

СВІТОГЛЯДНЕ ТА МЕТОДОЛОГІЧНЕ ЗНАЧЕННЯ РІШЕННЯ ВЕРХОВНОГО СУДУ ВІД 19 КВІТНЯ 2022 РОКУ У СПРАВІ № 816/687/16

УДК 347.73:336.22

DOI <https://doi.org/10.32782/ehrlrichsjournal-2026-17.04>

ВІТАЛІЙ ГОРДЄЄВ

доктор юридичних наук, професор, декан юридичного факультету

Чернівецького національного університету імені Юрія Федьковича, Україна

v.gordieiev@chnu.edu.ua

ODCID: 0000-0002-1778-0432

КАТЕРИНА СОЛОДАН

доктор філософії з права, асистент кафедри публічного права

Чернівецького національного університету імені Юрія Федьковича, Україна

k.solodan@chnu.edu.ua

ORCID: 0000-0002-2872-5332

Анотація. У статті досліджено світоглядне та методологічне значення для судової практики з вирішення податкових спорів в Україні рішення Верховного Суду від 19 квітня 2022 року у справі № 816/687/16. За основу методології дослідження вибрано аксіологічний, антропосоціокультурний, герменевтичний та системний підходи, загальнонаукові принципи історизму та об'єктивності. З'ясовано загальні та особливі концептуальні передумови появи вищезазначеного рішення ВС, проаналізовано аргументативний дискурс Суду в ньому, обґрунтованість його висновків у цій справі, вплив на судову практику.

Обґрунтовано загальний висновок, що рішення Верховного Суду від 19 квітня 2022 р. у справі № 816/687/16 можна розцінити як своєрідний коперниканський переворот у його концептуальних підходах та аргументативній практиці щодо вирішення податкових спорів, породжених контраверсійним розумінням та тлумаченням контрагентами податкових відносин – платниками податків та контролюючими органами – принципу стабільності податкового законодавства. На відміну від традиційної практики послуговуватися елементаристським підходом під час вирішення податкових спорів, ВС застосував у цій справі системний підхід до вирішення податкового спору, який був суголосний системній природі податкового права, податкових правовідносин та оподаткування. В цьому полягає ключова його інновація у вирішенні податкових спорів та світоглядне і методологічне значення цього рішення ВС. Вирішуючи спір між позивачем та відповідачем, Суд особливу увагу звернув на його ключові сутнісні аспекти, передусім на відповідність інтересів та дій сторін спору вимогам Конституції України. ВС виснував, що відповідно до загальноприйнятої у правозастосуванні юридичної кваліфікації змін до податкового законодавства закон, який вносить зміни всупереч підпункту 4.1.9. пункту 4.1. статті 4 Податкового кодексу України, є чинним, оскільки не суперечить Конституції України. Парламент України не наділений конституційним повноваженням обмежувати самого себе. Будь-які свої попередні закони він вправі змінювати, оскільки в цьому й полягає один з ключових аспектів змісту його конституційних повноважень. ВС резюмував, що норма-принцип стабільності податкового законодавства не можна вважати такою, що змінює порядок набрання чинності або вступу в дію усіх нових податкових приписів. Колізії між такою нормою та принципом стабільності податкового законодавства немає, оскільки цей принцип застосовується у системному зв'язку з іншими принципами податкового законодавства. Така норма не застосовується тільки тоді, як виснував Суд, якщо вона суперечить принципу верховенства права в контексті права платника податку на мирне володіння майном.

Ключові слова: податки, ставки податків, платники податків, оподаткування, податкове право, податкове законодавство, принцип стабільності податкового законодавства, принцип правової (юридичної) визначеності податкового права, принцип верховенства права.

THE PHILOSOPHICAL AND METHODOLOGICAL SIGNIFICANCE OF THE SUPREME COURT'S JUDGMENT OF 19 APRIL 2022 IN CASE NO 816/687/16

UDC 816/687/16

DOI <https://doi.org/10.32782/ehrlichsjournal-2026-17.04>

VITALII GORDIEIEV

Doctor of Laws, Professor, Dean of the Faculty of Law

Yuriy Fedkovych Chernivtsi National University, Ukraine

v.gordieiev@chnu.edu.ua

ODCID: 0000-0002-1778-0432

KATERYNA SOLODAN

PhD (in law), Assistant Professor at the Department of Public Law

Yuriy Fedkovych Chernivtsi National University, Ukraine

k.solodan@chnu.edu.ua

ORCID: 0000-0002-2872-5332

Abstract. This article examines the philosophical and methodological significance for judicial practice in Ukraine, in the context of resolving tax disputes, of the Supreme Court's judgment of 19 April 2022 in Case No. 816/687/16. The research methodology is based on axiological, anthropological, socio-cultural, hermeneutic and systemic approaches, as well as the general scientific principles of historicism and objectivity. The general and specific conceptual prerequisites for the emergence of the aforementioned Supreme Court decision have been identified; the Court's argumentative discourse therein has been analysed, as have the validity of its conclusions in this case and its impact on judicial practice.

