

УДК 342.56

DOI: <https://doi.org/10.24144/2307-3322.2026.94.1.26>

КУЛЬБІТИ АРГУМЕНТАТИВНОГО ДИСКУРСУ КОНСТИТУЦІЙНОГО СУДУ УКРАЇНИ ЩОДО ТЛУМАЧЕННЯ ЮРИДИЧНОЇ ВИЗНАЧЕНОСТІ ПОДАТКОВОГО ПРАВА

Пацурківський П. С.,
*доктор юридичних наук, професор,
професор кафедри публічного права
Чернівецького національного університету
імені Юрія Федьковича
ORCID: 0000-0001-5081-7842*

Гаврилюк Р. О.,
*докторка юридичних наук, професорка,
професорка кафедри публічного права
Чернівецького національного університету
імені Юрія Федьковича,
ORCID: 0000-0001-6750-4340*

Пацурківський П. С., Гаврилюк Р. О. Кульбіти аргументативного дискурсу Конституційного Суду України щодо тлумачення юридичної визначеності податкового права.

У статті здійснено герменевтичний, системний і порівняльно-правовий аналіз аргументативного дискурсу Конституційного Суду України у його рішеннях від 05.06.2029 р. №3-р(I)/2029, від 21.01.2025 р. №3-р(II)/2025 та від 26.11.2025 р. №5-р(II)/2025 на предмет його відповідності новим конституційним вимогам до конституційного судочинства, проведено розрізнення між попередньою та нині чинною конституційними парадигмами конституційного судочинства.

Авторами виснувано, що під впливом конституційної реформи 2016 р., євроінтеграційного курсу Української держави, всебічної внутрішньої трансформації українського суспільства у вітчизняному соціумі відчутно зросли легітимні очікування усіх його суб'єктів щодо докорінного покращення судового захисту їх конституційних прав і свобод, особливо в такій конфліктній сфері суспільних відносин, як податкові відносини. Дослідження демонструє, що українські платники податків все активніше не сприймають етатистських підходів вітчизняного законодавця позиціонувати податкове законодавство, передусім у сфері податкової відповідальності, головно крізь призму доходів казни, резонно вимагають справедливості в податкових відносинах.

Автори продемонстрували також, що у не меншій мірі зросли легітимні очікування платників податків в Україні і на справедливість конституційного судочинства під час вирішення конституційною юстицією податкових спорів платників податків з державою. Аналіз вищезазначених рішень Конституційного Суду України продемонстрував, що тільки в першому із них Судом було послідовно дотримано нових конституційних вимог до конституційного судочинства. У другому з цих рішень Конституційний Суд України чинив конституційне судочинство не відповідно до вимог принципу верховенства права та його складової юридичної визначеності, а згідно де-факто податкового законодавства України. У третьому рішенні Суд, заявивши про мету та предмет свого розгляду в конституційному спорі, по суті не здійснив його, не обґрунтував належного висновку. Це не додало юридичної визначеності податковому законодавству України, не посприяло посиленню конституційного захисту конституційних прав платників податків.

Ключові слова: Конституційний Суд України, конституційна матриця конституційного судочинства, принцип верховенства права, податкове право, аргументативний дискурс, юридична визначеність податкового права.

Patsurkivskyy P.S., Havrylyuk R.O. The turnarounds in the argumentative discourse of the Constitutional Court of Ukraine regarding the interpretation of the legal certainty of tax law.

This article conducts a hermeneutic, systemic and comparative legal analysis of the argumentative discourse of the Constitutional Court of Ukraine in its decisions of 5 June 2029 No. 3-r(I)/2029, of 21 January 2025 No. 3-r (II)/2025 and of 26 November 2025 No. 5-r(II)/2025 regarding its compliance with the new constitutional requirements for constitutional proceedings, and a distinction is drawn between the previous and the currently applicable constitutional paradigms of constitutional proceedings.

The authors conclude that, under the influence of the 2016 constitutional reform, the Ukrainian state's course towards European integration, and the comprehensive internal transformation of Ukrainian society, legitimate expectations among all members of Ukrainian society regarding a fundamental improvement in the judicial protection of their constitutional rights and freedoms have grown significantly, particularly in such a contentious sphere of social relations as tax relations. The study demonstrates that Ukrainian taxpayers are increasingly rejecting the statist approaches of the domestic legislature to framing tax legislation, particularly in the sphere of tax liability, primarily through the prism of state revenue, and are reasonably demanding fairness in tax relations.

The authors have also demonstrated that taxpayers' legitimate expectations in Ukraine regarding the fairness of constitutional proceedings have grown to no lesser extent when the constitutional courts resolve taxpayers' disputes with the state. An analysis of the aforementioned decisions of the Constitutional Court of Ukraine has shown that only in the first of these did the Court consistently adhere to the new constitutional requirements for constitutional adjudication. In the second of these decisions, the Constitutional Court of Ukraine conducted constitutional proceedings not in accordance with the requirements of the principle of the rule of law and its component of legal certainty, but in accordance with the de facto tax legislation of Ukraine. In the third decision, the Court, having stated the purpose and subject matter of its consideration in the constitutional dispute, in essence failed to carry it out and did not substantiate a proper conclusion. This did not add legal certainty to Ukraine's tax legislation, nor did it contribute to strengthening the constitutional protection of taxpayers' constitutional rights.

Key words: Constitutional Court of Ukraine, constitutional framework of constitutional adjudication, principle of the rule of law, tax law, argumentative discourse, legal certainty of tax law.

Постановка проблеми. Принциповою межею між попередніми та новими дискурсивними практиками в Україні для судочинства в цілому та конституційного судочинства втім числі стала конституційна реформа 2016 р. Її квінтесенція полягає у зміні парадигми судочинства. Якщо юридична конструкція ч.1 ст. 129 Конституції України в її редакції від 28 червня 1996 р. передбачала, що «судді при здійсненні правосуддя незалежні і підкоряються лише закону» [1] (виділено нами. – П.П., Р.Г.), то внаслідок вищезазначеної конституційної реформи її юридична конструкція стала такою: «Суддя, здійснюючи правосуддя, є незалежним та керується верховенством права» [2] (виділено нами. – П.П. і Р.Г.). Тобто, у конституційних вимогах до судової аргументації відбувся коперніканський переворот від легістської юриспруденції до юриспруденції цінностей. Юридична визначеність є одним з атрибутивних елементів (складників) принципу верховенства права як цінності.

До прикладу, саме згідно методологічного ключа, що міститься у формулі ч.1 ст. 129 Конституції України в її редакції від 28.06.1996 р., Конституційним Судом України були обґрунтовані та ухвалені його рішення від 5.04.2001 р. №3-рп/2001 (справа про податки) [3], від 24.03.2005 р. №2-рп/2005 (справа про податкову заставу) [4] та від 12.06.2012 р. №13-рп/2012 у справі щодо конституційності окремих положень Податкового кодексу України [5]. І хоча одна із цих справ була вирішена на користь платників податків, їх усіх об'єднує, як зазначає О.Совгіря, суто формально-позитивістський підхід КСУ до обґрунтування своїх рішень [6, С. 153]. Як з'ясував у своєму спеціальному дослідженні С.Рабінович, КСУ в період до конституційної реформи 2016 р. лише в окремих випадках послуговувався природно-правовою аргументацією в обґрунтуванні своїх рішень [7].

У 2017 р. набув чинності новий Закон України «Про Конституційний Суд України» від 17.07.2017 р. №2136-VIII, який у значній мірі врахував нові конституційні вимоги до конституційного судочинства, особливо щодо зміни його дискурсивних практик у контексті юриспруденції цінностей [8].

