

ОБҐРУНТУВАННЯ СИСТЕМНОСТІ СПІВВІДНОШЕННЯ НОРМ ПОДАТКОВОГО КОДЕКСУ УКРАЇНИ ТА КОДЕКСУ АДМІНІСТРАТИВНОГО СУДОЧИНСТВА УКРАЇНИ**JUSTIFICATION OF THE SYSTEMATIC RELATIONSHIP NORMS OF THE TAX CODE OF UKRAINE AND THE CODE OF ADMINISTRATIVE JUDICIARY OF UKRAINE**

Деменко О.Є., к.ю.н.,

асистент кафедри фінансового права

Національний юридичний університет імені Ярослава Мудрого

В умовах сучасного особливого правового режиму та упевненого курсу України до вступу до Європейського Союзу постає нагальне питання законодавчого рівня щодо узгодження та належного співвідношення положень законодавства різних галузей права. Робота присвячена аналізу співвідношення норм Податкового кодексу України та Кодексу адміністративного судочинства України з метою визначення системності та їх взаємозв'язку. Автор ретельно розглядає сутність податкового законодавства України та законодавства, що регулює судовий процес у податкових справах.

У статті проаналізовано важливі аспекти системності, зокрема збалансованості та відповідності норм обох кодексів один одному. Автор досліджує взаємозалежність норм, їх взаємодію та можливі конфлікти. Підкреслюється необхідність узгодження норм обох кодексів для забезпечення єдності законодавства та забезпечення справедливого та ефективного фінансового забезпечення.

Висвітлюються також практичні аспекти застосування норм обох кодексів у фінансових справах, а також надані рекомендації щодо удосконалення законодавства та практики судового захисту прав фізичних та юридичних осіб публічного та приватного права у сфері оподаткування. Ця стаття є важливим доповненням до наукового дослідження в галузі податкового, фінансового права України, адміністративного судочинства загалом та може бути корисною для академічних досліджень тощо.

Аналіз системності та взаємозв'язку норм Податкового кодексу України та Кодексу адміністративного судочинства України в статті розширює розуміння проблем, пов'язаних з податковою системою та її судовим захистом в Україні. Співвідношення між цими двома кодексами стає особливо актуальним у контексті забезпечення правового захисту громадян і підприємств у сфері оподаткування. Дослідження закликає до збалансованого підходу до розробки та вдосконалення податкового, фінансового законодавства та адміністративного судочинства.

Доробка має значущий внесок у розвиток наукового дослідження в галузі податкового права та адміністративного судочинства. Вона підкреслює важливість співробітництва між законодавцями та судовою системою для створення сфери, яка гарантує справедливе та ефективне оподаткування та правовий захист громадян і бізнесу. Дослідження системності та взаємодії норм Податкового кодексу України та Кодексу адміністративного судочинства України є актуальним завданням в контексті податкової реформи та посилення захисту прав резидентів. Стаття сприяє підвищенню рівня правової свідомості серед податкових платників, адвокатів, адміністративних суддів і інших учасників податкового процесу.

Ключові слова: фінансове забезпечення, фінансування, фінансові зобов'язання, фінансове право.

In the context of the current special legal regime and Ukraine's steady course towards accession to the European Union, an urgent legislative issue arises regarding the harmonization and proper correlation of provisions of legislation of various branches of law. The article analyzes the correlation between the provisions of the Tax Code of Ukraine and the Code of Administrative Procedure of Ukraine with a view to determining the systematic nature and their interrelation. The author thoroughly examines the essence of the tax legislation of Ukraine and the legislation governing the judicial process in tax cases.

The article analyzes important aspects of consistency, in particular, the balance and consistency of the provisions of both codes. The author examines the interdependence of the norms, their interaction and possible conflicts. The author emphasizes the need to harmonize the provisions of both Codes to ensure the unity of legislation and ensure fair and effective financial support.