A general conclusion is substantiated that the Supreme Court's ruling of 19 April 2022 in Case No. 816/687/16 can be regarded as a kind of Copernican revolution in its conceptual approaches and argumentative practice regarding the resolution of tax disputes, which stem from the controversial understanding and interpretation of the principle of stability of tax legislation by the parties to tax relations – taxpayers and the tax authorities. In contrast to the traditional practice of adopting a reductionist approach when resolving tax disputes, the Supreme Court applied a systemic approach to resolving the tax dispute in this case, which was consistent with the systemic nature of tax law, tax legal relations and taxation. This constitutes its key innovation in the resolution of tax disputes, as well as the philosophical and methodological significance of this Supreme Court ruling. In resolving the dispute between the claimant and the defendant, the Court paid particular attention to its key substantive aspects, above all to the compliance of the interests and actions of the parties to the dispute with the requirements of the Constitution of Ukraine. The Supreme Court concluded that, in accordance with the legal classification of amendments to tax legislation generally accepted in the application of the law, a law introducing amendments contrary to sub-paragraph 4.1.9. of paragraph 4.1. of Article 4 of the Tax Code of Ukraine is valid, as it does not contravene the Constitution of Ukraine. The Ukrainian Parliament has not been granted the power by the Constitution to impose restrictions upon itself. It is entitled to amend any of its previous laws, as this constitutes one of the key aspects of its constitutional powers. The Supreme Court concluded that the principle of stability of tax legislation cannot be regarded as altering the procedure for the entry into force or coming into effect of all new tax provisions. There is no conflict between this rule and the principle of stability of tax legislation, as this principle is applied in conjunction with other principles of tax legislation. As the Court held, this rule does not apply only if it contradicts the principle of the rule of law in the context of a taxpayer's right to peaceful possession of property.

Key words: taxes, tax rates, taxpayers, taxation, tax law, tax legislation, principle of stability of tax legislation, principle of legal certainty in tax law, principle of the rule of law.

Постановка проблеми. Одним з найвагоміших наслідків конституційної реформи в Україні 2016 р. та переходу до справляння правосуддя згідно з його новою конституційною матрицею *керується верховенством права* стало динамічне зростання ролі та значення досвіду судочинства Верховного Суду. У науковій літературі можна зустріти і гіперболізовану оцінку цього досвіду, проте навіть без його перебільшення судову практику ВС справедливо можна охарактеризувати як квазірегулювання

суспільних відносин. Таких оцінок дотримуються, зокрема, як представники судової [1, с. 201], так і наукової доктрин [2, с. 85]. Особливо це стосується тих рішень Верховного Суду, які започатковували принципово нові підходи у судочинстві. Одним з таких рішень є Постанова Верховного Суду від 19.04.2012 р. у справі № 816/687/16. По суті, з неї веде відлік свого часу концептуально новий підхід до вирішення судами податкових спорів, породжених контраверсійним розумінням та застосуванням суб'єктами податкових правовідносин принципу стабільності податкового законодавства.

Метою дослідження є з'ясування загальних та особливих концептуальних передумов появи вищезазначеного рішення ВС, осмислення аргументативного дискурсу Суду в цьому рішенні, оцінка обґрунтованості висновків ВС у цій справі, з'ясування його світоглядного і методологічного значення для подальшої еволюції судової практики щодо вирішення податкових спорів в умовах воєнного стану.

За основу **методології дослідження** вибрано аксіологічний, антропосоціокультурний, герменевтичний і системний підходи, загальнонаукові принципи історизму та об'єктивності.

Виклад основних результатів дослідження. Загальні концептуальні передумови появи рішення ВС від 19.04.2022 р. у справі № 816/687/16 чітко поділяються на внутрішні та зовнішні. На нашу думку, чи не найфундаментальнішою внутрішньою передумовою появи вищезазначеного рішення ВС стала конституційна реформа 2016 р. в Україні. До здійснення цієї реформи вітчизняні судді та суди у справлянні правосуддя позиціонувалися конституцієдавцем як незалежні і були зобов'язані ним же *підкорятися тільки закону* [3, ст. 129]. Внаслідок вищезазначеної конституційної реформи, як ідеться у Конституції України у її редакції від 2016 року, суддя, справляючи правосуддя, згідно з волею конституцієдавця, є незалежним та *зобов'язаний керуватися верховенством права* [4]. Це фундаментальна відмінність від попереднього конституційного статусу судді та його повноважень, яка, на нашу думку, ні у вітчизняному суддівському середовищі, ні у правовій доктрині України ще не осмислені повною мірою.

Іншою внутрішньою передумовою стала екзистенційна повномасштабна російсько-українська війна. Вона атрибутивно потребувала від України загалом та кожної інституції держави зокрема невідкладного глибокого переосмислення усього їх довоєнного досвіду крізь призму нових історичних викликів. Це безпосередньо стосувалося і відповідної практики ВС.