Зміна конституційної парадигми конституційного судочинства із суто позитивістської на ціннісну спонукала Конституційний Суд України до активнішого застосування у його аргументативній прак-

тиці прецедентної судової практики ЄСПЛ, хоча така вимога вітчизняного законодавця існувала ще з 2006 р. [9], а також до послуговування «м'яким правом» Венеційської Комісії. Як зазначає С.Головатий, КСУ розпочав системно застосовувати у своїй практиці доповідь Венеційської Комісії «Верховенство права з 2017 р.», а її доповідь «Мірило правовладдя» – з 2020 року [10]. Такими були ключові конституційні передумови, а також загально-правовий контекст, які зумовили потребу переходу Конституційного суду України від суто позитивістського до ціннісного аргументативного дискурсу у його діяльності.

Метою дослідження є з'ясування характеру аргументативного дискурсу Конституційного Суду України щодо тлумачення ним юридичної визначеності податкового права після конституційної реформи 2016 року. Конкретні її задачі полягають у: 1) дослідженні аргументативних практик КСУ у його рішеннях від 05.06.2019 р. №3-р(І)2019, від 21.01.2025 р. №3-р(ІІ)/2025 та від 26.11.2025 р. у справі №5-р(ІІ)/2025; 2) порівнянні цих практик на їх відповідність новим конституційним вимогам до конституційного судочинства.

За основу методології дослідження обрано антропосоціокультурний підхід з його загальнонауковими принципами об'єктивності та історизму, а також герменевтичний, порівняльно-правовий, системний і структурно-функціональний методи правопізнання.

Стан опрацювання проблематики. Ще більш переконує в актуальності проблеми дослідження ступінь та характер її наукової розробки. Проаналізовану нами літературу із вищезазначеної проблематики за критерієм розуміння її авторами належного способу аргументації Конституційним Судом України його рішень можна розділити на дві непропорційні за обсягом частини: 1) дослідження, оприлюднені головню до 2016 року включно (у них зазвичай домінує суто позитивістське розуміння природи аргументативного дискурсу КСУ) та наукові праці, опубліковані починаючи з 2017 р., коли уже була чинною наразі офіційна ціннісна конституційна парадигма аргументативного дискурсу КСУ.

Серед наукових праць першої частини передусім вважаємо за необхідне виокремити дослідження суддів КСУ А.С.Головіна [11], М.М.Гультая [12], І.Домбровського [13], М.В.Костицького [14], І.Д.Сліденка [15], В.Тихого [16, С. 21-30], В.М.Шаповала [17] та інших. Спільним знаменником для вищезазначених досліджень, на нашу думку, є застосування їх авторами методологічних підходів так званої «юриспруденції понять». Квінтесенція останніх, як резюмували свого часу відомі німецькі дослідники аргументативних практик судочинства А.Кауфман і В.Хассемер, полягає в тому, що «законодавство визначає судові рішення», а місія суддів при цьому зводиться до «формально-логічної дедукції відповідного рішення із загальної норми закону» [18, С. 468].

М.Савчин оцінив вищезазначений підхід в аргументативній практиці КСУ як крайній вияв позитивізму – легізм, згідно якого конституція тлумачиться виключно через її текст. «За цим підходом, – виснував він, – тлумачення конституції здійснюється відповідно до волі конституцієдавця» [19, С. 62-63].

Вважаємо за необхідне зазначити, що деякі із вищезазначених суддів КСУ згодом переглянули свої попередні підходи до оцінки аргументативної практики Конституційного Суду України. Зокрема, В.М.Шаповал ще у 2016 р. з приводу вищезазначеного резюмував: «як наслідок, діяльність КСУ можна загалом оцінювати як шкідливу для Основного Закону» [20, С. 14].

Окремі судді КСУ взагалі не поділяли гіпертрофований легістський підхід до вироблення та обґартування правових позицій цього Суду. В цьому переконує, зокрема, Окрема думка судді Конституційного Суду України М.І.Козюбри до рішення КСУ від 05.04.2001 р. №3-рп/2001 [21] та його окремі думки до ряду інших рішень КСУ.

Відверто легістський підхід до обґрунтування аргументативної практики КСУ у вищезазначений період репрезентували і представники академічної доктрини конституційного права В.І.Кістяник [22], Н.Мішина [23], О.Селіванов [24], В.Таций і Ю.Тодика [25] та інші. Зокрема, В.Таций та Ю.Тодика у вищезазначеному дослідженні виснували, що «єдиний орган конституційної юрисдикції не має права виходити за межі (текстуальні межі. – П.П. і Р.Г) Конституції України при інтерпретації її положень, інакше він виступатиме як порушник Конституції» [25, С. 61]. Такий підхід, як зазначають у спільному дослідженні Ю.Барабаш та О.Бориславська, досить поширений в академічному середовищі і «вплинув на применшення ролі конституційної юрисдикції» [26, С. 58].

Інноваційні підходи представників академічної спільноти та частини суддів КСУ, суголосні зі зміненою у 2016 р. конституційною парадигмою «керуватися верховенством права» при цьому, з'явилися починаючи із 2017 року. В цьому переконує, зокрема, аналіз досліджень Ю.Барабаша та О.Бо-

риславської [26], А.Бадида [27], Ю.Бауліна [28], П.Пацурківського [29; 30], М.Савчина [31; 32; 33], О.Совгирі [6], В.Речицького [34], Н.Шаптали [35], у яких ці питання розглядаються безпосередньо суголосно принципу верховенства права.

Виклад основних результатів дослідження. Після конституційної реформи 2016 р., одним з принципових наслідків якої стало запровадження нової парадигмальної матриці судочинства – керуватися під час справляння правосуддя лише верховенством права – Конституційний Суд України ухвалив три рішення за конституційними скаргами осіб на неконституційність окремих положень Податкового кодексу України (далі ПКУ): від 05.06.2019 р. №3-р(І) 2019 у справі №3-391/2018(6048/18) [36], від 21.01.2025 р. №3-р(ІІ)/2025 у справі 3-14/2024(28/24) [37] та від 26.11. 2025 р. №5-р(ІІ)/2025 у справі №3-133/2021(299/21) [38]. Як переконує їх аналіз, цим рішенням притаманні як спільні риси, так і сутнісні особливості, зумовлені як об'єктивними, так і суб'єктивними чинниками. Передусім ці особливості стосуються характеру та сенсу в цілому аргументативного дискурсу КСУ під час розгляду ним кожної із вищезазначених справ та вироблення і ухвалення відповідного рішення.

На нашу думку, найбільшим світоглядним та методологічним викликом для КСУ де-факто стала перша із вищезазначених справ, оскільки згідно уже неодноразово акцентованого нами нового конституційного імперативу судочинства йшлося про необхідність переосмислення ним попередньо вироблених власних суто легістських практик обґрунтування рішення Суду, більше того – про переривання власної легістської традиції «юриспруденції понять» та про перехід до дискурсу «юриспруденції цінностей» в обґрунтуванні рішень КСУ.

Відчутно давалися в знаки при цьому і деякі специфічні «обтяження» проблеми, пов'язані безпосередньо із укоріненням в українському правознавстві в цілому та у вітчизняній науці податкового права особливо баченням концепту юридичної визначеності та його контраверсійність з розумінням передусім Венеційською Комісією, а також європейською наукою податкового права та західною в цілому правовою думкою. Так, Г.З.Остапенко у спеціальному дослідженні «Принцип правової визначеності: теоретико-прикладні засади» обґрунтовано зазначає, що у вітчизняному правознавстві «цілісне розуміння принципу правової визначеності не сформоване» [39, С. 6], тому його зазвичай «ототожнюють з тим або іншим його елементом» [39, С. 65]. В.П.Синчак, розглядаючи аналогічну проблему на прикладі податкового права, дійшов переконливого висновку, що у ньому принцип юридичної визначеності зазвичай зводиться до стабільності цього права [40, С. 92]. Прикметно, що саме таке розуміння принципу юридичної визначеності знайшло своє закріплення й у Податковому кодексі України і попередньо поділялося також Конституційним Судом України, а в нових умовах здійснення конституційного судочинства його належало подолати.