The author also highlights practical aspects of application of the provisions of both codes in financial disputes and provides recommendations for improving legislation and practice of judicial protection of the rights of individuals and legal entities of public and private law in the field of taxation. This article is an important addition to the scientific research in the field of tax and financial law of Ukraine, administrative justice in general, and may be useful for academic research, etc.

The analysis of the systematic nature and interrelation of the provisions of the Tax Code of Ukraine and the Code of Administrative Procedure of Ukraine in this article expands the understanding of the problems related to the tax system and its judicial protection in Ukraine. The relationship between these two codes becomes particularly relevant in the context of ensuring legal protection of individuals and businesses in the field of taxation. The study calls for a balanced approach to the development and improvement of tax and financial legislation and administrative proceedings.

The study makes a significant contribution to the development of scientific research in the field of tax law and administrative justice. It emphasizes the importance of cooperation between legislators and the judiciary to create an area that guarantees fair and efficient taxation and legal protection of citizens and businesses. The study of the systematic nature and interaction of the provisions of the Tax Code of Ukraine and the Code of Administrative Procedure of Ukraine is an urgent task in the context of tax reform and strengthening the protection of residents' rights. The article contributes to raising the level of legal awareness among taxpayers, attorneys, administrative judges and other participants in the tax process.

Key words: financial security, financing, financial liabilities, financial law.

В сучасних умовах податкова система, фінансові зобов'язання та забезпечення України стає все складнішими та багатоаспектними. Одним із ключових аспектів цієї системи є правомірність при оскарженні податкових рішень. В контексті сучасних викликів та потреб фінансового права, розгляд ключових аспектів, які впливають на ефективність оскарження податкових рішень та забезпечення правопорядку в сфері оподаткування є надзвичайно актуальним.

Аналіз законодавчих і наукових підходів до змісту судових рішень в адміністративному процесі України дозволяє визначити класифікації вимог до судових рішень, співвідношення окремих з них між собою, показати особливості таких вимог відносно судових рішень

у податкових справах. Так, законним у податкових справах видається рішення, ухвалене компетентним судом згідно норм матеріального права (зокрема, положень ПК України) з дотриманням норм процесуального права (КАС України) [1, с. 44].

На жаль не всі фінансові норми характеризуються високим рівнем розробки й чіткого додержання встановлених правил поведінки, що досить часто ускладнює можливість задоволення фінансових інтересів держав. На практиці часто виникають ситуації, особливо у сфері податкових відносин, коли наявні колізії у нормативно-правових актах або нечітко виписані правила поведінки тягнуть за собою проблеми у застосуванні фінансово-правових норм їх учасниками. Разом із тим процесуальні особливості уха-

лення судових рішень у податкових спорах, що зумовлені правовою природою останніх, впливають із змісту і значення рішень суду для розв'язання публічно-правових конфліктів у сфері оподаткування, залишаються поза увагою представників науки адміністративного судочинства, що актуалізує обраний напрямок дослідження, дозволяє по-новому теоретично осмислити усталені підходи до інституту судових рішень в цілому, та вивчивши наукові думки і узагальнивши судову практику адміністративних судів, запропонувати авторське бачення шляхів удосконалення чинного законодавства України [2, с. 43-44].

Співвідношення норм Податкового кодексу України та Кодексу адміністративного судочинства України – це система взаємозв'язків, правил і принципів, які визначають порядок оскарження податкових рішень перед адміністративними судами в Україні. Це взаємодія двох ключових нормативних актів, спрямованих на забезпечення законності та правозахисту в сфері оподаткування. Співвідношення аналізованих положень визначає правову основу для оскарження податкових рішень та регулювання судового процесу з цього питання, що лягаю в основу державного фінансового забезпечення. Основні аспекти цього співвідношення включають у себе наступні критерії:

1. Порядок оскарження: податковий кодекс України встановлює правила оподаткування та права та обов'язки суб'єктів податкових відносин, включаючи процедуру оскарження податкових рішень. Кодекс адміністративного судочинства регулює судовий процес щодо цього оскарження.

