є малодослідженою у науковому полі. Введення зразкових справ у адміністративному процесі було покликане забезпечити ефективність, передбачуваність та однаковість судової практики в певних відносинах [13][1]. Так, відповідно до ч. 3 ст. 291 КАСУ, суди повинні враховувати правові висновки ВС, викладені за результатами розгляду зразкової справи, при ухваленні рішення по типовій справі[14][2]. Отже, рішення по зразковій справі співпадає з ознаками судового прецеденту.Типові адміністративні справи – це адміністративні справи, відповідачем у яких є один і той самий суб'єкт владних повноважень, спір у яких виник з аналогічних підстав, у відносинах, що регулюються одними нормами права, та у яких позивачами заявлено аналогічні вимоги (п. 21 ст. 4 КАСУ) [15][3], що підтверджує їх прецедентну природу. Таким чином, зміни у законодавстві, які запровадили введення у в судову систему України рішень за зразковими справами, фактично ввело в систему національного права нове джерело права – судовий прецедент у формі прецеденту тлумачення.

Щодо застосування судового прецеденту в податкових спорах щодо сплати єдиного соціального внеску, то відповідно до принципу справедливого оподаткування, автором якого є А. Сміт: «якщо парламент допустив неточність чи неясність при формулюванні положень закону про податки, платник податків має право тлумачити закон найбільш вигідним для нього

до ГПКУ, ЦПКУ, КАСУ та інших законодавчих актів : Закон України від 03.10.2017 № 2147-VIII. ВВРУ. 2017. № 48. Ст. 436.

1Подорожна Т.С. Зразкові та типові справи як новий механізм адміністративного судочинства. URL. https://sud.ua/ru/news/blog/124220-zrazkovi-ta-tipovi-spravi-yak-noviy-mekhanizm-administrativnogosudochinstva

2Кодекс адміністративного судочинства України : Закон України від 06.07.2005 № 2747-IV. Відомості Верховної Ради України. 2005. № 35– 36, № 37. Ст. 446.

3Там само

способом» [16, с. 32][1]. Цей принцип був розвинутий англійськими суддями, найбільш відомим серед яких є справа Комісари Inland Revenue проти герцога Вестмінстерського, в якій суд зазначив, що «кожна особа має право управляти своїми справами таким чином, щоб податок, який підлягає сплаті на підставі відповідних законів, виявився меншим, ніж в іншому випадку» [17, с.90][2]. Так, в країнах англосаксонського права судовий прецедент в податкових правовідносинах застосовується саме в формі прецеденту тлумачення.В країнах романо-германського права судові прецеденти в податкових правовідносинах протягом тривалого часу не застосовувалися взагалі, і лише протягом останнього десятиріччя судовий прецедент у формі прецеденту тлумачення увійшов в систему права таких країн. Не останню роль у цьому відіграли рішення Європейського суду з прав людини.

В нашій країні питання визнання судового прецеденту у податкових правовідносинах пройшло тривалий шлях і однозначно не вирішено до сьогодні.Розвиток наукової дискусії навколо КСУ, як нового джерела фінансового права – судового прецеденту дав поштовх розвитку концепції існування судового прецеденту, як джерела податкового права. Л. Воронова, О. Золотарьова, І. Кривих , М. Кучерявенко, С. Нотін , С. Пепеляєв, К. Сасов, та інші сформували позицію щодо наявності в системі податкового права такого джерела як судовий прецедент, як рішення КСУ. Так, КСУ було прийнято ряд рішень, які не лише безпосередньо вплинули на регулювання податкових правовідносин, але і обумовили внесення змін до ПК України (рішення КСУ у справі щодо відповідності Конституції України положень абзаців 13, 14 п. 32 розділу Закону України «Про внесення змін до ПКУ та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» та абз. 1 пп. 164.2.19 ПК України

1Smith A. An Inquiry into the Nature and Cause of the Wealth of Nations. Modern Library Edition / A. Smith. – New York : Random House, 1937. – 779 p

2Карпушова К.Г. Судові акти в системі податково-правового регулювання: дисс. … канд. юрид. наук :12.00.07 К., 2019., 159 с

(щодо оподаткування пенсій і щомісячного довічного грошового утримання)» від 27.02.2018 № 1-р/2018 тощо)[18] [1].

