

ІГНАТЕНКО М. П.,аспірант кафедри конституційного,
міжнародного права та публічно-
правових дисциплін*(Київський університет інтелектуальної
власності та права Національного
університету «Одеська юридична
академія»)*

УДК 347.73

DOI <https://doi.org/10.32842/2078-3736/2023.6.78>**ОКРЕМІ ПИТАННЯ СУДОВОГО КОНТРОЛЮ ПРИ ЗАСТОСУВАННІ
АДМІНІСТРАТИВНОГО АРЕШТУ МАЙНА ПЛАТНИКА ПОДАТКІВ**

У статті досліджено окремі питання судового контролю при застосуванні адміністративного арешту майна платника податків, зокрема з підстави відмови від проведення документальної або фактичної перевірки за наявності законних підстав для її проведення або від допуску посадових осіб контролюючого органу.

Здійснено аналіз судової практики Верховного Суду при розгляді заяв (подання – до 15 грудня 2017 року) податкових органів щодо підтвердження обґрунтованості адміністративного арешту майна платника податків, застосованого із зазначеної вище підстави, та встановлено, що правова позиція Верховного Суду, викладена у постанові Верховного Суду у складі судової палати з розгляду справ щодо податків, зборів та інших обов'язкових платежів Касаційного адміністративного суду від 23.02.2023 (справа № 640/17091/21), змінила судову практику судів першої та апеляційної інстанції, Верховного Суду, із зазначеної категорії справ, що була усталеною до 23.02.2023.

Доведено, що правова позиція Верховного Суду, викладена у постанові Верховного Суду від 23.02.2023 (справа № 640/17091/21), частково не узгоджується з положеннями чинного законодавства України, зокрема щодо наявності підстав для відмови у відкритті провадження на підставі пункту другого частини четвертої статті 283 КАС України, у випадку подання до суду адміністративного позову про протиправність рішення/дій щодо проведення перевірки або накладення адміністративного арешту, у зв'язку з відсутністю у КАС України визначення терміну «спір про право».

Відтак, було висловлено думку щодо необхідності невідкладної зміни правової позиції Верховного Суду по зазначеному питанню у порядку, передбаченому статтями 346 та 347 КАС України, що сприятиме реальному забезпеченню дотримання прав та законних інтересів платників податків при розгляді заяв податкових органів щодо підтвердження обґрунтованості адміністративного арешту майна платника податків.

Ключові слова: платник податків, обов'язки платника податків, адміністративний арешт майна, судовий контроль.

**Ihnatenko M. P. Some issues of judicial control in implementation
administrative seizure of the taxpayer's property**

The article discusses certain issues of judicial control in the application of administrative arrest of the taxpayer's property, in particular on the basis of refusal to conduct a documentary or factual audit in the presence of legal reasons for its conducting or the refusal to admit the officials of the controlling body.



An analysis the judicial practice of the Supreme Court in the consideration of applications (submission – by December 15, 2017) of the tax bodies to confirm the legitimacy of the administrative arrest of the taxpayer's property applied in accordance with the mentioned basis and it was established that the legal position of the Supreme Court, set out in the resolution of the Supreme Court as part of the judicial chamber of consideration of cases on taxes, fees and other mandatory payments of the Cassation administrative court dated 23.02.2023 (case № 640/17091/21), has changed the judicial practice of the courts of the first and appellate instances, the Supreme Court, in these category of cases, which was sustainable to 23.02.2023.

It is proved that the legal position of the Supreme Court, set out in the resolution of the Supreme Court dated 23.02.2023 (case № 640/17091/21), is partially inconsistent with the provisions of the current legislation of Ukraine in particular in part of the absence of reasons for refusing to open proceedings on the basis of paragraph 2 of part four of article 283 of the Code of administrative proceedings of Ukraine in case of suing to the court with the administrative claim on the illegality of the decision/actions to conduct an audit or the imposition of administrative arrest, due to the lack of a definition of the term «dispute of law» in the Code of administrative proceedings of Ukraine.

Therefore, an opinion was expressed on the need to immediately change the legal position of the Supreme Court on this issue, in the order provided by articles 346 and 347 of the Code of administrative proceedings of Ukraine, which will contribute to the real observance of the rights and legitimate interests of taxpayers during the considering applications of tax bodies to confirm the legitimacy of administrative arrest of the taxpayer's property.