Венеційська Комісія, навпаки, розглядає принцип юридичної визначеності, з одного боку, як складову мегапринципу верховенства права, а з іншого – як складну динамічну процесуальну систему, яка сама komponується з багатьох елементів, жоден з яких не тотожний принципу юридичної визначеності як цілісному явищу [41].

Сенс правової визначеності податкового права в його розумінні наукою податкового права держав-членів ЄС полягає передусім у його інструментальному призначенні для активного втручання суб'єктів публічного права з його допомогою у відносини приватної власності, в міру свободи приватного власника реалізовувати свої повноваження щодо неї, у постійності й тотальності застосування податкового права, в прямій долученості до його здійснення усіх платників податків, в безпосередньому зв'язку цього права з публічними благами громадян [42, С. 92]. Звідси визначеність податкового права ЄС позиціонується як одне з проявів його розумності.

У західному правничому дискурсі в цілому концепт юридичної визначеності також вийшов за межі суто позитивістського його розуміння, став багатоаспектним. Зокрема, бразильський вчений Умберто Авіла, який цілеспрямовано досліджував це питання, дійшов висновку, що в західній правничій літературі феномен правової визначеності наразі позиціонується щонайменше як: 1) критерій; 2) буттєвий і науковий факт; 3) норма-принцип; 4) цінність [43, Р. 55, 57-58].

То ж чи впорався КСУ у своєму пілотному (після конституційної реформи 2016 року) рішенні стосовно спору про податкове право з викликом, що постав перед ним щодо якісної зміни його аргументативного дискурсу? Як слідує із матеріалів справи, в епіцентрі конституційного спору між платником податків і державою опинилися два суперечливі приписи ПКУ, що з'явилися з інтервалом у три місяці. Зокрема, порівняльний аналіз відповідних редакцій пп.38.7 п.38 підрозділу 10 розділу ХХ

«Перехідні положення» ПКУ засвідчує, що за платниками податків, які сплатили під час проведення антитерористичної операції плату за землю згідно зі статтями 269-288 Кодексу за земельні ділянки, що розташовані на тимчасово окупованій території чи на території населених пунктів, які перебувають на лінії зіткнення або на території проведення антитерористичної операції, Законом України №1797 [44], котрий набув чинності з 01.01.2017 р., крім деяких його положень, законодавець спершу визнав право платників податків на повернення їм відповідних (нарахованих і сплачених ними) сум плати за землю, однак приписами першого речення абзацу 26 розділу 1 Закону України №1989 [45], що набув чинності з 15.04.2017 р., це право було скасовано. В другому реченні абзацу 26 розділу 1 Закону України №1989 законодавець вказав таке: «До зазначених сум надміру сплачених грошових зобов'язань не застосовуються строки давності, встановлені статтею 102 цього Кодексу, крім сум надміру сплачених податкових зобов'язань платників податків, які припиняють свою діяльність» [46].

Цим самим законодавець визнав, як зазначається в аргументативній частині рішення КСУ, що нараховані і сплачені відповідно до ст.ст.269-289 ПКУ суми плати за землю за ділянки, розташовані на тимчасово окупованій території чи території населених пунктів на лінії бойового зіткнення або території проведення антитерористичної операції, по суті є надміру сплаченими платниками податків грошовими коштами і водночас, як наголосив КСУ, законодавець встановив, що в таких випадках повернення надміру сплачених сум податку як міра захисту права власності не застосовується [36].

У зв'язку з вищезазначеним КСУ резюмував: «Незважаючи на те, що припис щодо незастосування строків давності до зазначених сум надміру сплачених грошових зобов'язань сприяє подальшому підтриманню у платників податків легітимних очікувань щодо можливого повернення надміру сплачених сум плати за землю, положеннями першого речення абзацу двадцять шостого розділу 1 Закону №1989 встановлено заборону повертати такі суми плати за землю» [36]. Отже, між першим та другим вищезазначеними реченнями КСУ виявив «суперечність, яка спричинила юридичну невизначеність» [36].

При цьому КСУ також врахував, що, як слідує з пояснювальної записки Закону України №1989, метою його ухвалення було подолання дисбалансу місцевих бюджетів Донецької і Луганської областей та усунення неузгодженостей і технічних помилок, що з'явилися внаслідок ухвалення законодавцем Закону України №1797 [36].

Вирішуючи цей конституційний спір, КСУ, як слідує із матеріалів справи, дослідив та розглянув юридичні факти у вищезазначеній справі крізь «збільшувальне скло» прецедентної судової практики ЄСПЛ, зокрема, рішень цього Суду у справах «Санді Таймс» проти Сполученого Королівства» від 26.04.1979 р., «Круслен проти Франції» від 24.04.1990 р., «Брумареску проти Румунії» від 28.10.1999 р., «Фельдман проти України» від 12.01.2012 р. та ряду інших [36]. Як відомо, у їх епіцентрі був розгляд ЄСПЛ спорів, пов'язаних із тлумаченням принципу юридичної визначеності [36].

В результаті КСУ виснував, що юридична визначеність згідно її природи дає можливість учасникам суспільних відносин передбачати наслідки своїх дій та бути впевненими у власних легітимних очікуваннях, тобто, досягати бажаного результату завдяки вчиненню правомірних дій. Коли ж особа не може досягнути очікуваного нею результату внаслідок зміни правового регулювання у нерозумні та необґрунтовані строки, зазначив КСУ, то втілення її легітимних очікувань унеможливується [36].

КСУ також з'ясував, що внесення абзацом 26 розділу 1 Закону України №1989 до ПКУ змін в частині скасування права платників податків на повернення їм сум плати за землю, нарахованих і сплачених ними за період, визначений у пп. 38.7 п.38 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» ПКУ, насправді не було пов'язане з усуненням неузгодженостей і технічних помилок попереднього Закону України №1797, а по суті мало за мету гарантування уникнення дисбалансу місцевих бюджетів Донецької і Луганської області [36].

Само по собі це зумовлювалося, як зазначив КСУ, потребою досягнення «суспільно значущої мети», проте законодавець у цьому випадку діяв не послідовно та не дотримав балансу між публічним і приватним інтересами, як того вимагає принцип юридичної визначеності. На основі вищевикладеного КСУ резюмував, що обраний законодавцем засіб запровадження необхідних змін не був пропорційним цілям, що ним переслідувалися. «З огляду на зазначене, – виснував КСУ, – положення першого речення абзацу двадцять шостого розділу 1 Закону №1989 суперечить конституційному принципу верховенства права» [36], тобто, є не конституційним [36].

Підсумовуючи аналіз аргументативного дискурсу КСУ у його рішенні №3-р(І)/2019 від 05.06.2019 р., необхідно зазначити, що воно в цілому суголосне з новою конституційною матрицею

судочинства, відповідає мегапринципу верховенства права, а принцип юридичної визначеності у ньому фіскального обов'язку платника податків тлумачиться на основі принципу людиноцентризму. Ядро цього принципу, як резонно зауважує М.В.Савчин, «полягає у відстоюванні підходу, згідно з яким права людини наповнюють змістом і сенсом правову систему як таку» [31, С. 69]. Від попередньої аргументативної практики КСУ у цьому його рішенні залишилося таке положення: «Втілення легітимних очікувань унеможлиблюється..., коли особа не може досягнути прогнозованого результату внаслідок зміни юридичного регулювання у такі строки, що не є розумними та обґрунтованими» [36]. Але в даному випадку воно враховувалося КСУ у системному зв'язку з іншими його положеннями і не мало ключового значення в аргументативному дискурсі КСУ.

