

УДК 347.73

*Р. Г. Браславський*  
*докторант кафедри фінансового права*  
*Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого*

### ВПЛИВ ПРИНЦИПУ СТАБІЛЬНОСТІ НА РЕГЛАМЕНТАЦІЮ ВІДНОСИН У ПОДАТКОВО-ПРАВОВІЙ СФЕРІ

Сьогодні як ніколи раніше актуальним є питання забезпечення стабільності та послідовності в процедурах ухвалення нормативно-правових актів. Через нагальність здійснення трансформаційних процесів у різних сферах суспільного життя на перший план виходить проблематика, пов'язана з усталеністю діяльності, за допомогою якої відбуваються процеси такого роду модернізації. Водночас акцент робиться саме на понятті «модернізація», адже така категорія, як трансформація, має емоційно нейтральне забарвлення, вона може бути як позитивною, так і негативною. Що ж стосується такого поняття, як «модернізація», то йому завжди властивий прогресивно-орієнтований вектор спрямування, тобто модернізаційну діяльність ми, зазвичай, сприймаємо в контексті змін позитивного характеру. Зважаючи на роль нормотворчої діяльності, яку вона відіграє у встановленні ефективних алгоритмізаційних конструкцій, зауважимо, що змістовно її реалізація повинна мати саме модернізаційний, оптимізаційно-раціоналізаторський характер.

М.В. Фігель визначає нормотворчість як складне за своїм характером явище, якому властива різноаспектність видів і форм її здійснення, специфічність зовнішніх чинників, які на неї впливають [1, с. 22]. Складність нормотворчої діяльності не в останню чергу пов'язана з комплексністю її процедурної регламентації. Саме належність конструювання процедур реалізації нормотворчої діяльності здатна забезпечити достатній рівень її оптимізації. Водночас зазначимо, що підвищена міра процедурної регламентації нормотворчості є внутрішнім, об'єктивним чинником, який ускладнює порядок її реалізації. Що ж стосується зовнішніх, суб'єктивних ускладнюючих чинників, то до них ми відносимо суперечливість інтересів суб'єктів нормотворчості, зовнішній суспільний тиск на учасників відповідної діяльності.

Визначившись із характеристикою поняття «нормотворчість», для належного розкриття порушеної проблематики доцільно визначити змістовне наповнення такої категорії, як «принципи нормотворчості».

О.Р. Дашковська визначає принципи нормотворчості як основоположні засади, вихідні положення, керівні приписи, на основі яких відбувається процес нормотворчості [2]. О.В. Шаган детермінує принципи нормотворчості як вихідні,

основоположні за своїм характером положення, ідеї, які є основою діяльності по ухваленню, внесенню змін чи скасуванню норм права. Як зазначає автор, принципи нормотворчості висувають вимоги до тактики нормотворчого процесу та стратегії його подальшого розвитку, підіймають рівень правової культури та правосвідомості соціуму на якісно вищій щабель [3]. В.І. Риндюк визначає принципи нормотворчості як ідеї керівного характеру, основоположні вимоги до здійснення діяльності, яка пов'язана з ухваленням, зміною або ж скасуванням нормативно-правових приписів. Автор зауважує, що всі вихідні положення нормотворчості потрібно розглядати як систему, оскільки вони є взаємообумовленими та взаємозалежними правовими категоріями [4, с. 25]. Ю.Г. Арзамасова зазначає, що принципи нормотворчості варто розуміти як основні ідеї, начала основоположного значення, на яких ґрунтується діяльність владних інститутів, що має своїм результатом створення нормативних приписів, які дістають свій вираз у межах нормативно-правових актів [5, с. 36]. В.П. Плавич зазначає, що принципами нормотворчості є ідеї та положення, які лежать в основі нормотворчої діяльності, а їх реалізація в кінцевому своєму результаті забезпечує якісний характер нормативних актів і оптимізує нормативну регламентацію суспільних відносин [6, с. 83]. У такому разі доцільно зауважити, що оптимізації зазнає саме та група суспільних відносин, що має місце у сфері нормотворчості. Лаконічне та влучне визначення принципів нормотворчості було надане О.В. Петришиним. Так, вчений зауважує, що принципи нормотворчості, насамперед, являють собою імперативні вимоги, які висувають до нормотворчої діяльності та її кінцевих результатів [7, с. 213–214]. Т.М. Москалькова детермінує принципи нормотворчості як вихідні положення, керівні ідеї, основоположні вимоги, які є обов'язковою умовою ефективної діяльності у сфері нормотворчості. Відповідні вихідні положення права мають об'єктивний характер, адже викристалізують ідеальну модель, пов'язану зі встановленням, відміною або зміною нормативних приписів. Автор також говорить про частково суб'єктивний характер принципів нормотворчості, оскільки відповідні вихідні положення права синтезуються та підпорядковуються об'єктивній логіці суспільних відносин, що сприймається ок-