Крім того, в сфері оподаткування на сьогодні одне з найбільш обговорюваних і актуальних питань для адвокатів є сплата такого обов'язкового платежу як - єдиного соціального внеску (далі ЄСВ) в наслідок«зупинення»адвокатської діяльності адвокатом. Про актуальність теми свідчить чисельні звернення адвокатів за останні 2 роки до суду з метою оскарження неправомірних рішень та індивідуальних податкових консультацій органів ДПС, які стосуються неврахування специфічного статуту адвоката, саме при «зупиненні» ним своєї діяльності. Накладаючи при цьому фінансові санкції за несплату ЄСВ та не подачу звітності щодо його сплати, ДПС обґрунтовуючи свою позицію[2] вказує на відсутність в ПКУ та інших нормативних актах, що регулюють порядок обліку[3], звітності та сплату ЄСВ[4] у адвокатів такої підстави як «зупинення» адвокатської діяльності. Вони зазначають, що є тільки одна підстава це - «припинення» адвокатської діяльності, що дозволяє адвокату більше не сплачувати ЄСВ, не подавати звітності щодо його сплати, та надає право особі на зняття її з податкового обліку як адвоката. Це в свою чергу є колізією в законодавстві, так як відповідно до ст. 31 Закону України «Про адвокатуру та адвокатську діяльність»5 (далі Закон 5076-17) адвокат має право «зупинити» свою діяльність з передбачуваних законом обставин. Як правовий

1Там же.

2Головне управління ДФС у Харківській області Лист №2661/ІПК/20-40-13-11-15 від 17.11.2017 щодо надання індивідуальної податкової консультації

3Про затвердження Порядку обліку платників єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та Положення про реєстр страхувальників:Наказ Мінфін Українівід 24.11.2014 № 1162https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1553-14

4Про затвердження Порядку формування та подання страхувальниками звіту щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхуванняНаказ Мінфіну України від 14.04.2015 № 435https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0460-15

5Про адвокатуру та адвокатську діяльність: Закон України від 05.07.2012 № 5076-VI https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5076-17/ed20120705

наслідок такого «зупинення», адвокат на певний час позбавляється права здійснювати адвокатську діяльність, в тому числі позбавляється права отримувати від цієї діяльності доходи в період «зупинення», приймати участь в діяльності органів адвокатського самоврядуванняпро що вносяться відомості в ЄРАУ.А отже, не повинен платити ЄСВ та звітувати за його сплату як адвокат. Саме тому, адвокати намагаються вирішити дану проблему шляхом вироблення судового прецеденту звертаючись до суду з відповідними позовами, при цьому узгоджуючи свої позиції зі своїми колегами для отримання виключно позитивних судових рішень. На сьогодні,вже є чимало прийнятих рішень судами різних рівнівна користь адвокатів[1],в тому числі Верховним Судом[2]. Натомість органи ДПС не враховують їх в своїй практиці, про що свідчить те, що адвокати продовжують отримувати від органів ДПС України податкові повідомлення-рішення і податкові вимоги. Саме тому, за чисельними зверненнями адвокатів,ВС мусить розглянути зразкову справу щодо можливості скористатись адвокатом своїм правом на «зупинення» адвокатської діяльності без понесення негативних наслідків у формі штрафних фінансових санкцій щодо сплати ЄСВ та сформулювати судовий прецедент для забезпечення рівності, неупередженості, правової визначеності та однаковості застосування законодавства судами, що стане обов'язковим у правозастосовчий діяльності, як для органів ДПС України, так і для судів всієї судової вертикалі. Крім того, такий судовий прецедент спонукатиме законодавців внести зміни у відповідне податкове законодавство та нормативно-правові акти, що регулюють порядок сплати, обліку і звітності щодо ЄСВ з метою усунути наявні прогалини і колізії і забезпечити адвокатів можливістю користуватись наданим їм Законом України «Про

1Постанова Харківського окружного адмінсуду від 29.06.2017, Харківського окружного адмінсуду від 13 лютого 2018 р. № 820/6324/17; Ухвала Харківського апеляційного адміністративного суду від 11.10.2017 р. у справі №820/1538/17 Чернігівський окружний адміністративний суду у рішеннях від 22.01.2019 р. справа №620/4006/18; від 14.01.2019 р. справа №620/3962/18.