Не менш фундаментальне значення у появі вищезазначеного рішення ВС належить, на нашу думку, і кардинальному зміщенню в цей же період часу у безпосередню практичну площину європейських інтеграційних устремлінь України. Зокрема, 29.02.2024 р. Україна подала заяву на вступ у Європейський Союз, а вже на початку березня того ж року ця заява була підтримана Європейським Парламентом. Після цього Європейська Рада звернулася з клопотанням до Європейської Комісії надати офіційний висновок, згідно з процедурою вступу до ЄС, стосовно заяви України про набуття нею членства в Євросоюзі. У зв'язку з цим такі актуальні для України європейські правові та доктринальні стандарти податкового права та податкового судочинства стали відгравати ще вагомішу світоглядну та методологічну роль у діяльності ВС.

Що ж стосується особливих внутрішніх передумов появи вищезазначеного рішення ВС, то йдеться головню про набути вітчизняною наукою податкового права та адміністративним судочинством України своєрідну інерцію зводити сенс принципу юридичної визначеності податкового права до принципу стабільності податкового законодавства. В цьому переконує, зокрема, аналіз наукового доробку таких учених юристів-фінансистів, як: Ю.В. Божко, З.М. Бортновська, Я.В. Греца, П.В. Діхтієвський і О.Й. Бучинський, М.В. Жернаков, І.В. Караченцев, К.Г. Карпушова, В.С. Кіценко, В.О. Курило, М.П. Кучерявенко, П.О. Селезень, Є.М. Смичок, О.О. Тимофєєв, Є.А. Усенко, Н.В. Шевцова та ін.

До рішень ВС, у яких принцип юридичної визначеності податкового права ототожнюється з принципом стабільності податкового законодавства, можна віднести, до прикладу, його постанови від 20 вересня 2017 року у справі № 813/2642/16, від 20 вересня того ж року у справі № 816/5451/13-а, від 20 вересня 2017 року у справі № 826/23795/15, від 11 жовтня 2017 року у справі № 804/4399/16, від 01 листопада 2017 року у справі № 1570/3741/2012, від 13 жовтня 2017 року у справі № 815/4319/16, від 18 січня 2018 року у справі № 804/1241/17, від 03 квітня 2018 року у справі № 804/112/17, від 09 вересня 2018 року у справі № 826/18755/15 та ін. Прикметно, що в останньому із наведених нами рішень ВС, у яких тлумачиться принцип юридичної визначеності податкового права як стабільність податкового законодавства, чи не найбільш повно і послідовно містяться більшість особливостей аргументативного

дискурсу такого світоглядного і методологічного підходу Верховного Суду. Його аналіз переконує, що він наскрізь пронизаний елементаризмом щодо розуміння податкового права, позиціонує його як механічну сукупність не взаємопов'язаних між собою субстантивно і логічно його норм. Родзинкою цього підходу є те, що він в ієрархії норм позитивного податкового права норму-принцип стабільності податкового законодавства ставить вище цілої низки приписів Конституції України. Вже у довоєнному вітчизняному податково-правовому дискурсі та в експертному середовищі цей концептуальний підхід був підданий переконливій критиці [5].

Повною концептуальною протилежністю вищезазначеному методологічному підходу до розуміння природи та сенсу податкового права та податково-правових спорів виявився підхід, вироблений Верховним Судом у його рішенні від 19 квітня 2022 року у справі № 816/687/16. Це був системний підхід до аналізу податково-правової дійсності загалом та принципу юридичної визначеності податкового права зокрема. Його найбільшою родзинкою, на нашу думку, є те, що право також має системну природу, із податковим правом включно, і застосування системного підходу до його пізнання всебічно відповідає науковим стандартам правознавства. На заваді широкого застосування системного підходу до правопізнання продовжує перебувати домінування позитивістського праворозуміння, заснованого на елементаристському типі правопізнання.

Тим не менше системний підхід судової палати з розгляду справ у сфері податків, зборів й інших обов'язкових платежів Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду у її рішенні від 19.04.2022 р. у справі № 816/687/16, на нашу думку, не був концептуальною несподіванкою для вітчизняної доктрини податкового права. У ній питання його системності досліджуються впродовж тривалого періоду часу. Серед робіт цього напрямку вважаємо за необхідне передусім виділити теоретико-методологічні праці П.С. Пацурківського [6; 7], дослідження Р.О. Гаврилюк [8; 9], І.І. Бабіна [10; 11], О.І. Баїка [12], М.І. Вишинського [13], О.А. Музики-Стефанчук [14], Р.Г. Браславського [15], К.Г. Карпушової [16], А.М. Котенка [17], Є.М. Смичка [18], П.В. Діхтієвського та О.Й. Бучинського [19] та інших. Вони передували появі рішення Верховного Суду від 19.04.2022 р. у справі № 816/687/16.

