

**РЕЦЕНЗІЯ**  
**на кваліфікаційну наукову працю ГІНДИ Оксани Миколаївни**  
**на тему «Провадження за зверненням податкових органів в**  
**адміністративному судочинстві»,**  
**яку подано на здобуття ступеня доктора філософії**  
**за спеціальністю 081 «Право»**

Дисертаційна робота Гінди Оксани Миколаївни присвячена цілісному та комплексному науково-теоретичному дослідженню для вирішення наукового завдання щодо особливостей судового провадження за зверненням податкових органів в адміністративному судочинстві України.

**Актуальність теми дослідження** Гінди О.М. полягає в тому, що це є одним з перших комплексних наукових досліджень провадження, відкритого за заявою податкових органів в адміністративному судочинстві України, виконаним на основі норм законодавства та актуальної правозастосовної практики.

Із прийняттям Податкового кодексу України 2 грудня 2010 р., з метою забезпечення належної реалізації контролюючими органами власної компетенції в частині реалізації покладених на них завдань і функцій, Законом України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України у зв'язку з прийняттям Податкового кодексу України» від 02.12.2010 р., серед іншого зміни були внесені до Кодексу адміністративного судочинства України в частині визначення правил судових проваджень за ініціативою податкових органів (ст. 183-3 КАС України). На сьогодні, правове регулювання відповідних процесуальних інститутів в межах особливостей позовного провадження у окремих категоріях термінових адміністративних справ у новій редакції КАС України здійснює ст. 283 – «Особливості провадження у справах за зверненнями податкових та митних органів».

Застосована концепція збільшення кількості визначених випадків можливості звернення до суду суб'єктом владних повноважень з вимогами проти особи приватного права, при цьому, у особливому виді судового провадження, що зумовлено констатацією відсутності спору в процесуально-судовому значенні, підтверджувала застосування в рамках адміністративної юрисдикції форм превентивного контролю за здійсненням «втручальних» повноважень

органів влади з метою запобігти та попередити порушенню прав людини у діяльності органів публічної адміністрації<sup>1</sup>. Із завдань і принципів адміністративного судочинства випливає, що суд має використовувати визначені правила з метою захисту прав, свобод та інтересів осіб у процесі розв'язання відповідних спорів. При зверненні представників влади до адміністративного суду, коли лише ухвалення судового акту дозволяє їм реалізувати надані повноваження, у випадках встановлених законом, суд перевіряє діяльність представника влади. У таких випадках, суд фактично надає дозвіл на примусове виконання управлінського акта, а тому перед ним знову ж постає питання перевірити легітимність документа, що передбачає оцінку поведінки не стільки особи, щодо якої застосовується примусовий захід, скільки дотримання представником влади вимог, які ставляться до правових актів управління<sup>2</sup>.

Розвинуті моделі адміністративної юстиції зарубіжних держав також передбачають аналогічні категорії справ (наприклад, у ФРН<sup>3</sup>, а також інших державах, практика законодавчого регулювання яких, в тому числі, наведена на сторінках дисертаційного дослідження).

Не зважаючи на відносну тривалість застосування відповідних процесуальних норм, позитивні зміни оновленого правового регулювання, у провадженнях за зверненнями податкових органів залишаються не вирішеними проблеми, зумовлені колізійністю регулювання ПК України та КАС України, застосуванням категорії «безспірності» адміністративних справ із загальними принципами, метою і завданнями адміністративного судочинства та комплексністю вимог з однієї підстави, що формально зумовлюють різні процесуальні наслідки (наприклад, п.п. 8, 13 Інформаційного листа ВАС України від 02.02.2011 р. № 149/11/13-11; п. 1 Інформаційного Листа ВАС України від 22.04.2011 р. № 571/11/13-11). Це викликає численні питання у

---

<sup>1</sup> Адміністративна юстиція: європейський досвід і пропозиції для України / [автори-упорядники І.Б. Коліушко, Р.О. Куйбіда]. К., Факт, 2003. С. 33.

<sup>2</sup> Битяк Ю. Процесуальна форма відправлення правосуддя в спорах за участю суб'єкта владних повноважень. Право України. – 2006. – № 10. – С. 79–80.

<sup>3</sup> Див.: Franke, Siegfried F. *Allgemeines Verwaltungsrecht der Bundesrepublik Deutschland: Grundzüge, Erläuterungen und Beispiele* / von Siegfried F. Franke. Heidelberg: v. Decker (R. v. Decker's Fachbücherei: Recht und Wirtschaft), 1999. S. 173-175.

правозастосуванні, з приводу яких неодноразово виникали суперечності на практиці, що зумовлювало формулювання правових висновків, зміну правових позицій на рівні Верховного Суду, в тому числі, із врахуванням результатів широкої науково-практичної дискусії в рамках діяльності Науково-консультативної ради при Верховному Суді та підтверджує констатовану очевидну недосконалість нормативних приписів запровадженого інституту.