2Постанова КАС/ВС від 05.11.2018 справа №820/1538/17,

адвокатуру та адвокатську діяльність» правом «зупинення» адвокатської діяльності без порушення норм податкового законодавства.

Ямненко Тетяна
д. ю. н., професор кафедри
цивільного права і процесу
Національного авіаційного
університету, Україна, Київ

ОКРЕМІ АСПЕКТИ ЗБИРАННЯ ТА ВИКОРИСТАННЯ ДОКАЗІВ У СПРАВАХ ПРО ПОРУШЕННЯ БАНКІВСЬКОГО І ВАЛЮТНОГО ЗАКОНОДАВСТВА

Відзначено, що правопорушення в сфері надання банківських чи фінансових послуг є одними із найбільш складних з точки зору доведення протиправної поведінки та притягнення винних осіб до відповідальності. Констатовано, що існує потреба залучення органів банківського та фінансового контролю до процесу розслідування правоохоронними злочинів або правопорушень вже на етапі збирання доказів. Основними напрямками підвищення якості процесу доказування у справах про порушення банківського і валютного законодавства є: вдосконалення нормативно-правового забезпечення процесу здійснення фінансової та банківської діяльності засобами електронних платежів, розрахунків; підвищення оперативної спроможності взаємодії органів дізнавання та судових органів в процесі забезпечення процесу збирання доказів.

Ключові слова*:* фінансові послуги, докази, банківське законодавство, валютне законодавство, доказування.

Правопорушення в сфері надання банківських чи фінансових послуг є одними із найбільш складних з точки зору доведення протиправної поведінки та притягнення винних осіб до відповідальності. Разом з тим, саме ефективність

правоохоронних органів в даній сфері демонструє стабільність та прозорість системи державного регулювання фінансового та банківського сектору, що є беззаперечним індикатором його привабливості для інвесторів. Відтак вирішення проблем практичного характеру в контексті невідворотності покарання за правопорушення в цих сферах є засобом реалізації державних гарантій транспарентності фінансового сектору. Але існує достатньо складностей в процесі розслідування та розкриття порушень банківського і валютного законодавства, основна маса яких пов'язана із специфічним механізмом здійснення банківської та фінансової діяльності у відношенні грошей та платіжних інструментів, а також із специфічним видом інформації банківська таємниця.

Доктринальна проблематика доказування у справах про порушення банківського і валютного законодавства набула достатньої актуальності, але досліджується вона переважно фахівцями в сфері криміналістики, кримінального права та процесу, і лише фрагментарно – фахівцями фінансового права. Зокрема класично виділяються роботи таких вчених як Є.С. Мороз, М.В. Онищенко, Т.М. Ямненко та інші.

Натомість на сьогодні існує потреба зміни підходів до процесу збирання доказів вчинення протиправної поведінки в аналізованих сферах суспільних відносин в бік зміщення акцентів з викриття злочину на попередження й моніторинг можливих злочинів.

Однією з основних проблем збирання та використання доказів у справах про порушення банківського законодавства полягає в особливому режимі інформації, що містить банківську таємницю. Насправді доказова база в такій категорії справ, при чому не залежно від виду провадження: кримінальне чи адміністративне – характеризується переважанням доказів у вигляді інформації про рух грошової маси, склад та зміст банківських чи валютних операцій, інформації про контрагентів або клієнтів банку, які провадять ці операції тощо. Тобто навіть самі гроші чи валютні цінності, не несуть в собі інформації про злочин більше ніж всі інші докази, які виступають інформацією у

різній формі: матеріальні носії інформації про транзакції, інформація в письмовому вигляді тощо. З точки зору теорії доказування будь-який доказ вже сам по собі виступає джерелом або носієм інформації про злочин чи правопорушення, але у випадку з порушенням банківського та валютного законодавства сама інформація вже є доказом. Інформація містить дані про осіб, саму послугу, призначення переміщення грошової маси, характер операцій тощо, - тобто все те, що в своїй сукупності формує банківську таємницю. Саме правовий режим банківської таємниці суттєво ускладнює процедуру збирання та використання доказів, навіть якщо такі докази були отримані правоохоронними чи наглядовими органами в законному порядку без участі фінансових установ. Ще більше проблем виникає коли таку інформацію необхідно отримати від банківських чи фінансових установ, але правоохоронним органам достеменно відомо про її існування. Тому для здійснення необхідних процесуальних дій вже на етапі збирання доказів існує в цілях правосуддя існує нагальна потреба кооперації зусиль правоохоронних органів та суду. Така кооперація повинна відбуватися виключно в межах процесуального законодавства і відповідати всім принципам доказування, але при цьому спрямовуватися на забезпечення всебічного та повного розслідування аналізованого виду правопорушень.