Фабула справи № 816/687/16, спір у якій розглядав Верховний Суд та ухвалив 19.04.2022 р. рішення, – типова для категорії аналогічних справ. Її сенс полягає в тому, що СП «Полтавська газонафтова компанія» (позивач у справі) звернулося з позовом у травні 2016 р. до Полтавської об'єднаної державної фіскальної служби (відповідач у справі) про визнання незаконними і скасування низки податкових повідомлень-рішень, якими позивачу було донараховано податкові зобов'язання і штрафні санкції загальним обсягом понад 73 млн грн з рентної плати за користування надрами. В обґрунтування позовних вимог позивач покликався на те, що оскаржувані ним податкові повідомлення-рішення суперечать принципу стабільності податкового законодавства, закріпленому в пп. 4.1.9. п. 4.14. ст. 4 Податкового кодексу України (далі – ПКУ), оскільки вони стали наслідком застосування контролюючим органом Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України» від 31.07.2014 р. № 1621-VII (далі – Закон № 1621-VII) і Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» від 28.12.2014 р. № 71-VIII, якими законодавець збільшив ставки рентної плати за користування надрами, в тому числі з метою видобування газу, з 28 відсотків до 55 відсотків, тобто майже вдвічі [20].

Відповідач заперечував проти позову, покликаючись на законність оспорюваних позивачем податкових повідомлень-рішень, які були прийняті контролюючим органом у межах його повноважень і у спосіб, визначений законом. При цьому відповідач резонно звернув увагу, що позивач не тільки був обізнаний про відповідні підвищення ставки рентної плати, згідно з якими необхідно сплачувати податкові зобов'язання за другий квартал 2015 р., але і спершу подав податковий розрахунок щодо його плати за користування надрами з метою видобування корисних копалин у вказаний податковий звітний період згідно з новою ставкою рентної плати, що дорівнювала 55 відсоткам. І тільки в уточнюючих податкових розрахунках, датованих 24.11.2015 р., позивач визначив розмір його рентної плати із застосуванням ставки 28 відсотків [20].

Суди першої та апеляційної інстанцій, традиційно для вирішення подібних спорів у той період часу, дійшли висновку, що контролюючий орган, ухвалюючи оскаржувані позивачем податкові повідомлення-рішення, допустився помилки і не врахував норму-принцип ПКУ про дотримання стабільності

податкового законодавства. Згідно з їх аргументативним дискурсом встановлена Законом України № 71-VIII підвищена ставка рентної плати підлягала застосуванню тільки з 2016 р., інакше буде порушено вимогу пп. 4.1.9 п. 4.1. ст. 4 ПКУ [20].

Відповідач, не погодившись із рішенням судів першої та апеляційної інстанцій, звернувся з касаційною скаргою до Верховного Суду. При цьому він просив ВС відійти від його висновків щодо застосування ним пп. 4.1.9 п. 4.1. ст. 4 ПКУ (про принцип стабільності податкового законодавства) у постановках Верховного Суду від 07.09.2018 р. у справі № 826/18755/, від 17.03.2021 р. у справі № 816/846/16 та від 01.07.2021 р. у справі № 816/844/16 [20]. Квінтесенція цих висновків полягала в тому, що не можна не враховувати під час вирішення вищезазначених податкових спорів вимогу принципу стабільності податкового законодавства, а тому податкові зобов'язання з рентної плати їх платників мають визначатися у цих спорах за ставкою 28 відсотків.

Вирішуючи спір між СП «Полтавська газонафтова компанія» та Полтавською ОДП ГУ ДФС у Полтавській області, Верховний Суд першочергову увагу звернув на його принципові сутнісні аспекти, передусім на відповідність інтересів сторін спору вимогам Конституції України. Зокрема, він зазначив, що «відповідно до загальноприйнятої в правозастосуванні юридичної кваліфікації змін до податкового законодавства» «закон, який вносить зміни всупереч підпункту 4.1.9 а. 4.1. ст. 4 ПК, вважається чинним, оскільки не суперечить Конституції України» [20]. Винятково важливе світоглядне та методологічне значення для інноваційного вирішення ВС вищезазначеного податкового спору та адекватного розуміння природи всіх податкових спорів має покликання у вищезазначеній постанові ВС до ст. 67 Конституції України, згідно з якою кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку та розмірах, встановлених законом, а також до ст. 92 Конституції України. Зокрема, згідно з п. 1 ч. 2 цієї статті виключно законами України встановлюються система оподаткування, податки та збори в Україні. Отже, як виснував ВС на підставі вищевикладеного, згідно з Конституцією України платник податків виступає зобов'язаною стороною щодо сплати податків та зборів, а Парламент України наділений компетенцією та повноваженнями визначати законно встановлений обов'язок стосовно сплати податків і зборів [20].

ВС наголосив у своєму аргументативному дискурсі в цій справі, що надання Верховній Раді України згідно з п. 3 ч. 1 ст. 85 Конституції України повноважень ухвалювати закони означає її можливість і навіть обов'язок на власний розсуд визначати зміст законів, які нею ухвалюються. Парламент України не наділений конституційним повноваженням обмежувати самого себе. Тільки Конституція України та у законний спосіб взяті на себе Україною міжнародні зобов'язання можуть обмежувати повноваження вітчизняного законодавця. Своєю чергою будь-які попередні закони Парламенту України, як резюмував ВС, він вправі змінювати, оскільки в цьому й полягає один з ключових аспектів змісту його конституційних повноважень. Не є винятком у цьому ряду і закони України про оподаткування. Конституція України також не містить норм, як виснував ВС, які б зобов'язували Парламент України дотримуватися особливого порядку надання чинності юридичним актам з оподаткування. Отже, як резюмував ВС, «норму-принцип стабільності податкового законодавства не можна вважати нормою, що змінює порядок набрання чинності або вступу в дію всіх нових податкових правил» [20].