Key words: *taxpayer, duties of taxpayer, administrative seizure of property, judicial control.*

Вступ. Податковий кодекс України (далі – ПК України) регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема визначає вичерпний перелік податків і зборів та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки їх посадових осіб під час здійснення податкового контролю.

Беззаперечно, що належне та своєчасне виконання обов'язків платниками податків прямо або опосередковано пов'язано із забезпеченням сплати податків та зборів.

Одним із виняткових способів забезпечення виконання платником податків його обов'язків, визначених законом, є застосування адміністративного арешту майна платника податків.

Дослідженням окремих питань способів забезпечення виконання платником податків його обов'язків, в тому числі адміністративного арешту майна платника податків, займалися такі вчені, як О. Я. Берназюк, А. І. Бітов, Р. Г. Браславський, Р. О. Гаврилюк, С. Т. Гончарук, І. В. Завальнюк, Д. В. Кузнєцова, О. О. Мамалуй, Р. М. Миронюк, К. В. Мінаєва, І. Я. Олендра, В. В. Решота, Є. М. Смичок, В. В. Тильчик, М. І. Труш, А. О. Черникова, О. О. Ємельянова та ін. Проте, незважаючи на велику кількість робіт, присвячених дослідженню способів забезпечення виконання платником податків його обов'язків, окремі питання застосування адміністративного арешту майна платника податків потребують подальшого наукового осмислення.

Слід констатувати, що в науці податкового права недостатньо уваги приділялося дослідженню нормативного регулювання адміністративного арешту майна платника податків в контексті забезпечення здійснення судового контролю при його застосуванні. Частково це пов'язано з тим, що судова практика Верховного Суду досить тривалий час з цього питання була зрозумілою та незміною.

Револьюційним рішенням Верховного Суду в контексті здійснення судового контролю при застосуванні арешту майна платника податків є постанова Верховного Суду у складі



судової палати з розгляду справ щодо податків, зборів та інших обов'язкових платежів Касаційного адміністративного суду від 23.02.2023 (справа № 640/17091/21) [1].

Постановка завдання. Автор ставить перед собою мету дослідити чинне законодавство України та відповідну судову практику в частині здійснення судового контролю при застосуванні адміністративного арешту майна платника податків, та запропонувати своє бачення щодо врегулювання спірних питань, які при цьому виникають.

Результати дослідження. Оскільки в сферу дії податкового законодавства потрапляють і платники податків і контролюючий орган, при застосуванні адміністративного арешту майна платників податків норми податкового права в повній мірі повинні забезпечувати дотримання прав та інтересів як перших, так і других.

Пункт 94.2 статті 94 ПК України визначає перелік обставин, при виникненні яких можливе застосування адміністративного арешту майна платника податків.

Відповідно до п. 94.2 ст. 94 ПК України арешт майна може бути застосовано, якщо з'ясується одна з таких обставин: платник податків порушує правила відчуження майна, що перебуває у податковій заставі; фізична особа, яка має податковий борг, виїжджає за кордон; платник податків відмовляється від проведення документальної або фактичної перевірки за наявності законних підстав для її проведення або від допуску посадових осіб контролюючого органу; відсутні дозволи (ліцензії) на здійснення господарської діяльності, а також у разі відсутності реєстраторів розрахункових операцій, зареєстрованих у встановленому законодавством порядку, крім випадків, визначених законодавством; відсутня реєстрація особи як платника податків у контролюючому органі, якщо така реєстрація є обов'язковою відповідно до цього Кодексу, або коли платник податків, що отримав податкове повідомлення або має податковий борг, вчиняє дії з переведення майна за межі України, його приховування або передачі іншим особам; платник податків відмовляється від проведення перевірки стану збереження майна, яке перебуває у податковій заставі; платник податків не допускає податкового керуючого до складення акта опису майна, яке передається в податкову заставу; платник податків (його посадові особи або особи, які здійснюють готівкові розрахунки та/або провадять діяльність, що підлягає ліцензуванню) відмовляється від проведення відповідно до вимог цього Кодексу інвентаризації основних засобів, товарно-матеріальних цінностей, коштів (зняття залишків товарно-матеріальних цінностей, готівки) [2].

У пункті 94.4 статті 94 ПК України закріплено, що арешт може бути накладено контролюючим органом на будь-яке майно платника податків, крім майна, на яке не може бути звернено стягнення відповідно до закону, та коштів на рахунку платника податків.