1.1. До прикладу можна навести положення пунктів 56.1 та 56.2 статті 56 Податкового кодексу України: «Рішення, прийняті контролюючим органом, можуть бути оскаржені в адміністративному або судовому порядку. У разі якщо платник податків вважає, що контролюючий орган неправильно визначив суму грошового зобов'язання або прийняв будь-яке інше рішення, що суперечить законодавству або виходить за межі повноважень контролюючого органу, встановлених цим Кодексом або іншими законами України, такий платник має право звернутися із скаргою про перегляд цього рішення до контролюючого органу вищого рівня». [3] Дані норми корелюються із приписами Кодексу адміністративного судочинства України, які в пункті 1 частини 1 статті 19 визначають, що: «Юрисдикція адміністративних судів поширюється на справи у публічно-правових спорах, зокрема: спорах фізичних чи юридичних осіб із суб'єктом владних повноважень щодо оскарження його рішень (нормативно-правових актів чи індивідуальних актів), дій чи бездіяльності, крім випадків, коли для розгляду таких спорів законом встановлено інший порядок судового провадження» [4].

2. Правозахист: співвідношення цих кодексів гарантує правозахист суб'єктів фінансових відносин і надає право на судовий захист при оскарженні податкових рішень.

2.1. Правозахист та закріплення можливості судової процедури регламентується пунктом 56.18 Податкового кодексу України: «З урахуванням строків давності, визначених статтею 102 цього Кодексу, платник податків має право оскаржити в суді податкове повідомлення – рішення або інше рішення контролюючого органу у будь-який момент після отримання такого рішення. Рішення контролюючого органу, оскаржене в судовому порядку, не підлягає адміністративному оскарженню. Процедура адміністративного оскарження вважається досудовим порядком вирішення спору. При зверненні платника податків до суду з позовом щодо визнання протиправним та/або скасування рішення контролюючого органу грошове зобов'язання вважається незгодженим до дня набрання судовим рішенням законної сили» [3]. Натомість приписи пункту 2 частини 1 статті 5 Кодексу адміністративного судочинства України закріплюють, що: «Кожна особа має право в порядку, встановленому цим Кодексом,

звернутися до адміністративного суду, якщо вважає, що рішенням, дією чи бездіяльністю суб'єкта владних повноважень порушені її права, свободи або законні інтереси, і просити про їх захист шляхом: визнання протиправним та скасування індивідуального акта чи окремих його положень» [4].

3. Обов'язки судів: Кодекс адміністративного судочинства України визначає обов'язки адміністративних судів щодо розгляду справ, пов'язаних із спорами про оподаткування, забезпечуючи справедливий та об'єктивний судовий процес в сфері фінансового забезпечення.

3.1. Звертаючись до Кодексу адміністративного судочинства України, а саме до частини 2 статті 171: «Суддя відкриває провадження в адміністративній справі на підставі позовної заяви, якщо відсутні підстави для залишення позовної заяви без руху, її повернення чи відмови у відкритті провадження у справі» [4]. Тобто, суддя, за відсутності порушень формальних вимог позовної заяви зобов'язаний прийняти та відкрити провадження по суті справи. Водночас, пункт 56.20 статті 56 Податкового кодексу України містить формально відсилочну норму, яка вказує, що: «Вимоги до оформлення скарги, порядок подання та розгляду скарг встановлюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику» [3].

4. Взаємодія з іншими законами: обидва закони повинні взаємодіяти з іншими законами України, такими як Кодекс України про адміністративні правопорушення [5] та Закон України «Про судоустрій і статус суддів» [6], для забезпечення системності та здійснення правосуддя.

Принципи співвідношення положень Податкового кодексу України і Кодексу адміністративного судочинства України визначаються законодавством і правовими принципами України. Серед іншого, потребує уваги принцип верховенства закону, який є основним для правової системи України, Податковий кодекс і Кодекс адміністративного судочинства повинні бути узгоджені і не суперечити один одному. Якщо виникає конфлікт між положеннями цих кодексів, то законодавство повинно бути вищим, і суди повинні вчиняти усіх необхідних дій задля забезпечення стабільності судової системи в сфері регулювання фінансових зобов'язань осіб-резидентів та нерезидентів.