В аргументативному дискурсі ВС у цій справі також принципове значення мала констатація Судом того факту, що Законом України № 1621-VII, який набув чинності з 03.08.2014 р., було змінено розмір ставки рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин з 28 до 55 відсотків на період з 03.08.2014 р. до 01.01.2015 р., а Законом України № 71-VIII, який набув чинності з 01.01.2015 р., було внесено зміни до ПКУ, відповідно до яких плата за користування надрами трансформувалася у рентну плату за використання надр для видобування корисних копалин і в рентну плату за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин. У зв'язку з цим ВС резюмував, що рентна плата належить до загальнодержавних податків, а тому, на його думку, Законом України № 71-VIII «не було змінено вітчизняну систему оподаткування щодо переліку запроваджених нею податків і зборів» [20].

Ціннісним епіцентром усього аргументативного дискурсу ВС у цій справі, на нашу думку, стало системне тлумачення ним принципів податкового законодавства України у класичному розумінні цього явища. Зокрема, Суд виснував, що доктринальне бачення їх застосування, в тім числі і у судочинстві, полягає в тому, що визначені в Кодексі його принципи відображають співвідношення, взаємозв'язок

податкової системи загалом. У широкому сенсі під принципами податкової системи, як виснував ВС, слід розуміти всю їх сукупність, яка регулює оподаткування.

Але формулюванням тільки загальних концептуальних положень стосовно принципів податкового законодавства ВС не обмежився. Він особливу увагу акцентував на тому, що, розглядаючи питання дотримання або порушення одного з принципів податкового законодавства, неможливо не враховувати при цьому дотримання чи порушення суб'єктами податкового права й інших його принципів. До прикладу, як зазначив Суд, принцип стабільності податкового законодавства неможливо розглядати відокремлено від принципу його фінансової достатності (підпункт 4.1.5.: «встановлення податків та зборів з урахуванням необхідності досягнення збалансованості витрат бюджету з його надходженнями») або загальності оподаткування (підпункт 4.1.1.: «кожна особа зобов'язана сплачувати встановлені Податковим кодексом України, законами з питань митної справи податки та збори, платником яких вона є згідно з положеннями цього Кодексу»), невідворотності настання визначеної законом відповідальності в разі порушення особою податкового законодавства (підпункт 4.1.3.). Тобто, констатував ВС, принципи як основні засади правового регулювання діють системно, тому й аналізуватися повинні також системно. Якщо ж виникає конфлікт між різними принципами податкового законодавства, що є явищем природним, зумовленим головно процесуальною природою права, то цей конфлікт повинен вирішуватися, як того вимагає правова доктрина, «в кожній конкретній ситуації шляхом оптимального вибору на підставі оцінки ваги кожного з принципів, інтенсивності їхньої дії» [20].

Також велике світоглядне і методологічне значення для практики вирішення судових спорів платників податків і контролюючих органів має тлумачення у вищезазначеному рішенні Верховного Суду принципу правомірності рішення платника податків у випадках неоднозначного (множинного) тлумачення їхніх прав та обов'язків у податковому законодавстві. Суд спершу покликався у ньому на загальне правило, згідно з яким вищезазначений принцип щоразу підлягає застосуванню, якщо в дійсності має місце неоднозначність норми податкового закону, зокрема, якщо її зміст уможливує неоднозначне тлумачення. Проте у конкретному судовому спорі, як звернув увагу ВС, зі змісту норми пп. 4.1.4. п. 4.1. ст. 4 ПКУ не висновується необхідність ухвалення рішення в інтересах платника податку. Це зумовлено тим, що хоча вищезазначені норми ПКУ взаємно суперечливі, але ця їхня суперечливість не породжує можливості неоднозначності тлумачення прав і обов'язків платника податків [20].

Верховний Суд резюмував у цьому рішенні, що правило *всі сумніви – на користь платника податків* може застосовуватись лише в тому разі, якщо суперечність між окремими нормами податкового законодавства ніяк не може бути подолана у спосіб загальноприйнятих прийомів їх тлумачення. Що ж стосується співвідношення між нормами-принципами податкового законодавства і юридичними нормами, які безпосередньо регулюють справляння податків, у контексті переваги тих або інших у разі їх застосування під час вирішення податкового спору, то, як зазначив Верховний Суд, це питання необхідно вирішувати у спосіб системного застосування норм-принципів податкового законодавства, а також врахування принципу верховенства права [20].

Принагідно зазначимо, що при цьому Верховний Суд послався на власні попередні правові позиції, обґрунтовані ним у його рішеннях від 15.05.2019 р. у справі № 825/1496/17 та від 22.12.2020 р. у справі № 460/2764/18 [20].