У зовсім іншому (щоб не сказати протилежному) світоглядному і методологічному ключі вибудовано аргументативний дискурс КСУ у його рішенні №3-р(П)/2025 від 21.01.2025 р. Суд у цьому рішенні, як нам видається, не випадково не сформулював коротку назву справи, яка зазвичай відображає квінтесенцію відповідного рішення і навіть сенс аргументативного дискурсу Суду у ній. На нашу думку, неупереджений аналіз вищезазначеного рішення дозволяє припустити, що чи не найадекватнішою цій справі могла б бути така її коротка назва: «про право особи на розумну і передбачувану стабільність приписів актів податкового права» [37].

В конституційній скарзі ТОВ «Геомакс-Ресурс» йдеться про необхідність перевірки Конституційним Судом України на конституційність окремого припису абзацу 2 пп.14.1.212 п.14.1 ст. 14 ПКУ в редакції Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» від 28.12.2014 р. №71-VIII. Законодавець спершу Законом України від 24.12.2015 р. №909-VIII (набрав чинності з 01.01.2016 р.) удосконалив відповідне нормативне регулювання відносин зі сплати акцизного збору, а згодом Законом України від 20.12.2016 р. №1791-VIII, оприлюдненим за день до набрання ним чинності з 01.01.2017 р., взагалі виключив оспорюваний припис у його редакції Закону України №71-VIII з ПКУ. Водночас цей припис продовжував застосовуватися до правовідносин, що виникли в період його чинності і цим самим суперечив, як зазначалося в конституційній скарзі, принципу юридичної визначеності [37].

Принагідно зазначимо, що ґрунтовний субстантивний аналіз цього рішення КСУ здійснив П. П. Пацурківський у своєму дослідженні «Парадоксальність, або невизначена визначеність податкового права України в умовах воєнного стану» [47]. Метою нашого дослідження цього рішення КСУ є герменевтичне осмислення дискурсивних підходів, застосованих Судом у ньому, на предмет їх відповідності новій конституційній парадигмі конституційного судочинства.

Системний аналіз рішення КСУ №3-р(П)/2025 від 21.01.2025 р. переконує, що домінуючим підходом Суду у ньому стало його звернення до власної попередньої аргументативної практики, напрацьованої у його рішеннях, починаючи від рішення 05.02.2013 р. №1-рп/2013 та завершуючи рішенням Суду від 18.12.2024 р. №12-рп(П)/2024. При цьому головним мотивом звернення КСУ при розгляді вищезазначеної справи до власних рішень, як можна висувати з її контексту, було прослідковування у них тлумачення цим же Судом принципу темпоральної стабільності податкового законодавства України, з яким КСУ по суті отожднював у ньому принцип юридичної визначеності. Не вдаючись у надмірну з огляду на проблематику нашого дослідження полеміку, зазначимо лише, що згідно семантики сучасної української мови терміни *визначеність* і *стабільність* різні [48, С. 135, 1381]. Вони також пояснюються по-різному у найпоширеніших європейських мовах.

Звернення КСУ у цьому рішенні до прецедентної практики тлумачення принципу юридичної визначеності ЄСПЛ, а також розуміння його Венеційською Комісією, як засвідчує неупереджений аналіз, носило відверто декларативний характер.

Судом також були розглянуті позиції, висловлені Президентом України, Головою Парламенту України та Прем'єр-Міністром України, проте вони носили явно апологетичний характер і не додавали жодних сутнісних аргументів щодо концепту юридичної визначеності для ухвалення Судом рішення згідно з принципом верховенства права, як того вимагає нова конституційна матриця здійснення в Україні судочинства.

В підсумку КСУ виснував у цьому рішенні, що «законодавець не врахував принципу стабільності податкової норми», «установивши оспорюваним приписом Кодексу в редакції Закону №71 з 1 січня 2015 року акцизний податок із реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлю паливом», «чим порушив принцип верховенства права» [37]. З цим висновком КСУ, взятим самим по собі, можна

було б погодитися, проте він залишає невирішеним питання щодо розуміння судом у цій справі принципу юридичної визначеності.

Квінтесенцію світоглядної і методологічної неспроможності власного аргументативного дискурсу у цій справі, якщо його оцінювати з позицій нової конституційної матриці судочинства, КСУ мимовільно розкрив в останньому абзаці пункту 3.1 мотивувальної частини, у якому він, зокрема, зазначив, що врахував при цьому «вимоги щодо розумної стабільності права», «визначені у принципі стабільності податкового законодавства України» [37] (виділено нами. – П.П. і Г.Р.). Як відомо, ці вимоги сформульовано у Податковому кодексі України. Такий аргументативний дискурс КСУ є поверненням до найгірших практик ортодоксального легізму, є повною протилежністю його дискурсу, застосованому Судом у його ж рішенні від 05.06.2019 р. №3-р(І)/2019.

Але цим фундаментальні хиби аргументативного дискурсу рішення КСУ №3-р(ІІ) /2025 від 21.01.2025 р. не вичерпуються. Зокрема, в абзаці 6 пункту 3.2 його аргументативної частини КСУ всупереч ч.2 ст. 6 Конституції України вийшов за межі своїх повноважень, зазначаючи, що «держава, установлюючи податки та збори, має визначати правові механізми, які забезпечать виконання платником конституційного обов'язку сплачувати податки...» [37], тобто, КСУ дає пряму вказівку законодавцю. Цю ж помилку він повторює і в абзаці 5 п.3.3 аргументативної частини свого рішення, вказуючи: «Законодавець має знайти належний баланс між частою зміною закону і визначеністю податкових норм для платників податків, оскільки слід швидко й ефективно реагувати на зміни економічного життя суспільства, не допускаючи негативного впливу оподаткування на економічний розвиток держави» [37]. Такі вказівки КСУ законодавцю прямо суперечить ч.2 ст. 19. Конституції України [1], як і не сумісні з принципом верховенства права.

Отже, аргументативний дискурс КСУ, застосований ним у рішенні №3-р(ІІ)/2025 від 21.01.2025 р., не відповідає новій конституційній матриці судочинства, а з методологічної точки зору він не витримує жодної критики. На нашу думку, до нього повністю застосовна рефлексія, висловлена суддею КСУ В.Лемаком у його Окремій думці стосовно рішення КСУ №4-р(ІІ)2025 від 10.09.2025 р., у якій йдеться про випадки, коли «в конституційних міркуваннях у судових рішеннях» «факти й конституційні аргументи є менш значимими, ніж апелювання до особистих переконань чи емоцій» [49].

Чи суголосний конституційній вимозі «керуватися верховенством права» при здійсненні правосуддя аргументативний дискурс, що міститься у Рішенні Конституційного суду України у справі за конституційною скаргою компанії „ANDRITZ HYDRO GmbH“ щодо відповідності Конституції України (конституційності) окремих приписів пункту 120-1.1 статті 120-1 Податкового кодексу України (щодо забезпечення конституційних гарантій прав платника податків) від 26.11. 2025 р. №5-р(ІІ)/2025 [38], а якщо так, то у якій саме мірі? Пошук відповідей на ці питання, на нашу думку, суттєво полегшується наявністю доданих до цього рішення окремих думок аж трьох суддів КСУ, які брали участь у його виробленні, особливо розлогіх та змістовно насичених Окремої думки Судді КСУ В.Городовенка [50] та Окремої (збіжно-розбіжної) думки судді КСУ О.Водяннікова [51].

Методологічний ключ до посутнього розуміння аргументативного дискурсу КСУ під час вирішення ним конституційного спору, як свідчить його багаторічний попередній досвід, визначається уже самим формулюванням предмету конституційного контролю. Таким предметом у цій справі, як постулюється у рішенні КСУ, «є припис абзацу другого пункту 120-1.1 статті 120-1 Кодексу (ПКУ – П.П. і Р.Г.) в посутньому зв'язку з абзацом першим пункту 120-1.1 статті 120-1 Кодексу» [38]. Суд це пояснив тим, що до скаржника «застосовано лише санкцію, визначену абзацом другим пункту 120-1.1 статті 120-1 Кодексу» [38].