Арешт коштів на рахунку платника податків відповідно до абзацу другого підпункту 94.6.2 пункту 94.6 статті 94 ПК України здійснюється виключно на підставі рішення суду шляхом звернення контролюючого органу до суду.

Як правильно зазначає В. П. Жмудінський, підстави для застосування як адміністративного арешту майна, так і арешту коштів на рахунках платника податків, є універсальними та визначені пунктом 94.2 статті 94 ПК України. Обидва види арешту застосовуються з однакових підстав і розрізняються лише процедурою застосування – або за рішенням керівника податкового органу (щодо майна, відмінного від коштів), або за рішенням суду (арешт коштів) [3, с. 193].

В рамках даного дослідження буде проаналізована судова практика Верховного Суду при здійсненні судового контролю при застосуванні адміністративного арешту майна платника податків з підстави відмови платника податків від проведення документальної або фактичної перевірки за наявності законних підстав для її проведення або від допуску посадових осіб контролюючого органу, оскільки ця обставина є найпоширенішою підставою для прийняття рішення податкового органу про застосування адміністративного арешту майна платника податків.

Пункт 75.1 статті 75 ПК України закріплює право контролюючих органів на проведення камеральних, документальних (планові або позапланові; виїзні або невиїзні) та фактичних перевірок.



Згідно п. 81.1 ст. 81 ПК України право приступити до проведення перевірки посадові особи контролюючого органу мають за наявності підстав для її проведення, визначених цим Кодексом, та за умови пред'явлення або надіслання у випадках, визначених цим Кодексом, направлення на проведення такої перевірки, копії наказу про проведення перевірки, службового посвідчення осіб (належним чином оформленого відповідним контролюючим органом документа, що засвідчує посадову (службову) особу), які зазначені в направленні на проведення перевірки. Непред'явлення або ненадіслання у випадках, визначених цим Кодексом, платнику податків (його посадовим (службовим) особам або його уповноваженому представнику, або особам, які фактично проводять розрахункові операції) цих документів або пред'явлення зазначених документів, що оформлені з порушенням вимог, встановлених цим пунктом, є підставою для недопущення посадових (службових) осіб контролюючого органу до проведення документальної виїзної або фактичної перевірки [2].

Фактично вищезазначені положення ПК України визначають предмет доказування при розгляді судом заяви щодо підтвердження обґрунтованості адміністративного арешту майна платника податків.

Як правильно зазначав свого часу іще Вищий адміністративний суд України у листі від 02.02.2011 № 1491113-11 «Про особливості провадження у справах за зверненнями органів державної податкової служби» перевірка обґрунтованості накладення адміністративного арешту передбачає встановлення судом наявності підстав для застосування адміністративного арешту, визначених пунктом 94.2 статті 94 Податкового кодексу України. Предметом перевірки є відповідність рішення керівника податкового органу (його заступника) про накладення адміністративного арешту на майно платника податків умовам, за яких таке рішення може бути ухвалено [4].

Судові рішення щодо підтвердження обґрунтованості рішень податкових органів про застосування адміністративного арешту майна платника податків, що розміщені в Єдиному державному реєстрі судових рішень, нерозривно пов'язані із спорами про оскарження платниками податків наказів податкових органів про призначення перевірок.

Порядок, строки розгляду та підстави для відмови у відкритті провадження за заявою про підтвердження обґрунтованості адміністративного арешту майна платника податків визначені статтею 283 Кодексу адміністративного судочинства України (далі – КАС України) [5].

Пунктом 2 частини 4 статті 283 КАС України визначено, що суд відмовляє у відкритті провадження за заявою, якщо із поданих до суду матеріалів вбачається спір про право [5].

У постанові Верховного Суду у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду від 19.12.2018 (справа №816/284/17), що в цілому відображає судову практику Верховного Суду до 23.02.2023 щодо розгляду заяв про підтвердження обґрунтованості адміністративного арешту майна платника податків, зазначено, що спір про право у контексті розглядуваної норми має місце у разі, якщо предметом спору є правовідносини, існування яких є передумовою виникнення підстав для застосування спеціальних заходів, перелічених у статті 183-3 (стаття 283 – з 15.12.2017) КАС України. Зокрема, спір про право наявний у разі, коли платник податків висловлює незгоду з рішенням контролюючого органу, що було підставою для виникнення обставин для внесення відповідного подання [6].