Положення частин 1 та 2 статті 6 Кодексу адміністративного судочинства України підтверджується вищевказане наступним: «Суд при вирішенні справи керується принципом верховенства права, відповідно до якого, зокрема, людина, її права та свободи визнаються найвищими цінностями та визначають зміст і спрямованість діяльності держави. Суд застосовує принцип верховенства права з урахуванням судової практики Європейського суду з прав людини» [4].

Також, уваги заслуговує принцип правової визначеності, згідно з яким норми Податкового кодексу та Кодексу адміністративного судочинства повинні бути визначені чітко і точно, щоб суб'єкти права могли зрозуміти свої права і обов'язки в податкових відносинах і при оскарженні податкових рішень. Також даний принцип закріплює правила чіткості розгляду справ, що стосуються фінансового забезпечення.

Так, частина 2 статті 9 Кодексу адміністративного судочинства України вказує, що: «Суд розглядає адміністративні справи не інакше як за позовною заявою, поданою відповідно до цього Кодексу, в межах позовних вимог. Суд може вийти за межі позовних вимог, якщо це необхідно для ефективного захисту прав, свобод, інтересів людини і громадянина, інших суб'єктів у сфері публічно-правових відносин від порушень з боку суб'єктів владних повноважень» [4]. Принцип справедливості судового процесу полягає в тому, що судовий процес при оскарженні податкових рішень повинен бути об'єктивним, незалеж-

ним і справедливим. Кодекс адміністративного судочинства встановлює процедури, які гарантують правильне проведення судового розгляду справи. Також, в процесі оспорення наведених контролюючим органом фінансових зобов'язань до платника податків, будь-який податковий борг слід вважати неузгодженим з метою унеможливлення передчасного порушення прав платника.

Положеннями пунктів 56.18 та 56.22 статті 56 Податкового кодексу України: «При зверненні платника податків до суду з позовом щодо визнання протиправним та/або скасування рішення контролюючого органу грошове зобов'язання вважається неузгодженим до дня набрання судовим рішенням законної сили. Початок досудового розслідування стосовно платника податків або повідомлення про підозру у вчиненні кримінального правопорушення його службовим (посадовим) особам не може бути підставою для зупинення провадження у справі або залишення без розгляду скарги (позову) такого платника податків, поданої до суду в межах процедури оскарження рішень контролюючих органів» [3].

Принцип обґрунтованості рішень передбачає, що суди повинні обґрунтовувати свої рішення при оскарженні податкових рішень, вказуючи на правову підставу та аргументи, які були використані для прийняття рішення. Так, відповідно до частини 3 статті 242 Кодексу адміністративного судочинства України: «Обґрунтованим є рішення, ухвалене судом на підставі повно і всебічно з'ясованих обставин в адміністративній справі, підтверджених тими доказами, які були досліджені в судовому засіданні, з наданням оцінки всім аргументам учасників справи» [4].

У зв'язку із зазначеним, варто наголосити на тому, що співвідношення положень Податкового кодексу України і Кодексу адміністративного судочинства України оцінюється за декількома критеріями, які визначають, як ці два законодавчі акти взаємодіють і спільно регулюють процес оскарження податкових рішень та забезпечення правозахисту у сфері фінансового забезпечення. Серед іншого, в сенс чіткості та точності закладається те, що норми Кодексів повинні містити чіткі та точні норми, які регулюють процес оскарження податкових рішень. Це допомагає забезпечити, що суб'єкти фінансових відносин і суди розуміють, які правила і процедури слід застосовувати при оскарженні. Відповідність закону передбачає, що Кодекс адміністративного судочинства України та Податковий кодекс України повинні бути відповідні один одному та законам України. Якщо виникають суперечки між положеннями цих кодексів, то закон повинен бути вищим і переважати. Взаємодія з іншими законами: Податковий кодекс і Кодекс адміністративного судочинства також повинні взаємодіяти з іншими законами України, такими як Закон про адміністративні правопорушення, для забезпечення правової системності.