ремими конкретними індивідами, які є учасниками нормотворчих процесів. Надалі такі принципи дістають своє закріплення на рівні правової політики та формалізуються в межах офіційних джерел права [8, с. 61]. Навряд чи доцільно говорити про суб'єктивно обумовлений характер вихідних положень нормотворчості тільки в прив'язці до того аспекту, що суб'єктом їхнього сприйняття та конструювання є окремо взяті індивіди. Такого роду підхід може бути окреслений як такий, що нехтує самим змістом, правовою природою вихідних положень права, які підтримують найвищу міру рефлексії з реаліями об'єктивної дійсності.

Ідея повинна бути базисом усіх видів діяльності людини. І діяльність щодо творення норм права не є винятком, і для того, щоб у підсумку вона була результативною, предметною та цілеспрямованою, особи, які здійснюють нормотворення, мають застосовувати деякі принципи.

Принципи являють собою ту умову, яка є обов'язковою для того, щоб нормотворчість можна було назвати результативною, вони виступають свого роду орієнтиром для кожного суб'єкта, вони є підґрунтям для вчасного утворення якісно і стало діючих актів законодавства.

Відповідні принципи творення правових норм за своєю природою є об'єктивними, за їх допомогою віддзеркалюється дійсність, яка причетна до ухвалення, скасування чи субституції норм права. Водночас вони також є і суб'єктивними, адже визначені прикладною діяльністю і на щаблі правової політики набувають форми офіційних ідей, визнаних державою і правом, надалі вони дістають цілковите визнання, стають результативним регулятором тільки в тому разі, коли одержують необхідне закріплення на юридичному рівні. Отже, достатньо виправданою є наявність особливих статей, які окреслюють принципи організації нормотворчості, у документах, якими врегульовані відносини, що стосуються творення норм права. Їхня дія поширюється і на першочерговий етап в порядку установаження необхідності правової реакції на перебіг в життєдіяльності, і на остаточний етап, у процесі якого здійснюється видання нормативно-правового акта.

На додаток варто зазначити, що принципи нормотворення існують не окремо один від одного, а повсякчас взаємодіють. Через це існує скоординована сукупність принципів, яка може бути уточнена, залежно від необхідності генези соціуму і закономірностей творення правових норм, які підтверджуються прикладним чином.

З-поміж системоутворюючих принципів процесу творення правових норм ми можемо назвати такі: принцип оптимальності, системності, демократизму, наукової обґрунтованості, ієрархічності, законності, верховенства права, соціальної орієнтації. Насправді ж, не всі вищезазначені

принципи належать до принципів творення правових норм у власному розумінні цього поняття. Недоцільним є зарахування до керівних ідей техніко-юридичних вимог, які висуваються до уповноважених на здійснення нормотворчих функцій суб'єктів. О.Р. Дашковська зазначає, що нормотворчою діяльністю, насамперед, варто вважати процес створення норм права, через це керівні ідеї мають поширювати свій вплив на будь-які етапи і не обмежуватися окремим аспектом відповідної діяльності [2]. Принципи, притаманні нормотворчому процесу, досить різноманітні. Деякі принципи за змістом належать до загальноправових, проте інші – до організаційних. Їх поєднання має надавати особам, уповноваженим на творення правових норм, загальне уявлення щодо форми, об'єму, сутності, меж і компетенції діяльності із творення норм права [3].