Між тим, стаття 183-3 (стаття 283 – з 15.12.2017) КАС України не містила переліку будь-яких критеріїв такої незгоди, як підстави для висновку про існування спору про право. Отже, у кожному конкретному випадку в залежності від змісту правовідносин суд повинен оцінити форму вираження відповідної незгоди учасника провадження на предмет існування спору. Така незгода має втілюватись у вчиненні учасником процесу об'єктивно необхідних дій для відновлення порушеного права.

Верховний Суд зазначав, що спір про право наявний у разі, коли платник податків висловлює незгоду з рішенням податкового органу, що було підставою для виникнення обставин для внесення відповідного подання. Незгода платника податків із рішеннями податкових органів щодо застосування спеціальних заходів, згаданих у статті 183-3



(стаття 283 – з 15.12.2017) КАС України може підтверджуватися не лише зверненням із відповідним адміністративним позовом. Суд може встановити наявність спору також із змісту заперечень платника податків, стосовно якого внесено подання. Зокрема, платник податків може заперечувати щодо складу майна, відносно якого застосовується адміністративний арешт, законність проведення перевірки, недопущення до якої призвело до застосування адміністративного арешту. Таким чином, заперечення відповідачем законності проведення перевірки, що в свою чергу стало підставою для недопуску посадових осіб контролюючого органу до її проведення, свідчить про наявність спору про право [6].

При цьому, варто зазначити, що зазначена правова позиція цілком узгоджується із роз'ясненнями Вищого адміністративного суду України (лист від 02.02.2011 № 1491113-11) [4], та була також відображена у незначній інтерпретації у постановях Верховного Суду від 07 листопада 2018 року у справі № 820/3469/17, від 14 листопада 2018 року у справі № 818/907/16, від 31 серпня 2020 року у справі № 826/6013/16, і практично незмінною вона була до 23.02.2023.

Наразі Верховний Суд у складі судової палати з розгляду справ щодо податків, зборів та інших обов'язкових платежів Касаційного адміністративного суду (постанова від 23.02.2023 у справі № 640/17091/21) [1] відступив від раніше сформованих висновків та сформував нову правову позицію щодо застосування норм права під час відкриття провадження та розгляду заяв про підтвердження обґрунтованості адміністративного арешту майна платника податків.

Верховний Суд, здійснивши системний аналіз статті 283 КАС України у взаємозв'язку із положеннями статті 94 ПК України, зазначає, що метою впровадженого статтею 283 КАС України інституту термінових справ є необхідність оперативного реагування на правовідносини, що виникли, зокрема, у питанні реалізації контролюючим органом своєї компетенції у сфері податків, зборів та інших платежів [1]. О. М. Гінда зазначає, що передбачення для вказаних у статті 283 КАС України категорій справ судового порядку розгляду створює додаткові гарантії захисту та реалізації прав платника податків [7, с. 26]. В цілому погоджуємось із зазначеними висновками, однак, вважаємо, що скорочені строки розгляду заяв про підтвердження обґрунтованості адміністративного арешту майна пов'язані не стільки з додатковими, а взагалі в цілому з гарантіями забезпечення прав та законних інтересів платника податків, оскільки, по-перше, рішення про застосування адміністративного арешту майна платника податків приймає контролюючий орган, а саме суд перевіряє його обґрунтованість, по-друге, скорочені строки розгляду продиктовані положеннями Конституції України (ст. 41 – кожен має право володіти, користуватися і розпоряджатися своєю власністю, результатами своєї інтелектуальної, творчої діяльності) [8] щодо непорушності права власності. Додатковим аргументом на користь нашої думки є також те, що розгляд питання про накладення арешту на кошти на рахунках платника податків з тих же підстав, що і застосування адміністративного арешту майна, передбачених пунктом 94.2 статті 94 ПК України, здійснюється у загальному порядку шляхом подання позовної заяви. При цьому, строки розгляду адміністративної справи за позовною заявою значно більші, ніж при розгляді заяви в порядку статті 283 КАС України, а судові рішення набирає чинності в порядку статті 255 КАС України, в той час як відповідно до абзацу дев'ятого частини першої статті 371 КАС України судові рішення про підтвердження обґрунтованості адміністративного арешту підлягає негайному виконанню.