Мова йде про збільшення рівня координації та зменшення часових витрат на доступ до доказів, що містять банківську таємницю чи іншу конфіденційну інформацію. При чому такий доступ повинен забезпечуватися через механізм судового дозволу у вигляді судових рішень, якими дозволяється вчинення дій щодо збирання та використання доказів навіть тих, які захищенні законодавством про комерційну інформацію. Основний зміст механізму, що нами пропонується полягає в тактико-оперативній взаємодії органів слідства і суду, зокрема щодо чіткості формулювання завдання збирання доказів; визначення загальних ознак або родових ознак інформації, що може мати значення для розкриття правопорушення але точний зміст якої невідомий; встановлення фільтрів при відбирання для

цілей слідства саме тієї інформації, яка була отримана ними внаслідок винесення відповідних судових рішень щодо доступу до банківської таємниці. Останнє означає про те, що навіть відкривши певний масив даних, з яких лише окремі дані мають значення в якості доказів, банківські установи повинні мати гарантії нерозголошення органами слідства й іншої інформації, що має характер банківської таємниці. Для цього в процес збирання та використання доказів пропонується залучати третіх осіб – державних фінансових та банківських регуляторів. Це можуть бути представники НБУ, Держфінмоніторингу або навіть FATF, які через спеціально розроблену систему відбору та моніторингу даних після відкриття доступу банком до банківської таємниці, відбирають лише ту інформацію, яка стосується безпосередньо конкретного випадку правопорушення. Такий моніторинг відбувається із застосуванням спеціально розроблених пошукових програм, які без розкриття змісту інформації, здійснюють пошук необхідних жданих за певними індикаторами. При чому і розробка такого ПО, і його використання повинно відбуватися де персоналізовано, тобто без розкриття персональних даних конкретних виконавців, що унеможливить появу корупційних складових в процесі розслідування аналізованої категорії справ та зробить подібний індикативний пошук більш ефективним.

В цьому контексті Є.С. Мороз зазначає на необхідності розширення процесуальних можливостей «органів державного фінансового контролю у справах про адміністративні правопорушення» в сфері банківської та фінансової діяльності зокрема обсягу їх прав щодо можливостей використовувати ширший інструментарій доказування протиправної поведінки [1, с. 204-205]. Доцільність та необхідність такого розширення ми повністю розуміємо та підтримуємо, але воно не повинно відбуватися в бік обмеження гарантій банківської таємниці.

В свою чергу Т. М. Ямненко звертає увагу на іншу особливість збирання доказів у справах про порушення банківського і валютного законодавства – переважання письмових доказів над іншими [3, с. 71-72; 2]. При чому

дослідниця зазначає не лише на переважанні в кількісному аспекті, але й на якісних перевагах письмових доказів над іншими. Це пояснюється тим, що більшість справ в означеному сегменті стосуються скасування тих чи інших актів, в тому числі регуляторних. Така позиція є зрозумілою, але не вся інформація щодо правопорушень у банківській та фінансовій сферах може уміститися або навіть фізично розміщуватися на паперових носіях. Наприклад сучасний стан розвитку ринку фінансових послуг демонструє поширення застосування таких технологій як block-chain, електронні гроші, e-coin тощо. При цьому методологія збирання таких доказів на сьогодні майже відсутня. Криптографічні матеріали та інформація, яка має такий характер мало того що сама по собі має режим банківської таємниці, але й існує у таких формах доступ, зчитування або дослідження яких вимагає серйозних технічних, технологічних та інтелектуальних можливостей, відповідного рівня компетенцій. Відверто треба говорити про відставання сучасної правоохоронної системи в даному напрямку та необхідності розширення можливостей для тактичного та технологічного забезпечення правоохоронних органів. При чому як на рівні методологічного забезпечення самих процедур доказування, так і технологічного – процедур збирання доказів.