Принцип стабільності безпосередньо впливає на системність здійснення уповноваженими на це суб'єктами нормотворчої діяльності. У такому разі варто зазначити, що системність нормотворчої діяльності обумовлюється тим, що процес створення нормативних приписів є єдиним цілим [9, с. 251]. Тобто такого роду діяльність має комплексний характер, адже нормотворчий процес інтегрує низку етапів, які є інтегративними елементами відповідної нормотворчої діяльності. Системність також варто розуміти як наступність, дотримання нормотворцем послідовності в здійснюваній ним діяльності. Нормотворчій діяльності властивий циклічний характер, через який кожен новий виток нормотворчої діяльності в певній сфері суспільних відносин повинен зберігати «генетичний» зв'язок з уже реалізованими нормотворчими процедурами. Отже, маємо зауважити, що безпосередні учасники нормотворчої діяльності повинні на кожному з етапів відповідного роду діяльності докладати всіх зусиль, щоб унеможливити виникнення помилок, які є наслідками недосконалості юридичної техніки нормотворця. Такий підхід обумовлюється, насамперед, тим, що циклічність руху нормативного припису, з огляду на вищезазначені обставини, може призвести до очевидного ризику щодо порушення логіки її подальшого правозастосування, що матиме наслідком перекидання змістовної основи таких приписів в аспекті закладених у ній суб'єктивних прав та інтересів учасників суспільних відносин. Саме тому в процесі підготовки та в межах безпосередньої реалізації нормотворчої діяльності мають братися до уваги потенційно можливі наслідки такої діяльності. Неналежно здійснювана робота на окремо взятій, конкретній ділянці може спричинити настання незадовільних наслідків загалом. Наприклад, неналежно детермінована мета може викристалізуватися в такому результаті, який не буде відповідати суспільним очікуванням. Від-

повідно до вимог системності, нормативно-правовий акт, який ухвалюється нормотворцем, має органічно здійснити інтеграцію в поточне правове поле. Для досягнення відповідної цілі нормотворець повинен зважати на чинне законодавство, узгоджувати новостворені приписи з його нормативними вимогами [2]. Системність нормативного матеріалу означає також те, що нормативні положення повинні бути сконструйовані системним чином, тобто взаємодіяти в такий спосіб, щоб отримали свій прояв нормативно-регулятивні, владні характеристики права як системи злагоджених вимог публічно-установчого характеру [10, с. 175]. Отже, ми повинні констатувати, що основним завданням системності в нормотворчій діяльності є забезпечення послідовної інтеграції нового нормативно-правового акта до єдиної правової системи, його узгодження із приписами чинного законодавства, недопущення суперечностей (колізійності) нормативних приписів і змістовного дублювання нормативних вимог [9, с. 251]. Ідеться про системно конструктивні вимоги, яким повинна відповідати нормотворча діяльність. Безумовним є той факт, що в разі порушення вимог системності в процесі нормотворчості навіть найменш значний дефект може мати своїм наслідком порушення злагоженості всієї системи нормативних приписів, що в кінцевому підсумку може призводити до виникнення суперечностей в інтересах учасників суспільних відносин, навіть більше, до системних конфліктів у правозастосовчій практиці. Водночас варто зауважити, що принцип стабільності і є тим вихідним положенням, яке має своїм спрямуванням забезпечувати фундування послідовного та системного підходу до нормотворчої діяльності. Саме стабільність у нормотворчості і є підґрунтям для реалізації системного нормотворчого процесу. Навіть за своєю етимологією слово «стабільність» означає «усталеність», «поступальність» тощо. Саме тому ми і говоримо, що такі категорії, як «системність» і «стабільність» є нерозривними, тобто такими, що зазвичай супроводжують одна одну, перебувають у тісних функціональних взаємозв'язках.