Важливе місце в аргументативному дискурсі ВС у його постанові від 19.04.2022 р. у справі № 816/687/16 Суд відвів послуговуванню аргументами ЄСПЛ. Передусім ці аргументи застосовувалися ним у зважуванні правомірності та міри втручання держави шляхом ухвалення нею нових податкових законів у приватну власність платника податків. Зокрема, ВС використав з цією метою положення, оцінки та висновки ЄСПЛ, обґрунтовані ним у його рішеннях у справах «Україна–Тюмень» проти України» від 22.11.2007 р. (заява № 22603/02), «Снадеа і Скабріно проти Італії» від 01.09.1995 р. (заява № 12868/87, пункти 31–32), «Імобільєре Соффі» проти Італії» від 28.07.1999 р. (заява № 22774/93, пункт 48), «Спорронг та Льоннрот проти Швеції» від 23.09.1982 р. (серія А№ 52, р. 26, параграф 69) та інші [20].

Підсумовуючи розгляд справи, Верховний Суд відступив від його висновків, сформульованих ним у постановах від 07.09.2018 р. у справі № 826/18755/15, від 17.03.2021 р. у справі № 816/846/16, від 01.07.2021 р. у справі № 816/844/16, та сформулював висновок про те, що норми пп. 4.1.9. п. 4.1. ст. 4 ПКУ не відміняють дії норми, якою законодавець змінив податок (збір) та/або будь-який його елемент

і яка запроваджена законом, ухваленим пізніше, ніж за 6 місяців до початку бюджетного періоду, у якому запроваджується податок та/або збір чи зміни будь-якого з їх елементів. ВС особливо наголосив, що колізії між такою нормою і принципом стабільності податкового законодавства немає, оскільки цей принцип застосовується у системному зв'язку з іншими принципами податкового законодавства. «Така норма не застосовується лише тоді, – резюмував Суд, – якщо вона суперечить принципу верховенства права в контексті права платника податку на мирне володіння майном» [20].

Прикметно, що вищезазначений інноваційний підхід Верховного Суду до вирішення податкових спорів, зумовлених контраверсійним розумінням принципу стабільності податкового законодавства платниками податку, з одного боку, та контролюючими органами – з іншого, ВС активно впроваджує у його судову практику. Свідченням цього можуть бути, до прикладу, постанови Верховного Суду у складі Касаційного адміністративного суду від 21 червня 2022 р. у справі № 816/686/16 та від 06 вересня 2022 р. у справі № 808/3463/17, а також у багатьох інших справах.

Представники наукової доктрини податкового права здебільшого з обережністю поставилися до парадигмально нового підходу Верховного Суду щодо тлумачення ним принципу стабільності податкового законодавства та його ролі у регулюванні податково-правових відносин. Переконливими прикладами такого підходу можуть бути дослідження Є.М. Смичка [21, с. 227–228] та О.В. Лещенка [22, с. 479]. Окремі з науковців, перебуваючи у полоні патерналістських підходів, у принципі заперечують як власне новий підхід до вирішення податкових спорів, зумовлених контраверсійним тлумаченням принципу стабільності податкового законодавства, так і аргументативного дискурсу Верховного Суду [23].

Висновки. Рішення Верховного Суду від 19 квітня 2022 р. у справі № 816/687/16 можна розцінити як своєрідний коперніканський переворот у його концептуальних підходах та аргументативній практиці щодо вирішення податкових спорів, породжених контраверсійним розумінням та тлумаченням контрагентами податкових відносин – платниками податків та контролюючими органами – принципу стабільності податкового законодавства. На відміну від традиційної практики послуговуватися елементаристським підходом під час вирішення податкових спорів, ВС застосував у цій справі системний підхід до вирішення податкового спору, який був суголосний системній природі податкового права, податкових правовідносин та оподаткування. В цьому полягає ключова його інновація у вирішенні податкових спорів та світоглядне і методологічне значення цього рішення ВС. Вирішуючи спір між позивачем та відповідачем, Суд особливу увагу звернув на його ключові сутнісні аспекти, передусім на відповідність інтересів та дій сторін спору вимогам Конституції України. ВС виснував, що відповідно до загальноприйнятої у правозастосуванні юридичної кваліфікації змін до податкового законодавства закон, який вносить зміни всупереч підпункту 4.1.9. пункту 4.1. статті 4 Податкового кодексу України, є чинним, оскільки не суперечить Конституції України. Парламент України не наділений конституційним повноваженням обмежувати самого себе. Будь-які свої попередні закони він вправі змінювати, оскільки в цьому й полягає один з ключових аспектів змісту його конституційних повноважень. ВС резюмував, що норму-принцип стабільності податкового законодавства не можна вважати такою, що змінює порядок набрання чинності або вступу в дію усіх нових податкових приписів. Колізії між такою нормою та принципом стабільності податкового законодавства немає, оскільки цей принцип застосовується у системному зв'язку з іншими принципами податкового законодавства. Така норма не застосовується тільки тоді, як виснував Суд, якщо вона суперечить принципу верховенства права в контексті права платника податку на мирне володіння майном.