О.Водянніков у своїй Окремій (збіжно-розбіжній) думці інакше визначає цей предмет: «У цій справі предметом конституційного контролю, – наголошує він, – є конституційна допустимість моделі санкції, конструкції та наслідків її застосування» [51]. На особливу увагу заслуговує аргументація О.Водянніковим такого бачення ним предмету конституційного контролю у цьому конституційному спорі. Приписи п. 120-1.1 ст. 120-1 ПКУ, пояснює він, регулюють фінансову відповідальність платника податків у формі штрафу за несвоєчасну реєстрацію податкової накладної чи розрахунку коригування в ЄРПН у вигляді відсотка від суми ПДВ, зазначеної у відповідній податковій накладній. Ця конструкція, як зазначає О.Водянніков, створює ситуацію, коли по суті ідентичні за тривалістю, характером і правовими наслідками затримки правопорушення тягнуть за собою кардинально відмінні за тяжкістю санкції для різних платників податків лише у зв'язку з економічною вартістю їх операцій [51].

Внаслідок цього, резюмує О.Водянніков, рівень втручання держави в право власності платника податків з правової точки зору стає випадковим, залежним від зовнішнього для складу правопорушення чинника. В цьому полягає, пояснює він, ключова конституційна вада юридичної моделі наведеної санкції, а саме вона автоматично може призводити до криміналізації правопорушення з огляду на характер і суворість санкції, але призначення відповідного стягнення відбувається без врахування принципів та гарантій, яких вимагає принцип верховенства права для кримінального провадження. Тобто, санкція може набувати кримінального характеру, але не тому, що так визначила її правову природу держава, а в силу формули обчислення штрафу, закладеної у законі, в конкретному випадку внаслідок перевищення порогу цього критерію тільки внаслідок економічного масштабу господарської операції. Така законодавча конструкція, як виснував О.Водянніков, «створює системний ризик для порушення конституційних гарантій» статей 61, 62 Конституції України, оскільки коли саме санкція випадково може «стати *de facto* кримінальною, практично неможливо передбачити урахування принципів і гарантій, притаманних кримінальному провадженню» [51].

Прикметно, що на дещо іншому емпіричному матеріалі, проте в тому ж методологічному ключі, що й О.Водянніков, розкриває предмет конституційного контролю в цьому конституційному спорі, як можна виснувати із абзацу другого підпункту 2.3 частини другої та абзацу четвертого третьої частини його Особливої думки, і суддя КСУ В.Городовенко. Він, зокрема, виснував, що ним є де-факто виявлення законодавчого упущення – відсутність у вказаних в рішенні КСУ приписах законодавця потрібного унормування певного сегмента суспільних відносин, а саме елемента вини правопорушника [50].

Повертаючись до аналізу мотивувальної частини рішення КСУ у вищезазначеному конституційному спорі, зазначимо, що Суд, виходячи із задекларованих ним меж конституційного контролю, обрав відправною точкою мотивування власного рішення з'ясування легітимної мети запровадженої абзацом 2 п. 120-1. 1 ст. 120 ПКУ санкції. В абзаці першому п. 5.1 Рішення він, зокрема, зазначив, що такою метою є «захист економічної безпеки України у спосіб забезпечення законності у здійсненні електронного декларування податку на додану вартість» [38].

При цьому КСУ апелював до Пояснювальної записки до проекту Закону України, ухваленого як Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» від 28.12.2014 р. №71-VIII. В цій Записці йшлося про мету ухвалення законопроекту, яка, зокрема, полягала в підвищенні ефективності економіки, зокрема, у зменшенні витрат суб'єктів господарювання на визначення податкових зобов'язань та складання податкової звітності, а держави на адміністрування податків [38]. У такий спосіб за легітимну мету санкції оспорюваного законодавчого припису було видано цілі законодавчого припису в цілому, інакше кажучи, було вчинено підміну, що аж ніяк не відповідає критерію здійснювати правосуддя, «керуючись верховенством права».

Як резонно зауважив О.Водянніком у своїй Окремій (збіжно-розбіжній) думці, хоча легітимна мета санкції юридичної норми похідна від її диспозиції, проте не тотожна їй. Її утилітарна функція полягає у забезпеченні дотримання норми щодо своєчасної реєстрації податкової накладної та/або розрахунку коригування в ЄРПН [51].

Отже, розкриття КСУ мети санкції за порушення оспорюваних в конституційній скарзі приписів українського законодавця не було здійснено в належний спосіб – доказово, конкретно, логічно та обґрунтовано, як того вимагає цивілізоване конституційне судочинство, не відповідає новій конституційній парадигмі справляння правосуддя. Звідси так зване підтвердження Конституційним Судом України «правомірності мети» запровадження законодавцем визначеного ним штрафу за порушення платником податків граничного строку реєстрації податкової накладної чи розрахунку коригування в ЄРПН, задеклароване КСУ в останньому абзаці п.5.1 мотивувальної частини рішення [38], необґрунтоване та є не більше, ніж припущенням цього Суду.

Таким же декларативним, та необґрунтованим у належний спосіб є сформульований в абзаці першому пункту 5.2 мотиваційної частини рішення цього Суду його висновок про те, що «абзац другий пункту 120-1.1 статті 120-1 Кодексу є придатним законодавчим засобом для досягнення відповідної мети» [38].

Адже будь-який аналіз цього рішення КСУ – системний, телеологічний, текстуальний, контекстуальний тощо – не дозволяє побачити аргументів, на основі яких Суд дійшов такого висновку. Так само, як виявилось неможливим знайти у цьому рішенні КСУ аргументи для його твердження, які міс-

тяться в другому абзаці вищезазначеного пункту його мотивувальної частини: «задня легітимної мети законодавець використав найменш обтяжливий для платника податків засіб втручання у гарантоване Конституцією України право власності (статті 41) у його взаємозв'язку з правом на підприємницьку діяльність, яка не заборонена законом...» [38].

При цьому як на аргументи для такого судження КСУ апелює до своїх попередніх юридичних позицій, до прецедентної практики ЄСПЛ, до позиції, висловленої Венеційською Комісією на її 127-му пленарному засіданні 2-3 липня 2023 р., у якій йдеться про загальну вимогу права ЄС щодо держав-членів «мати дієві стримувальні та домірні санкції», тобто, констатує інші факти, на основі яких неможливо в принципі з'ясувати міру обтяжливості для платника податків різних засобів втручання Української держави у його право власності. Окремого дослідження міри обтяжливості для платника податків можливих засобів легітимного втручання публічного суб'єкта у його право приватної власності КСУ, як переконує аналіз його рішення, не проводив.

У зв'язку з вищевикладеним неможливо не погодитися з Окремою думкою В.Городовенка, що «Суд відверто ухилився від належного дослідження означеного припису Кодексу на відповідність цьому критерію та лише формально констатував, що «законодавець використав найменш обтяжливий для платника податків засіб втручання», фактично ігноруючи потребу перевірки наявності менш обтяжливих засобів» [50], тому цей його висновок «передбачений та формальний, що позбавляє його аргументативної ваги» [50].

Як відомо, на початку 2023 р. Парламент України ухвалив Закон «Про внесення змін до розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України щодо відновлення обмеження перебування грального бізнесу на спрощеній системі оподаткування» [52], яким кратно зменшив штрафи за порушення платниками ПДВ граничного строку реєстрації податкових накладних та/або розрахунків коригування в ЄРПН, про що йдеться і у рішенні КСУ. Чи не було це переглядом законодавцем міри свого попереднього втручання у приватну власність платника податків як обтяжливої, яку тим не менше Суд кваліфікував у його рішенні як «найменш обтяжливу»? Цей факт залишився поза увагою КСУ, що порушує, як писав свого часу Р.Алексі, одне з обов'язкових правил аргументативного дискурсу [53, Р.215], яке Ю.Габермас пояснив як «відхід від аргументації та дій, орієнтованих на розуміння, що веде в екзистенційний глухий кут» [54, S.112]. В нього і потрапив КСУ, вирішуючи вищезазначений конституційний спір.