Для комплексності розуміння підходів до визначення принципу стабільності як вихідного положення податкового законодавства потрібно проаналізувати доктринальні підходи, у межах яких аналізувалося дане вихідне положення. Так, С.Г. Пепеляєв зазначає, що зобов'язаний учасник податкових відносин (платник податків) повинен чітко усвідомлювати не тільки умови виконання конкретного податкового зобов'язання, але й бути переконаним в усталеності (незмінності) таких умов протягом певного темпорального відрізка. Як слушно зазначає автор, тотальна невизначеність у правозастосуванні обумовлює виникнення в громадян недовіри до держави та призводить

до деструкції виробничих процесів і зменшення добробуту громадян [11, с. 18].

М.П. Кучерявенко зауважує, що принцип стабільності як основоположний припис податкового законодавства формує основи стабільності на двох рівнях: а) зобов'язаного учасника податкових відносин (платника податків) – у такій ситуації він пристосовується, звикає до фіскальних важелів, отримує найбільш оптимізований алгоритм реалізації своїх власних здібностей і варіанти витрачання особистих коштів; б) владного учасника податкових відносин (контролюючого органу) – у такому разі забезпечується формування злагоджених механізмів контролю, обліку та реалізації відповідними інститутами їхніх інших владних повноважень [12, с. 63].

У наш час принцип стабільності знаходить свою безпосередню формалізацію в межах нормативних приписів пп. 4.1.9. п. 4.9 ст. 4 Податкового кодексу України. У межах легального визначення зазначається, що принцип стабільності полягає в тому, що зміни до будь-яких елементів податків і зборів не можуть вноситися пізніше ніж за шість місяців до початку нового бюджетного періоду, в якому будуть діяти нові правила та ставки. Також зазначається, що загальнообов'язкові платежі податкового характеру (податки та збори), їхні ставки, а також податкові пільги не можуть змінюватися протягом бюджетного року [13].

Аналізуючи легальну дефініцію принципу стабільності, доцільно зазначити, що принцип стабільності як вихідне положення податкового законодавства: а) встановлює темпоральні межі, у рамках яких можуть вноситися зміни до елементів податків і зборів; б) встановлює заборону на внесення змін до ставок загальнообов'язкових платежів податкового характеру (податків і зборів) та податкових пільг. Перша вимога може характеризуватися як підготовчо-імплементаційна, оскільки вона встановлює строкові межі внесення змін до податкового законодавства. Вона сприяє послідовності та поступальності внесення змін до податкового законодавства. Що ж стосується другої вимоги, то вона може характеризуватися як вимога незмінності, яка змістовно встановлює стабільність і визначеність податкового правозастосування протягом конкретного бюджетного року.

### Література

1. Фігель М.В. Поняття принципів правотворчості та основні підходи до їх класифікації / М.В. Фігель // Наукові записки. – Т. 53 : Юридичні науки. – К. : Вид. дім «Киево-Могил. акад.». – 2006. – С. 21–24.
2. Дашковська О.Р. Принципи нормотворчої діяльності : загальна характеристика / О.Р. Дашковська [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://www.visnyk-juris.uzhnu.uz.ua/file/No.35\(2\)/part\\_1/8.pdf](http://www.visnyk-juris.uzhnu.uz.ua/file/No.35(2)/part_1/8.pdf).



3. Шаган О.В. Система принципів нормотворчості / О.В. Шаган [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://visnyk.iful.edu.ua/wp-content/uploads/2015/10/10-9-14.pdf>.

4. Риндюк В.І. Нормотворча діяльність : [навч.-метод. посіб. для самост. ви вч. дисц.] / В.І. Риндюк. – К. : КНЕУ, 2009. – 162 с.

5. Нормографія : теорія і методологія нормотворчості : [навч.-метод. і учебн. посіб.] / под ред. Ю.Г. Арзамасова. – Москва : Академический проект, 2007. – 480 с.