Це потребує першочергових заходів щонайменше в сфері законодавчого регулювання відносин з використання кріптовалюти, платежів засобами електронних грошей, технологій block-chain тощо. Тобто на сьогоднішній день можна побачити надмірно швидкі темпи розвитку сектору фінансових послуг, що обумовлюють можливість вчинення не те що протиправних дій, але дій які знаходяться поза межами законодавчого регулювання в принципі. І цей розподіл або ідентифікація протиправної та умовно правомірної поведінки породжує досить великі складності на шляху забезпечення прозорості ринку фінансових та банківських послуг. Це потребує перегляд як на законодавчому, так і на методологічно-доктринальному рівні до проблеми саме використання доказів, оскільки не всі вони можуть бути фактично пред’явлені в суді.

Наприклад, інформація яка містить певні дані щодо фінансових правопорушень вона може існувати у такому вигляді, яка не підлягає демонстрації або відтворенню в умовах судового процесу. Тому збирання такої інформації потребує належного рівня організаційно-правового забезпечення.

Загалом процеси діджиталізації фінансового та банківського сектору суттєво ускладнюють процес використання доказів, але разом з тим, саме через використання низки надсучасних платіжних технологій відбувається збереження інформації та неможливість її викривлення, трансформації чи приховування. Іншими словами будь-яка дія залишає по собі інформаційний цифровий слід, але цей умовний слід необхідно належним чином трас нормувати у доказ, в розумінні процесуального закону. Тому існує потреба в розвитку криміналістичних засобів збирання доказів, що мають цифровий вираз, складну процедуру трансляції та демонстрації, але в повній мірі відображають зміст та характер протиправної поведінки в сфері фінансових та банківських послуг.

Отже, серед основних напрямків підвищення якості процесу доказування у справах про порушення банківського і валютного законодавства слід визначити наступні: вдосконалення нормативно-правового забезпечення процесу здійснення фінансової та банківської діяльності засобами електронних платежів, розрахунків тощо; вдосконалення методологічного забезпечення криміналістичної складової процесу збирання та використання доказів, що містять інформацію фінансового характеру; підвищення оперативної спроможності взаємодії органів дізнавання та судових органів в процесі забезпечення процесу збирання доказів.

Останнє означає, що існує потреба залучення органів банківського та фінансового контролю до процесу розслідування правоохоронними злочинів або правопорушень вже на етапі збирання доказів. Така взаємодія повинна регулюватися спільним положенням між МВС України, Національною поліцією України, НБУ, Держфінмоніторинг щодо розробки та використання спеціального програмного забезпечення, яке дає змогу після

відкриття доступу до банківської таємниці, за відповідним рішенням суду, здійснювати пошук конкретних даних у всьому відкритому для доступу масиві, за певними індикаторами, які дають змогу максимально персоналізувати особу злочинця або ознаки протиправної діяльності.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Мороз Є.С. Органи державного фінансового контролю як суб'єкти адміністративно-деліктного процесу в Україні: дис.. к.ю.н. ; спеціальність 12.00.07. Київ: Університет сучасних знань, 2018. 228 с., с. 204-205.
2. Ямненко Т.М. Здійснення прав у фінансових правовідносинах: проблеми зловживання та доказування неправомірної поведінки : монографія / Т.М. Ямненко. – Кам'янець-Подільський : ТОВ «Друкарня Рута», 2015. – 334 с.
3. Ямненко Т. М. Особливості засобів доказування у справах про порушення податкового законодавства / Т. М. Ямненко // Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія : Юриспруденція. - 2015. - Вип. 13(1). - С. 70-72

Vitkova Valentyna
National University «Odesa Law Academy», Ph.D. Ass. Prof. of the Constitutional Law Department
Ukraine, Odesa

DECISIONS OF THE EUROPEAN COURT OF HUMAN RIGHTS AS A SOURCE OF CASE LAW IN UKRAINE

Abstract. *The article analyzes the place of decisions of the European Court of Human Rights in the national legal system. It is*

argued that the ECtHR decision should be regarded as a source of case law in Ukraine. It is noted that despite the atypicality of judicial precedent as a source of law in Ukraine, our country's European integration orientation, strengthening of processes of regionalization and globalization make it necessary to review the role and place of judicial precedent, at least for European countries.