Ще однією «родзинкою» аргументативного дискурсу КСУ у цій справі є його так зване «дослідження домірності засобу втручання у вузькому розумінні *stricto sensu*» у право приватної власності платника податку, про яке Суд заявив у першому абзаці пункту 5.3 мотивувальної частини його рішення. Він, зокрема, бездоказово констатує у ньому, що «оспорюваний припис Кодексу не порушує справедливого балансу між конституційною цінністю захисту економічної безпеки України та захистом зазначених прав платників податків» [38]. А в абзаці третьому цього ж пункту, уникнувши будь-якої аргументації, Суд виснував, що «абзац другий пункту 120-1.1 статті 120-1 Кодексу у посутньому зв'язку з абзацом першим пункту 120-1.1 статті 120-1 Кодексу є домірним засобом втручання в право власності, гарантоване Конституцією України» [38].

Цей висновок Судом зроблено без з'ясування правової природи заявленої ним «домірності» санкції, що само по собі порушує ряд інших правил аргументативного дискурсу, окрім того, про яке йшлося вище. Щоправда, здійснивши ще один кульбіт у власному аргументативному дискурсі, КСУ у першому абзаці пункту 6 мотиваційної частини рішення все-таки «зважає на потребу розв'язати питання про застосовність до платника податків гарантій, установлених у частині другій статті 61 і 62 Конституції України...» [38].

Такий розвиток аргументативного дискурсу КСУ, послуговуючись принципом «краще пізніше, ніж ніколи», на нашу думку, слід оцінити позитивно, особливо враховуючи оцінку Судом мети оспорюваного припису, яка, як зазначається в абзаці першому підпункту 6.2 мотивувальної частини його рішення в цій справі, полягає не в грошовій компенсації за завдану шкоду, а в покаранні правопорушника та запобіганні повторному вчиненню ним правопорушень, тому санкція, передбачена цим приписом, як констатується Судом тут же, може бути визнана «співмірною з кримінальним покаранням» [38]. А це вимагає, як резонно зауважив КСУ у наступному абзаці цього пункту, врахування принципів індивідуалізації юридичної відповідальності на вимогу частини другої ст. 61 Конституції України та презумпції невинуватості згідно зі статтею 62 цієї ж Конституції [38].

Після цього КСУ дуже розлого описує на прикладі власних рішень, прецедентної судової практики ЄСПЛ, досвіді Конституційного Суду Литовської Республіки, Конституційної Ради Французької Республіки, Конституційного Суду Республіки Молдова, як саме належить враховувати принципи індивідуалізації юридичної відповідальності, але несподівано робить ще один кульбіт у своєму аргументативному дискурсі, зазначаючи а абзаци першому підпункту 9.2 мотиваційної частини таке: «Ураховуючи вищенаведене, Конституційний Суд України вважає, що аналіз тих приписів Кодексу, зміст яких стосується виконання Верховною Радою України конституційного обов'язку щодо втілення в законодавчому регулюванні конституційних гарантій (частина друга статті 61, стаття 62 Основного Закону України), *не охоплено предметом конституційного контролю у цій справі*» [38] (виділено нами. – П.П. і Р.Г.). Хоча у короткій назві цього рішення сам же КСУ постулює протилежне: «*щодо забезпечення конституційних гарантій прав платників податків*» [38].

Тобто, цим самим КСУ продемонстрував, як і усім процесом своєї аргументації у цьому рішенні в цілому, що він заплутався у власному сприйнятті реальності. Звідси його бездоказове твердження про те, що «абзац другий пункту 120-1.1 статті 120-1 Кодексу в присутньому зв'язку з абзацом першим пункту 120-1.1 статті 120-1 Кодексу є таким, що не суперечить частині першій статті 8, частинам першій, четвертій статті 41, частині першій статті 42 Конституції України» [38], яке є ще одним кульбітом його аргументативного дискурсу, навіть не сприймається як висновок у справі. Не дивлячись на те, що саме на його основі сформульовано сутнісно аналогічне положення 1 резолютивної ухвали Суду [38].

У зв'язку з усім вищевикладеним не можна не погодитись із висновком, обґрунтованим В.Городовенком у його Окремій думці до вищезазначеного рішення КСУ, стосовно того, що «ключова проблема Рішення (Конституційного Суду України. – П.П. і Р.Г.) полягає в тому, що, задекларувати межі свого дослідження, Суд насправді його не здійснив, внаслідок чого всі цілком доречні посилання на власну практику, практику ЄСПЛ та інші міжнародні документи так і залишилися несприйнятими Судом, а принципи презумпції невинуватості, індивідуалізації юридичної відповідальності та домірності, яким він начебто слідував, – не застосованими та не втіленими у правильний висновок» [50].

Світоглядно та методологічно важливим з погляду проблематики нашого дослідження і водночас дещо дискусійним, на нашу думку, є також висновок О.Водянікова, обґрунтований ним у його Окремій (збіжно-розбіжній) думці. Він зокрема, зазначив, що «аргументація Суду має внутрішній розрив: визнавши потенційно кримінальний характер санкції, Суд утримався від перевірки її реальної домірності, що позбавило проголошені стандарти практичного змісту в межах цієї справи» [51]. Невже вплив висновків чи упущень КСУ обмежуються тільки розглядуваною справою? Звичайно, питання риторичне.

Висновки. 1. Конституційна реформа 2016 р. в Україні кардинально змінила, головню посилила вимоги до судочинства в цілому та конституційного судочинства в тім числі, визначила, що воно повинно здійснюватися відповідно до принципу верховенства права. Це не могло не вплинути на зростання легітимних очікувань суспільства, кожного його суб'єкта щодо покращення судового захисту їх конституційних прав та свобод, особливо в такій традиційно конфліктній сфері суспільних відносин, як податкові. Як переконує аналіз розглянутих КСУ та проаналізованих нами конституційних податкових спорів, платники податків перестали бути лояльними до укоріненних підходів вітчизняного законодавця розглядати податкове право, особливо податкові санкції, тільки крізь призму доходів публічних бюджетів. Вони обґрунтовано вимагають справедливості і в податкових відносинах, тим більше що у них є на це конституційні підстави. Саме цим можна пояснити, що з усіх шести конституційних скарг платників податків України дві випадає на 2025 рік.

2. У не меншій мірі зросли легітимні очікування платників податків і на справедливість конституційної юстиції під час вирішення нею їх конституційних податкових спорів з державою. Проте вона виявилася тут непослідовною, а її рішення в більшості випадків не переконливими для платників податків та не відповідними чинним конституційним вимогам до аргументативного дискурсу КСУ.

3. Як не парадоксально, пілотне рішення КСУ від 05.06.2019 р. №3-р(I_/2019, не дивлячись на те, що воно вимагало від Суду подолання його усталених стереотипів та попередніх підходів до вирішення конституційних податкових спорів, а також опанування Судом на практиці новою парадигмальною матрицею конституційного судочинства, за якістю його аргументативного дискурсу в цілому відповідає чинним конституційним вимогам. У ньому послідовно було застосовано вимоги принципу верховенства права до обґрунтування концепту юридичної визначеності податкового права.

4. Рішення КСУ від 21.01.2025 р. №3-р(П)/2025, навпаки, концептуально виявилось повною проти-лежністю попередньому рішенню КСУ, оскільки в ньому Суд де-факто повернувся до власних попе-редніх легістських практик та підходів у розумінні й обґрунтуванні ним юридичної визначеності по-даткового права – він ототожнив її, спираючись на податкове законодавство України, зі стабільністю податкового законодавства, намагався у такий спосіб «конституціоналізувати» податкове законодав-ство. Останнє є прямим порушенням ст. 6 та ч.2 ст. 19 Конституції України, а також не узгоджується із позиціонуванням конституцієдавцем та розумінням конституційною доктриною України природи КСУ як «негативного» законодавця. Тобто, в цьому аргументативному дискурсі КСУ вийшов за кон-ституційні межі власних повноважень.