Конфлікт інтересів. Віталій Гордєєв є членом редакційної колегії журналу. Для забезпечення незалежності редакційного процесу рукопис розглядався редактором, який не мав конфлікту інтересів з автором. Автор не брав участі у відборі рецензентів, процесі рецензування та прийнятті рішення щодо публікації статті. Рукопис пройшов стандартну процедуру подвійного сліпого рецензування.

ВИКОРИСТАНІ МАТЕРІАЛИ

1. Пільков К.М. Висновки Верховного Суду: формула висновку, його обов'язковість та механізм відступу. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2023. № 8. С. 201–209. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0374/2024-3/46>.
2. Шумило М.М. Квазірегуляторна роль правових висновків Верховного Суду на прикладі справи про відшкодування моральної шкоди у сімейному спорі. *Наукові записки НаУКМА. Юридичні науки*. 2021. Том 7. С. 79–86. DOI: <https://doi.org/10.18523/2617-2607.2021.7.79-86>.

3. Конституція України. Прийнята на п'ятій сесії Верховної Ради України 28 червня 1996 року. Київ : Українська правнича фундація, 1996. Ст. 129.
4. Про внесення змін до Конституції України (щодо правосуддя) : Закон України від 02.06.2016 р. № 1401-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1401-19#Text>.
5. Полянничко А. Принципова нестабільність чи нестабільна принциповість? Знову про теоретичні засади і практичне застосування принципів податкового законодавства України. *Закон і бізнес* : вебсайт. URL: https://zib.com.ua/ua/136658-principova_nestabilnist_chi_nestabilna_principovist_znovu_pr.html.
6. Пацурківський П.С. Правові засади фінансової діяльності держави: проблеми методології. Чернівці : ЧДУ, 1997. 244 с.
7. Пацурківський П.С. Проблеми теорії фінансового права. Чернівці : ЧДУ, 1998. 276 с.
8. Гаврилюк Р.О. Дія норм податкового права в часі, просторі та за колом осіб : монографія. Чернівці : Рута, 2002. 392 с.
9. Гаврилюк Р.О. Природа податкового права: антропосоціокультурний підхід : монографія. Чернівці : Чернівецький нац. ун-т, 2014. 636 с.
10. Бабін І.І. Юридична конструкція податку : монографія. Чернівці : Рута, 2008. 272 с.
11. Бабін І.І., Дьомін О.В. Принципи податкового права в умовах кодифікації: від декларування до практичного використання. *Науковий вісник Чернівецького університету*. 2011. Вип. 604. С. 74–80.
12. Баїк О.І. Про системність принципів у податковому праві України. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка»*. Серія : *Юридичні науки*. 2016, № 845. С. 12–19.
13. Вишемирський М.І. Особливості принципів податкового права та їх види : дис. ... канд. юрид. наук. Ірпінь, 2015. 205 с.
14. Музика-Стефанчук О.А., Полянничко О.А. Принципи податкового права України: проблеми визначення та реалізації. Кам'янець-Подільський : ТОВ «Друкарня «Рута»», 2015. 212 с.
15. Браславський Р.Г. Принципи податкового права: проблеми теорії та практики : монографія. Харків : Право, 2017. 264 с.
16. Карпушова К.Г. Судовий прецедент в системі податково-правового регулювання в Україні : монографія. Київ, 2019. 168 с.
17. Котенко А. Принципи податкового законодавства як вихідні засади побудови податкової системи. *Право України*. 2020. № 4. С. 43–56.
18. Смичок Є. Вплив принципів податкового права на формування доктрини податкового права. *Право України*. 2020. С. 32–42.
19. Діхтієвський П.В., Бучинський О.Й. Застосування практики Європейського суду з прав людини під час вирішення податкових спорів : монографія. Херсон : Видавничий дім «Гельветика», 2020. 232 с.
20. Постанова Верховного Суду у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду від 19.04.2022 р. у справі № 816/687/16. URL: https://supreme.court.gov.ua/supreme/pro_sud/rishennya_sud_palat/palat_19_04_01_2022_816_687_16.
21. Смичок Є.М. Судові доктрини у податковому праві : монографія. Харків : Право, 2023. 336 с.
22. Лещенко О.В. Поняття, правові ознаки та види конкуренції норм податкового законодавства. *Правові новели. Науковий юридичний журнал*. 2025. № 26. С. 476–484.
23. Монаєнко А. Принцип стабільності податкового законодавства крізь призму аналізу практики Верховного Суду, ЄСПЛ, Суду ЄС. *Юридична Газета online*. 2023. 03 березня, с. 1–10. URL: <https://yur-gazeta.com/publications/practice/sudova-praktika/princip-stabilnosti-podatkovogo-zakonodavstva-kriz-prizmu-analizu-praktiki-verhovnogo-sudu-espl-sudu.html>.