Key words: The European Court of Human Rights; ECtHR decisions; judicial precedent; source of law; case law.

Historically, judicial precedent is typical for the common law family. However, taking into account the relevant specifics, it is possible to talk about inherency of judicial precedent to the legal system of continental law. Of course, it is impossible to equate the role and importance of judicial precedent for the countries of Anglo-Saxon and Romano-German legal systems. However, it should be noted that the processes of regionalization and globalization, which are characterized by a significant intensity in the current context, lead, in turn, to a review of the role and place of judicial precedent, at least for all European countries. First of all, it concerns the activities of the European Court of Human Rights and the use of its decisions in law enforcement as a precedent. The problem of the uniformity of law enforcement practice in Ukraine every year causes a great number of appeals of our citizens to the ECtHR. In addition to leading positions in the number of appeals, attention is drawn to the uniformity, the recurrence of their content. Obviously, the need to appeal to international judicial institutions for the protection of their fundamental human and citizen rights is one of the main reasons for undermining the authority of the national justice system and citizens' confidence in the judiciary.

Before turning to the rulings of the European Court of Human Rights as a source of case law in Ukraine, it is necessary to dwell on the understanding of case law. According to Dashkovska O., case law is a complex phenomenon that must be understood at the same time as:

1) set of legal rules contained in legal precedents;

2) legal ideas and principles that guide judges in creating new rules;

3) rules for the application of precedents (the doctrine of precedent);

4) special style of legal thinking [1, p. 35-36]. It is impossible to disagree with the scientific position of Orlovska N. A., who states that the determination of the precedent as a source of law is extremely important from a purely practical point of view. After all, if positive law is compelled to approach different people with one measure, it cannot reflect all the variety of conflict situations that occur in real life, then the judicial precedent is an attempt to bring the law (and not just the legal norms!) ss close as possible to the needs of participants in legal relationships [2, p. 120]. Instead, scientists who deny the possibility of establishing a precedent as a source of law in Ukraine say that courts should «apply the rules of law, not create them. Thus, the jurisdiction of the court should be limited to the interpretation of the rules of law and not provide for legislative powers» [3, p. 42].

The main purpose of the development and further application of judicial precedent is to fill the gaps in the legislative regulation of social relations. The Law of Ukraine «On Enforcement of Decisions and Application of the Practice of the European Court of Human Rights» in Art. 17 enshrines a provision which obliges the courts to apply the Convention for the Protection of Human Rights and Fundamental Freedoms (1950) and the ECtHR as a source of law when considering cases [4].In turn, the Convention establishes a mechanism for binding force to decisions of the European Court of Human Rights and their enforcement. In particular, in accordance with parts 1, 2 Art.

---

1 Дашковська О. Судовий прецедент і судова практика як джерела права. Вісник Академії правових наук України. 2011. № 1(64). С. 34-41.

2 Орловська Н. А. Щодо прецедентного характеру рішень ЄСПЛ у кримінальному праві України. Вісник Південного регіонального центру Національної академії правових наук України. 2018. № 15. С. 120-126.

3Майданик Р. Загальна характеристика судового прецеденту в праві України. Юридична Україна. 2012. № 12. С. 41-50.

4 Про виконання рішень та застосування практики Європейського суду з прав людини : Закон України від 23.02.2006 р. № 3477-IV. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3477-15 (дата звернення: 07.09.2019).

46 of the Convention the High Contracting Parties undertake to abide by the final judgment of the Court in any case to which they are parties. At the same time, the Committee of Ministers of the Council of Europe supervises the implementation of such decisions [1].Thus, the key difference between national court decisions and ECtHR decisions as a source of law is the imperative nature of the latter – that is, unlike decisions of national courts that do not form but only apply legal rules, ECtHR decisions are a source of case law.

Noteworthy is the position of Bogdanovska I. Y., who notes that the precedents of the European Court of Human Rights have a significant impact on the development of national law of European states; they are managed on a day-to-day basis by the judicial and administrative authorities of the participating States. Council of Europe members constantly adjust their legislation and administrative practices under the influence of Court decisions [2, p. 200-201].