5. Ще інші вади властиві аргументативному дискурсу, реалізованому КСУ у його рішенні від 26.11.2025 р. №5-р(П)/2025. У ньому Суд, задекларувавши предмет і мету власного дослідження у цьому конституційному спорі платника податку і держави з приводу юридичної визначеності санкції за податкове правопорушення, насправді не здійснив його, не проаналізував дотримання законодав-цем принципу домірності при визначенні ним міри юридичної відповідальності платника податку за порушення останнім відповідного припису ПКУ з метою втілення результатів такого аналізу у висновках Суду, самоусунувся від з'ясування дотримання законодавцем принципу індивідуалізації юридичної відповідальності та презумпції невинуватості платника податку, що, разом взяте, також суперечить чинним конституційним вимогам до здійснення конституційного судочинства.

6. Замість того, щоб сприяти своїми рішеннями посиленню юридичної визначеності у податковому законодавстві, Суд своїми суперечливими аргументативними дискурсами та висновками у другому та третьому вищезазначених його рішеннях, невідповідними вимогами принципу верховенства права дискурсивними кульбітами тільки приростив юридичну невизначеність у податковому законодавстві. Це змушує до висновку, що наразі в КСУ має місце світоглядна та методологічна криза щодо розумін-ня ним природи і мети конституційного судочинства у їх тлумаченні новою конституційною парадиг-мою конституційного судочинства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Конституція України. Конституція. Закон України від 28.06.1996 № 254к/96-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text>
2. Про внесення змін до Конституції України (щодо правосуддя). Закон Украї-ни від 02.06.2016 № 1401-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1401-19#n2>
3. Рішення Конституційного Суду України у справі за конституційним поданням Президента України щодо відповідності Конституції України (конституційності) Закону України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України» (справа про податки). Рішення Консти-туційного суду України від 05.04.2001 № 3-рп/2001. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v003p710-01#Text>
4. Рішення Конституційного Суду України у справі за конституційним поданням 48 народних де-путатів України щодо 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). Рішен-ня Конституційного суду України від 24.03.2005 № 2-рп/2005. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v002p710-05#Text>
5. Рішення Конституційного Суду України у справі за конституційним поданням 53 народних де-путатів України щодо відповідності Конституції України (конституційності) окремих положень Податкового кодексу України. Рішення Конституційного суду України від 12.06.2012 № 13-рп/2012. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v013p710-12#Text>
6. Совгіря Ольга. Конституційна скарга як спосіб захисту конституційних прав та свобод осіб у податкових правовідносинах. *Право України*. 2018. №12. С. 148-162. URL: https://pravoua.com.ua/storage/files/magazines/files/pravoukr-2018-12-pravo_2018_12.pdf
7. Рабінович С. Природно-правова аргументація у практиці Конституційного Суду України. *Віс-ник Конституційного Суду України*. 2009. №4. С. 107-112. URL: <https://ccu.gov.ua/sites/default/files/ndf/04-05.09.2009.pdf>

8. Про Конституційний Суд України. Закон України від 13.07.2017 № 2136-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2136-19#Text>
9. Про виконання рішень та застосування практики Європейського суду з прав людини. Закон України від 23 лютого 2006 року №3477-V. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3477-15#Text>
10. Головатий С. Щоб краще розумітися на правовладді. В кн.: Том Бінгем. Правовладдя. За заг. ред. Сергія Головатого; пер. з англ. В.Кастеллі та Д.Шкрьоби. Київ, 2024.
11. Головін А.С. Права людини: інтерпретаційна діяльність Конституційного Суду України. Київ: Логос, 2012. 369 с.
12. Гульгай М.М., Кияниця І. Правова визначеність у рішеннях Конституційного суду України. *Вісник Конституційного Суду України*. 2012. №5. С. 88-93. URL: <https://ccu.gov.ua/sites/default/files/ndf/05-2012.pdf>
13. Домбровський І., Гергелійник В. Правові позиції Конституційного Суду України: окремі аспекти. *Вісник Конституційного Суду України*. 2011. «4-5. С. 140-146. URL: <https://ccu.gov.ua/sites/default/files/ndf/04-05-02.09.2011.pdf>
14. Костицький М.В. Доказування в конституційному судовому процесі. *Вісник Конституційного Суду України*. 2011. №4-5. С. 158-163. URL: <https://ccu.gov.ua/sites/default/files/ndf/04-05-02.09.2011.pdf>
15. Сліденко І.Д. Тлумачення Конституції: питання теорії та практики в контексті світового досвіду. Одеса: Фенікс, 2003. 234 с.
16. Тихий В. Концепція і практика офіційного тлумачення Конституції і законів України. *Конституційне судочинство*. К., 1999. 110 с.
17. Шаповал В.М. Офіційне тлумачення як функція Конституційного Суду України. *Вісник Конституційного Суду України*. 1999. №3. С. 52-57. URL: https://ccu.gov.ua/sites/default/files/docs/visnik_3_1999.pdf
18. Kaufman A., Hassemer W. Enacted law and judicial decision in German jurisprudential thought. *The University of Toronto Law Journal*. Vol. 19. № 4. P. 461-482. URL: <https://ms.z-lib.sk/book/OzEm3NYazX/enacted-law-and-judicial-decision-in-german-jurisprudential-thought.htm>
19. Савчин М. Забезпечення верховенства конституції у діяльності конституційної юстиції. *Вісник Конституційного Суду України*. 2013. №3. С. 62-63. URL: <https://ccu.gov.ua/sites/default/files/ndf/03-2013.pdf>
20. Шаповал В. Конституція України: аж двадцять років або лише двадцять років!? *Право України*. 2016. №6. С. 9-18. URL: https://pravoua.com.ua/storage/files/magazines/files/content-pravoukr-2016-6-pravo_ukr_6_16.pdf
21. Окрема думка судді Конституційного Суду України Козюбри М.І. стосовно Рішення Конституційного Суду України у справі за конституційним поданням Президента України щодо відповідності Конституції України (конституційності) Закону України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України» (справа про податки) від 05.04.2001 р. №3-рп/2001. URL: <https://ccu.gov.ua/docs/426>
22. Кістяник В.І. Правова аргументація в діяльності Конституційного Суду України. *Право і суспільство*. 2014. №1-2. С. 20-24. URL: https://www.pravoisusilstvo.org.ua/archive/2014/1-2_2014/05.pdf
23. Мішина М. Проблеми доктринального супроводження розвитку конституційної юстиції в Україні. *Вісник Конституційного Суду України*. 2015. №4. С. 122-126. URL: https://ccu.gov.ua/sites/default/files/docs/visnyk_4_2015.pdf
24. Селіванов О. Ухвали Конституційного суду України та їх юрисдикційне призначення. *Право України*. 2015. №4. С. 157-163. URL: https://pravoua.com.ua/storage/files/magazines/files/content-pravoukr-2015-4-pravoukr_4_15.pdf
25. Тацій В., Тодика Ю. Межі тлумачення Конституційним Судом України Конституції і законів України. *Вісник Конституційного Суду України*. 2002. №2. С. 60-64. URL: <https://ccu.gov.ua/sites/default/files/ndf/21.02.2002-2.pdf>
26. Барабаш Юрій, Бориславська Олена. Конституційна юриспруденція (офіційна конституційна доктрина) в Україні: проблеми становлення. *Право України*. 2023. № 7. С.53-69. DOI: <https://doi.org/10.33498/louu-2023-07-053>