6. Плавич В.П. Зasadничі принципи правотворчої діяльності як основа її ефективності / В.П. Плавич // Альманах права. – 2012. – Вип. 3. – С. 83–87.

7. Теорія держави і права : [підручник] / за ред. О.В. Петришина. – Харків : Право, 2014. – 368 с.

8. Москалькова Т.Н. Нормотворчество : [научно-практ. пособие] / Т.Н. Москалькова, В.В. Чернышов. – М : Проспект, 2011. – 384 с.

9. Законотворчество в Российской Федерации : [научно-практическое и учебное пособие] / под ред. А.С. Пиголкина. – М. : Формула права, 2000. – 608 с.

10. Алексеев С.С. Общая теория права : в 2-х т. / С.С. Алексеев. – Т. 2. – М. : Юрид. лит., 1982. – 360 с.

11. Пепеляев С.Г. Основы налогового права : [учебн. пособие] / С.Г. Пепеляев. – М. : ФБК-ПРЕСС, 2000. – 343 с.

12. Кучерявенко М.П. Основы податкового права : [навч. посібник] / М.П. Кучерявенко. – Х. : Нац. юрид. акад. України, 2001. – 442 с.

13. Податковий кодекс України в редакції від 15 квітня 2017 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

### Анотація

**Браславський Р. Г. Вплив принципу стабільності на регламентацію відносин у податково-правовій сфері.** – Стаття.

У статті розглядається вплив принципу стабільності на регламентацію відносин у податково-правовій сфері. Під час розгляду принципу нормотворчості, автор зазначає, що принцип стабільності безпосередньо впливає на системність здійснення нормотворчої діяльності. Саме принцип стабільності є тим вихідним положенням, яке передбачає забезпечення послідовного та системного підходу до нормотворчої діяльності. Стабільність у нормотворчості якраз і є основою для реалізації нормотворчого процесу в податковій сфері. Робиться висновок, що учасник податкових відносин повинен чітко усвідомлювати не тільки умови виконання конкретного податкового зобов'язання, але й

бути переконаним у незмінності таких умов протягом певного темпорального відрізка.

**Ключові слова:** податкове право, принципи, податкове законодавство, принцип стабільності податкового законодавства, нормотворчість у сфері оподаткування.

### Аннотация

**Браславский Р. Г. Влияние принципа стабильности на регламентацию отношений в налогово-правовой сфере.** – Статья.

В статье рассматривается влияние принципа стабильности на регламентацию отношений в налогово-правовой сфере. Рассматривая принцип нормотворчества, автор указывает на то, что принцип стабильности оказывает непосредственное влияние на системность осуществления нормотворческой деятельности. Принцип стабильности как раз и является исходным положением, предусматривающим обеспечение последовательного и системного подхода к нормотворческой деятельности. Именно стабильность в нормотворчестве является основой для реализации нормотворческого процесса в налоговой сфере. Делается вывод, что участник налоговых отношений должен четко осознавать не только условия выполнения конкретного налогового обязательства, но и быть уверенным в неизменности таких условий в течение определенного темпорального отрезка.

**Ключевые слова:** налоговое право, принципы, налоговое законодательство, принцип стабильности налогового законодательства, нормотворчество в сфере налогообложения.

### Summary

**Braslavsky R. H. Influence of the principle of stability on the regulation of relations in the tax and legal sphere.** – Article.

The article considers the influence of the principle of stability on the regulation of relations in the tax and legal sphere. Considering the principle of norm-setting, the author points out that the principle of stability has a direct impact on the systematic implementation of norm-setting activities. The principle of stability is precisely the starting point, has its focus to ensure a consistent and systematic approach to norm-setting. Stability in rule-making is just the basis for the implementation of the norm-setting process in the tax sphere. It is concluded that a participant in tax relations should clearly understand not only the conditions for the fulfillment of a specific tax liability, but also be sure that such conditions remain unchanged for a certain temporal interval.

**Key words:** tax law, principles, tax legislation, principle of stability of tax legislation, rulemaking in field of taxation.