Верховний Суд також зазначає, що у випадку наявності судового рішення про підтвердження обґрунтованості адміністративного арешту, платник податків не позбавлений можливості звернутися із заявою про його припинення, якщо в подальшому наказ про проведення перевірки буде визнано незаконним [1]. Абсолютно правильне твердження, яке ґрунтується на нормах чинного законодавства України, однак, слід враховувати, що, по-перше, сама по собі можливість припинення арешту майна не може бути підставою для його застосування з розрахунком на його можливе припинення, по-друге, незважаючи на те, що адміністративні суди в цілому намагаються дотримуватися встановлених КАС України



строків розгляду адміністративних справ, об'єктивно строки розгляду справи про оскарження наказу про проведення перевірки у судах першої та апеляційної інстанцій становлять не менше, ніж півроку, і недопустимо, щоб протягом зазначеного строку майно знаходилося під необґрунтованим арештом, коли наказ про проведення перевірки буде визнано протиправним. Крім того, судові рішення про підтвердження обґрунтованості адміністративного арешту має преюдиціальне значення і адміністративні суди, з урахуванням ч. 4 ст. 78 КАС України, мають всі підстави відмовляти у задоволенні позову про визнання наказу про проведення перевірки протиправним.

Верховний Суд вказує, що можливість застосування адміністративного арешту майна не може ставитися в пряму залежність від оцінки самим платником податків законності підстав для проведення податкової перевірки, відмова у допуску до проведення якої або відмова від проведення якої з боку цього платника податків і передбачені як одна із підстав для застосування адміністративного арешту майна, оскільки це призводить до неможливості розгляду заяви податкового органу в судовому порядку за процедурою, передбаченою статтею 283 КАС України. А для посилення своєї позиції Верховний Суд зазначив, що КАС України не тільки не виокремив конкретних заяв з переліку, який міститься у частині першій статті 283 КАС України, у яких може виникати спір про право, а і взагалі не встановив розуміння такого поняття. Більш того, на думку Верховного Суду, з огляду на частину першу статті 4 КАС України, звернення платника податків до адміністративного суду із позовом про визнання протиправним рішення податкового органу про проведення податкової перевірки чи про застосування адміністративного арешту майна або дій такого органу при проведенні перевірки підпадає під поняття публічно-правового спору. Визначення цього терміну не дає підстав для висновку, що «публічно-правовий спір» є тотожним до терміну «спір про право». Відтак, подання до суду адміністративного позову про протиправність рішення/дій щодо проведення перевірки або накладення адміністративного арешту, не може розглядатися як підстава для відмови у відкритті провадження у розумінні п. 2 ч. 4 ст. 283 КАС України [1].

Отже, Верховний Суд вважає, що «публічно-правовий спір» та «спір про право» не є тотожними, і звернув увагу на відсутність у КАС України переліку заяв з переліку, який міститься у частині першій статті 283 КАС України, у яких може виникати спір про право. Однак, Верховний Суд так і не зазначив, що є спором про право в контексті застосування п. 2 ч. 4 ст. 283 КАС України та які юридичні факти свідчать про його існування. Висновок про не тотожність «публічно-правового спору» і «спору про право», та одночасно відсутність розуміння того, у яких випадках ми можемо говорити про спір про право, робить неможливим застосування п. 2 ч. 4 ст. 283 КАС України. Ще більш дивним при такому підході є висновок Верховного Суду, що наявність спору про право в розумінні п. 2 ч. 4 ст. 283 КАС України має вбачатися саме на етапі вирішення питання про відкриття провадження у справі за заявою контролюючого органу, передбаченою частиною першою статті 283 КАС України, оскільки при відсутності тлумачення «спору про право» етап його встановлення втрачає будь-який сенс.

В рамках зазначеного дослідження ми не ставили за мету розглянути співвідношення «публічно-правового спору» та «спору про право», однак поділяємо позицію Верховного Суду щодо не тотожності цих категорій, але, вважаємо, що законодавець не помилково, а свідомо у п. 2 ч. 4 ст. 283 КАС України як підставу для відмови у відкритті провадження зазначив саме наявність спору про право, що за змістом є більш ширшим поняттям, ніж публічно-правовий спір, визначення його міститься у ч. 1 ст. 4 КАС України. При цьому, вважаємо, що спір про право в контексті застосування п. 2 ч. 4 ст. 283 КАС України не обмежується тільки публічно-правовим відносинами.