27. Бадида Андріана. Особливості французького конституційного судочинства через триаду наукових підходів: аксіологічного, інституційного та герменевтичного. *Право України*. 2025. №6. С. 114-122. DOI: <https://doi.org/10.33498/louu-2025-06-114>
28. Баулін Ю. Принцип справедливості кримінального закону у практиці Конституційного Суду України. *Право України*. 2017. №2. С. 23-27. URL: https://pravoua.com.ua/storage/files/magazines/files/pravoukr-2017-2-pravo_ukr_2_17.pdf
29. Пацурківський П.П. Правова природа жовтневої 2020 року кризи конституційного судочинства в Україні. В кн: *Пацурківський П.П. Мій погляд на право. Збірник наукових праць*. Київ: Юрінком Інтер, 2024. С. 28-52.
30. Пацурківський П.П. Необхідність методологічного повороту в аргументативній практиці Конституційного Суду України від «юриспруденції понять» до «юриспруденції цінностей» як засобу захисту конституціоналізму. В кн: *Пацурківський П.П. Мій погляд на право. Збірник наукових праць*. Київ: Юрінком Інтер, 2024. С. 53-70.
31. Савчин М.В. Методологія юридичних досліджень у сфері публічного права. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. Серія «Право». 2017. Вип. 44. Т. 1. С. 68-76. URL: <https://visnyk-juris-uzhnu.com/wp-content/uploads/2020/12/No.44-1.pdf>
32. Савчин М. «Careless Whisper» Конституційного Суду України та конституційні цілі. *Український часопис конституційного права*. 2020. № 6. С. 72-89. DOI: <https://doi.org/10.30970/jcl.4.2020.4>
33. Савчин М. Конституційна юстиція в умовах сучасної трансформації права. *Право України*. 2022. №1. С. 39-80. DOI: <https://doi.org/10.33498/louu-2022-01-039>
34. Речицький В. Чи може існувати в Україні офіційна конституційна доктрина. *Вісник Конституційного Суду України*. 2017. №3. С. 72-80. URL: https://ccu.gov.ua/sites/default/files/docs/visnik_3-2017.pdf
35. Шаптала Н.К. Філософсько-правові виміри доказування в конституційному судовому процесі. Автореф... дис. докт. юрид. наук. 12.00.12. Київ, 2019. 48 с.
36. Рішення Конституційного суду України у справі за конституційною скаргою товариства з обмеженою відповідальністю «МЕТРО КЕШ ЕНД КЕРІ УКРАЇНА» щодо відповідності Конституції України (конституційності) положень абзаців двадцять четвертого, двадцять п'ятого, двадцять шостого розділу I Закону України «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 березня 2017 року № 1989-VIII від 05.06.2019 року по справі № 3-391/2018(6048/18). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/va03p710-19#Text>
37. Рішення Конституційного суду України у справі за конституційною скаргою Товариства з обмеженою відповідальністю „Геомакс-Ресурс“ щодо відповідності Конституції України (конституційності) окремого припису абзацу другого підпункту 14.1.212 пункту 14.1 статті 14 Податкового кодексу України в редакції Закону України „Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи“ від 28 грудня 2014 року № 71-VIII від 21.01.2025 р. №3-р(II)/2025 по справі 3-14/2024(28/24). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v003p710-25#Text>
38. Рішення Конституційного суду України у справі за конституційною скаргою компанії „ANDRITZ HYDRO GmbH“ щодо відповідності Конституції України (конституційності) окремих приписів пункту 120¹.1 статті 120¹ Податкового кодексу України (щодо забезпечення конституційних гарантій прав платника податків) від 26.11. 2025 р. №5-р(II)/2025 по справі №3-133/2021(299/21). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v005p710-25#Text>
39. Остапенко Г.З. Принцип правової визначеності: теоретико-прикладні засади: монографія. Київ: Парламентське видавництво, 2023. 460 с.
40. Синчак В.П. Еволюція наукової думки в оподаткуванні та її реалізація в податкових системах: монографія. Київ; Хмельницький: ХУУП, 2006. 294 с.
41. Мірило правовладдя. Ухвалено Венеційською Комісією на 106-му пленарному засіданні (Венеція, 11-12 березня 2016 р.). Схвалено Комітетом Міністрів (на рівні їх заступників) на 1263-му засіданні (6-7 вересня 2016 р.). Схвалено Конгресом місцевих і регіональних влад Ради Європи

- на 31-й сесії (19-21 жовтня 2016 р.). Коментар. Глосарій. Пер. з англ. Сергія Головатого. Страсбург, 18 березня 2016 р. Дослідження № 711/2013. 164 с.
42. Пацурківський П.С. Філософія податкового права ЄС як цінності. В кн.: Податкове право Європейського Союзу як цінність: колективна монографія / за ред. Гаврилюк Р.О. Чернівці: Чернівецький нац. ун-т, 2024. С.19-165.
 43. Avila H. Legal Certainty in Law. Law and Philosophy library (Law and Philosophy Library Book 114). Springer. 2014. 542 p.
 44. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні. Закон України від 21.12.2016 № 1797-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1797-19#Text>
 45. 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». Закон України від 23.03.2017 № 1989-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1989-19#Text>
 46. Податковий кодекс України. Кодекс України; Закон, Кодекс від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>
 47. Пацурківський П.П. Парадоксальність, або «невизначена визначеність» податкового права України в умовах воєнного стану. *Юридична Україна*. 2025. №4. С. 37-48. DOI: [https://doi.org/10.37749/2308-9639-2025-4\(268\)-5](https://doi.org/10.37749/2308-9639-2025-4(268)-5)
 48. Великий тлумачний словник сучасної української мови (з дод. і допов.) / Уклад. і голов. Ред. В.Т.Бусел. Київ; Ірпінь: ВТФ «Перун», 2005. 1728с.
 49. Окрема думка судді Конституційного Суду України Василя Лемака стосовно Рішення Конституційного Суду України від 10 вересня 2025 року №4-р(П)/2025 у справі за конституційною скаргою Плескача В'ячеслава Юрійовича щодо відповідності Конституції України (конституційності) частини третьої статті 57 Закону України «Про адвокатуру та адвокатську діяльність» (щодо оприлюднення актів органів адвокатського самоврядування). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/nb04d710-25#Text>
 50. Окрема думка судді Конституційного Суду України Віктора Городовенка стосовно Рішення Конституційного Суду України у справі за конституційною скаргою компанії „ANDRITZ HYDRO GmbH“ щодо відповідності Конституції України (конституційності) окремих приписів пункту 120⁻¹.1 статті 120⁻¹ Податкового кодексу України (щодо забезпечення конституційних гарантій прав платника податків). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/nb05d710-25#Text>
 51. Окрема (збіжно-розбіжна) думка судді Конституційного Суду України Олександра Водяннікова стосовно Рішення Конституційного Суду України у справі за конституційною скаргою компанії „ANDRITZ HYDRO GmbH“ щодо відповідності Конституції України (конституційності) окремих приписів пункту 120⁻¹.1 статті 120⁻¹ Податкового кодексу України (щодо забезпечення конституційних гарантій прав платника податків) від 26 листопада 2025 року № 5-р(П)/2025. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/nc05d710-25#Text>
 52. Про внесення змін до розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України щодо відновлення обмеження перебування грального бізнесу на спрощеній системі оподаткування. Закон України від 12.01.2023 р. №2876-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2876-20#Text>
 53. Alexy R. A Theory of Legal Argumentation. Trans. Ruth Adler and Neil MacCormick. Oxford: Oxford University Press Clarendon, 1989. 352 p.
 54. Habermas J. Diskursethik-Notizen zu einem Begründungsprogramm. In Jürgen Habermas, *Moralbewußtsein und kommunikatives Handeln*. Frankfurt-on-Main: Suhrkamp, 1983. 475 s.

Дата першого надходження рукопису до видання: 28.03.2026

Дата прийняття до друку рукопису після рецензування: 23.04.2026

Дата публікації: 10.05.2026