REFERENCES

1. Pilkov K.M. (2023). Supreme Court rulings: the structure of a ruling, its binding nature and the mechanism for deviation. *Legal Science Electronic Journal*. No. 8. Pp. 201–209. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0374/2024-3/46>.
2. Shumilo M.M. (2021). The quasi-regulatory role of the Supreme Court's legal conclusions, as illustrated by a case concerning compensation for non-pecuniary damage in a family dispute. *Scientific Notes of NaUKMA. Legal Sciences*. Vol. 7. Pp. 79–86. DOI: <https://doi.org/10.18523/2617-2607.2021.7.79-86>.
3. Constitution of Ukraine. Adopted at the fifth session of the Verkhovna Rada of Ukraine on 28 June 1996. Kyiv: Ukrainian Legal Foundation, 1996. Art. 129.
4. On Amendments to the Constitution of Ukraine (regarding the administration of justice): Law of Ukraine No. 1401-VIII of 2 June 2016. Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1401-19#Text>.
5. Polyanychko A. Fundamental instability or unstable adherence to principles? Once again on the theoretical foundations and practical application of the principles of Ukraine's tax legislation. *Law and Business*: website. Retrieved from: https://zib.com.ua/ua/136658-principova_nestabilnist_chi_nestabilna_principovist_znovu_pr.html.
6. Patsurkovskiy P.S. (1997). Legal Foundations of the State's Financial Activities: Methodological Issues. Chernivtsi: Chernivtsi State University, 244 pp.
7. Patsurkovskiy P.S. (1998). Problems in the Theory of Financial Law. Chernivtsi: Chernivtsi State University, 276 p.

8. Havrylyuk R.O. (2002). The Application of Tax Law Provisions in Time, Space and in Relation to Persons: a monograph. Chernivtsi: Ruta, 392 pp.
9. Havrylyuk R.O. (2014). The Nature of Tax Law: An Anthropological, Sociological and Cultural Approach: a monograph. Chernivtsi: Chernivtsi National University, 636 p.
10. Babin I.I. (2008). The Legal Structure of Tax: A monograph. Chernivtsi: Ruta, 272 p.
11. Babin I.I., Dyomin O.V. (2011). Principles of Tax Law in the Context of Codification: From Declaration to Practical Application. *Scientific Bulletin of Chernivtsi University*. Issue 604. Pp. 74–80.
12. Baik O.I. (2016). On the Systematic Nature of Principles in Ukrainian Tax Law. *Bulletin of the National University 'Lviv Polytechnic'. Series: Legal Sciences*, No. 845, pp. 12–19.
13. Vyshemirskyi M.I. (2015). 'The Characteristics of the Principles of Tax Law and Their Types': PhD thesis in Law. Irpin, 205 p.
14. Muzyka-Stefanchuk O.A., Polyanychko O.A. (2015). The Principles of Tax Law in Ukraine: Problems of Definition and Implementation. Kamianets-Podilskyi: 'Ruta' Printing House LLC, 212 p.
15. Braslavskyi R.G. (2017). Principles of Tax Law: Problems of Theory and Practice: monograph. Kharkiv: Pravo, 264 p.
16. Karpushova K.G. (2019). Judicial Precedent in the System of Tax Law Regulation in Ukraine: a monograph. Kyiv, 168 p.
17. Kotenko A. (2020). Principles of Tax Legislation as the Foundational Bases for the Structure of the Tax System. *Law of Ukraine*. No. 4. Pp. 43–56.
18. Smychok Y. (2020). The influence of the principles of tax law on the formation of tax law doctrine. *Law of Ukraine*. Pp. 32–42.
19. Dikhtievskyi P.V., Buchynsky O.Y. (2020). The Application of the Case Law of the European Court of Human Rights in the Resolution of Tax Disputes: a monograph. Kherson: 'Helvetika' Publishing House, 232 p.
20. Decision of the Supreme Court, sitting as a panel of judges of the Administrative Court of Cassation, dated 19 April 2022 in case No. 816/687/16. Retrieved from: https://supreme.court.gov.ua/supreme/pro_sud/rishennya_sud_palat/palata_19_04_01_2022_816_687_16.
21. Smychok Ye.M. (2023). Judicial doctrines in tax law: a monograph. Kharkiv: Pravo, 336 p.
22. Leshchenko O.V. (2025). The concept, legal characteristics and types of conflict between provisions of tax legislation. *Legal Novels. Scientific Legal Journal*. No. 26. Pp. 476–484.
23. Monayenko A. (2023). The principle of stability of tax legislation through the prism of an analysis of the case law of the Supreme Court, the European Court of Human Rights and the Court of Justice of the European Union. *Yuridichna Gazeta online*. 3 March, pp. 1–10. Retrieved from: <https://yur-gazeta.com/publications/practice/sudova-praktika/princip-stabilnosti-podatkovogo-zakonodavstva-kriz-prizmu-analizu-praktiki-verhovnogo-sudu-espl-sudu.html>.

Стаття поширюється на умовах ліцензії відкритого доступу (CC BY 4.0)



Дата першого надходження статті до видання: 27.07.2026
Дата прийняття статті до друку після рецензування: 17.08.2026
Дата публікації (оприлюднення) статті: 16.10.2026