Наразі виникає нагальна проблема структурного аналізу спільностей співвідношення норм Податкового кодексу України та Кодексу адміністративного судочинства України. Так, автор пропонує до ознайомлення таблицю зведених принципових спільностей двох законодавчих актів.

Таким чином, варто наголосити на тому, що Податковий кодекс України та Кодекс адміністративного судочинства України є структурно пов'язаними між собою актами чинного законодавства України, вимога до співузгодженості яких закладена в модель публічного управління задля належного забезпечення фінансового захисту, сумлінного виконання фінансових зобов'язань, та убезпечення від свавільного порушення прав платників з боку держави.



Рис. 1. Аналіз структурних спільностей співвідношення норм Податкового кодексу України та Кодексу адміністративного судочинства України

До того ж, ключовим аспектом системності співвідношення норм Податкового кодексу України та Кодексу адміністративного судочинства України є те, що аналізовані два акта чинного законодавства України взаємозалежно визначають ряд фінансово важливих процедур у сфері оподаткування та регулювання адміністративних спорів у сфері податків.

Сама ж системність включає в себе регулювання чітких законодавчо встановлених процедур, серед яких визначення прав та обов'язків суб'єктів в сфері оподаткування, порядок оскарження рішень податкових органів. Із зазначеного варто прийти до висновку, що видання актів індивідуально дії в сфері фінансових зобов'язань, погашення фінансових штрафів та процедура адміністративного та судового оскарження є наслідком регулювання та дії положень податкового, фінансового права, адміністративного судочинства у тісному взаємозв'язку між собою.

Висновки. Унаслідок проведеного аналізу автором були зроблені наступні висновки.

По-перше, унаслідок дослідження автором, проаналізувавши доктринальні позиції науковців з аналізованої теми прийшов до авторського визначення співвідношення норм Податкового кодексу України та Кодексу адміністративного судочинства України.

По-друге, автором наведені принципові критерії взаємодії галузей права й співвідношення положень податкового, фінансового права та адміністративного судочинства.

По-третє, автором був проведений ґрунтовний аналіз приписів чинного фінансового, податкового законодавства України та положень процесуального закону з огляду на відповідність норм в аспекті оскарження з метою визнання протиправними та скасування рішень індивідуальної дії органів державної влади, зокрема, але не виключно контролюючим податковим органом.

По-четверте, наведені основоположні загальноправові принципи, на яких будуватиметься належний та допустимий процес захисту фінансових прав фізичних та юридичних осіб приватного права.

По-п'яте, з-поміж наведеного аналізу, автор дійшов до логічного висновку щодо наявних принципових спільностей співвідношення норм Податкового кодексу України та Кодексу адміністративного судочинства України.

ЛІТЕРАТУРА

1. Степашко, О. І. Судові рішення у податкових спорах в адміністративному судочинстві України—запорука здійснення податкової політики держави. Наше право. 2014. Вип. № 2. С. 42–46.
2. Фінансове право. Навчальний посібник. Орлюк О.П. Київ. Юрінком Інтер, 2003. 528 с.

3. Податковий кодекс України. Закон України № 2755-VI від 02.12.2010 року. *Відомості Верховної Ради України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>

4. Кодекс адміністративного судочинства України. Закону України № 2747-IV від 06.07.2005 року. *Відомості Верховної Ради України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2747-15#Text>

5. Кодекс України про адміністративні правопорушення. Закон України № 8073-X від 07.12.1984 року. *Відомості Верховної Ради України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/80732-10#Text>

6. Про судоустрій і статус суддів. Закон України № 1402-VIII від 02.06.2016 року. *Відомості Верховної Ради України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1402-19#Text>.