Sakhnyuk V. V. states that judicial precedent in Ukraine is actually a precedent for interpretation, which develops and details the provisions of legislation, interprets the contradictory or unclear content of legal norms, i.e. gives the law a convincing character and promotes a unified approach to the application of the rules of the law [3, p. 121]. At the same time, to the binding implementation of Ukraine is subject to ECtHR decisions taken against Ukraine, however, courts may rely on ECtHR judgments against other states in their activity – there are no regulatory restrictions on such application. So, as Marchenko A. A. notes, the judicial board of the Nikolaev court of appeal for the first time in Ukraine at consideration of the cassation complaint in a civil case was guided by provisions of Art. 10 of the Convention and the ECtHR judgment in Lingens v. Austria. The

1 Конвенція про захист прав людини і основоположних свобод : Міжнародний документ від 04.11.1950 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/995_004 (дата звернення: 11.09.2019).

2 Богдановская И. Ю. Прецедентное право : монография. М. : Инфра-М; Норма, 2017. 238 с.

3 Сахнюк В. В. Роль та місце судового прецеденту у системі джерел національного права. Молодий вчений. 2017. № 5.1. С. 119-122.

Constitutional Court of Ukraine for the first time refers to the ECHR ruling in the case of the death penalty [1].

As Suprun D. M. states, as a result of interpreting the rules of the Convention, the rules themselves gain a new understanding, which indicates the need for member-states of the Convention to apply their legal norms in accordance with the content given to them by the European Court of Human Rights as an authentic interpreter [2, p. 16]. Khotynska-Nor O. Z., in her turn, rightly argues that the European Court of Human Rights directs the national courts to interpret more widely the rules of positive law existing in the state in order to protect the rights and freedoms of man and citizen, formulated in law, were protected not only in their literal meaning (their narrow understanding and application), but also with an understanding of the essence of the right itself [3, p. 14].

The uniformity of the application of judicial precedents, the Convention on Human Rights and Fundamental Freedoms in judgments concerning certain legal relationships, must certainly be based on the unity of case law [4, p. 188]. Unfortunately, despite the considerable scientific achievements in the field of judicial precedent research and their importance for our country, the legal doctrine has not given a single view on understanding the necessity of introducing judicial precedent into the legal reality of Ukraine. However, the importance of the existence and activities of the ECtHR for the protection and restoration of human rights and freedoms cannot be

---

1 Марченко А. А. Прецедентний характер рішень Європейського Суду з прав людини у правовій системі України. URL: https://6aas.gov.ua/ua/proekty/articles/m/665-pretsedentnij-kharakter-rishen-evopejskogo-sudu-z-prav-lyudini-v-pravovij-sistemi-ukrajini.html (дата звернення: 11.09.2019).

2 Супрун Д. М. Організаційно-правові засади та юрисдикційні основи діяльності Європейського суду з прав людини: автореф. дис. … канд. юрид. наук. К., 2002. 23 с.

3 Хотинська-Нор О. З. Вплив правових позицій Європейського суду з прав людини на розвиток правосуддя в Україні: матеріальний аспект. Вісник Академії адвокатури України. 2014. Т. 11. № 3 (31). С. 8-18.

4 Маслов В. В. Судові рішення та їх зміст під час застосування судового прецеденту. Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія : Юридичні науки. 2015. Вип. 1(1). С. 185-188.

underestimated. With the ratification of the Convention and the adoption of the relevant law, Ukraine has recognized the jurisdiction of the European Court of Human Rights, and therefore, for the administration of justice in cases under their jurisdiction, Courts should, where appropriate, apply the relevant decisions of the European Court of Human Rights in all cases, which were in its proceedings

Наукове видання

Вороновські читання
(*Судовий прецедент – джерело права або приклад правозастосування*)

Збірник статей, доповідей та тез
учасників міжнародної
науково-практичної конференції,
Ірпінь, 4-5 жовтня 2019 р.

Комп'ютерна верстка О. О. Головашевич

Підписано до друку з оригінал-макета 24.10.2019 р.

Асоціація фінансового права України
Україна, 61024, м. Харків, вул. Пушкінська, 70
Сайт: www.afl.org.ua
E-mail для авторів: info@afl.org.ua

Тел.: +380 (57) 704-93-02