Крім того, у п. 2 ч. 4 ст. 283 КАС України передбачено, що спір про право встановлюються із поданих до суду матеріалів. А з урахуванням того, що зазначений спір має бути встановлений при вирішенні питання про відкриття провадження за відповідною заявою, і ініціатором провадження є податковий орган, то фактично саме на підставі поданих податковим



органом, а не платником податків матеріалів встановлюється наявність спору про право. Такими матеріалами при застосуванні адміністративного арешту майна з підстав відмови платника податків від проведення документальної або фактичної перевірки або від допуску посадових осіб контролюючого органу зазвичай є наказ про проведення перевірки, направлення на проведення перевірки, службові посвідчення осіб, які зазначені в направленні на проведення перевірки, акт не допуску до перевірки та письмове пояснення до зазначеного акту. Зі змісту акту про не допуск і може бути встановлено наявність спору про право.

Як правильно зазначають судді Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду Желтобрюх І.Л. та Білоус О.В. під спором про право у значенні п. 2 ч. 4 ст. 283 КАС України слід розуміти наявність у особи приватного права заперечень щодо підставності застосування повноважень органом доходів і зборів, які об'єктивуються у законних способах захисту власних прав, свобод та охоронюваних законом інтересів [9].

Відтак, законодавець не помилково, а свідомо в п. 2 ч. 4 ст. 283 КАС України використав словосполучення «спір про право», а не визначив як підставу для відмови у відкритті провадження наявність іншої адміністративної справи між тими самими сторонами.

Цілком погоджуємося з думкою суддів Желтобрюх І.Л. та Білоус О.В., що Верховний Суд, розглядаючи справу № 640/17091/21, здійснив підміну завдання суду із захисту прав особи на утвердження правопорядку в державі та перебрав на себе повноваження законодавця, судовою практикою «виправивши» «недієвий механізм» реалізації функцій (повноважень) владним суб'єктом, що призвело до звуження прав особи [9].

Висновки. На підставі вищевикладеного можна зробити висновок, що судовий контроль при застосуванні адміністративного арешту майна платника податків повинен сприяти реальному і ефективному забезпеченню дотримання прав та законних інтересів платників податків. Відтак, судова практика Верховного Суду повинна бути чіткою, прогнозованою і послідовною.

Верховний Суд не наділений нормотворчою функцією і не повинен перебирати на себе функції законодавця та підміняти чинне законодавство України своїми висновками.

Оскільки висновки щодо застосування норм права, викладені у постановах Верховного Суду, відповідно до ч. 6 ст. 13 Закону України «Про судоустрій та статус суддів», повинні враховуватися іншими судами при застосуванні таких норм права, для забезпечення дотримання прав та законних інтересів платників податків при розгляді заяв податкового органу про підтвердження обґрунтованості адміністративного арешту майна платника податків, правова позиція, викладена у постанові Верховного Суду у складі судової палати з розгляду справ щодо податків, зборів та інших обов'язкових платежів Касаційного адміністративного суду від 23.02.2023 (справа № 640/17091/21), повинна бути невідкладно змінена у порядку, передбаченому статтями 346 та 347 КАС України, та повернена до практики, що існувала до 23.02.2023.

Список використаних джерел:

1. Постанова Верховного Суду від 23.02.2023 у справі № 640/17091/21. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/109260787>.
2. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI. База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>.
3. Жмудінський В. П. Недопущення до проведення податкової перевірки: правові наслідки. *Вісник НТУУ «КПІ»*. Політологія. Соціологія. Право. 2023. № 1(57). С. 190–196.
4. Лист Вищого адміністративного суду України «Про особливості провадження у справах за зверненнями органів державної податкової служби» від 02.02.2011 № 149/11/13-11. База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0149760-11#Text>.
5. Кодекс адміністративного судочинства України : Закон України від 06.07.2005 № 2747-IV. База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2747-15#Text>.



6. Постанова Верховного Суду від 19.12.2018 у справі № 816/284/17. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/78716127>.

7. Гінда О. М. Провадження за зверненням податкових органів в адміністративному судочинстві : дис. д-ра філос. : 081 Право. Львівський національний університет імені Івана Франка. Львів, 2023. 267 с.

8. Конституція України : Закон України від 28.06.1996 № 254к/96-ВР. База даних «*Законодавство України*» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр#Text>.

9. Окрема думка суддів Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду Желтобрюх І. Л. та Білоус О. В. від 23.02.2023 у справі № 640/17091/21. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/109541946>.