Водночас, ч. 4 ст. 8 КАС України в аспекті розуміння принципу верховенства права забороняє відмову, в розгляді та вирішенні адміністративної справи з мотивів неповноти, неясності, суперечливості чи відсутності законодавства, яке регулює спірні правовідносини. А тому, цілком обґрунтованим є усвідомлення щодо необхідності виявлення основних проблемних питань та їх врегулювання на системному рівні шляхом комплексної реформи процесуального інституту особливостей судового провадження за зверненням податкових органів в адміністративному судочинстві України, формування єдиної правозастосовної практики при судовому розгляді відповідних справ з приводу застосування цього особливого провадження.

А отже це свідчить про затребуваність продовження досліджень у цій сфері, які б дозволили роз'яснити порядок застосування оновлених процесуальних інститутів, встановити прогалини і колізії та запропонувати шляхи їхнього вирішення.

**Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами.** Дисертаційна робота виконана відповідно до Стратегії розвитку Національної академії правових наук України на 2021–2025 роки, яка затверджена постановою загальних зборів Національної академії правових наук України від 26.03.2021 р. № 12-21; Стратегії розвитку системи правосуддя та конституційного судочинства на 2021–2023 роки, затвердженої Указом Президента України від 11.06.2021 р. № 231/2021.

Наукове дослідження здійснено у межах науково-дослідних робіт кафедри адміністративного та фінансового права юридичного факультету Львівського національного університету імені Івана Франка «Адаптація адміністративного та фінансового законодавства України до права Європейського Союзу» (номер

державної реєстрації – 0119U002407; 2019-2021 роки) та «Удосконалення актів адміністративного та фінансового законодавства України» (номер державної реєстрації – 0122U200313; 2022-2024 роки).

**Обґрунтованість і достовірність наукових положень, висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертації.** Основні наукові положення, висновки і рекомендації у дисертації є теоретично обґрунтованими, що забезпечено застосуванням загальнонаукових та спеціальних методів наукового пізнання правових явищ.

У межах зазначеної теми дисертанткою досліджувалися особливості судового провадження за зверненням податкових органів в адміністративному судочинстві України, а також у роботі надані науково-практичні висновки і пропозиції щодо перспективних напрямів реформування цього інституту з метою забезпечення кінцевої мети судочинства.

Відповідно до мети дисертаційного дослідження авторкою розв'язано важливе наукове завдання, яке полягало в тому, щоб на основі аналізу адміністративно-процесуального та податкового законодавства, практики їх застосування, напрацювань правової науки у цих галузях здійснити комплексне наукове дослідження проваджень, відкритих за заявою податкових органів, а також вона сформулювала пропозиції щодо удосконалення законодавства, яке регулює вказану сферу правовідносин.

Ознайомлення зі змістом дисертації і публікаціями О.М. Гінди дає підстави стверджувати, що сформульовані авторкою наукові положення, висновки та пропозиції є в достатній мірі обґрунтованими, базуються на застосуванні комплексу загально-філософських, загальнонаукових та спеціально-наукових методів пізнання, що дало змогу систематизувати емпіричну інформацію, всебічно проаналізувати наявний стан нормативно-правового регулювання та практики його застосування.

Логічною, цілісною та послідовною є структура викладу матеріалу О.М. Гінди у дисертаційному дослідженні, яка зумовлена його предметом, метою та завданнями. Дисертація складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. З огляду на пропорційний розподіл наукового

змісту між розділами та підрозділами дисертаційної роботи можемо стверджувати про високий рівень структурування наукових напрацювань авторки.

У вступній частині дисертаційної роботи дослідниця, спираючись на існуючі наукові дослідження, переконливо обґрунтувала вибір теми, визначила основну мету і головні завдання роботи та обрала методи дослідження, сформулювала наукову новизну.

Перший розділ традиційно присвячений розкриттю питань теоретико-правових основ провадження в адміністративних судах за зверненням податкових органів. Крім детального огляду етапів і результатів розвитку правової думки з проблем дисертаційного дослідження, О.М. Гінда на високому теоретичному рівні закладає основи власного підходу щодо вирішення практичних проблем, шляхом обґрунтування існування в рамках ст. 283 КАС України особливого відмінного виду «неповного провадження» в адміністративному судочинстві. При цьому, авторка використовує не лише формальні аргументи, визначені нормативно-правовим регулюванням, але й виходить із глибинних відмінностей завдань і природи проваджень за зверненням податкових органів, вказує на здобутки та проблеми актуальної судової практики, відповідні узагальнення. В межах підрозділу 1.2 здобувачка аналізує і відмінність адміністративно-процесуального статусу податкових органів у провадженні за зверненням у порядку ст. 283 КАС України (зокрема, в частині реалізації диспозитивних процесуальних повноважень), що остаточно утверджує в розумінні вихідних засад формулювання нею рекомендацій і пропозицій щодо удосконалення відповідного процесуального інституту.

У продовження сформульованих теоретичних засад, у другому розділі авторка зосереджується на конкретних питаннях судового провадження за зверненням податкових органів в адміністративному судочинстві України, що й складають його процесуальні особливості. Надзвичайно вдалим є визначення у підрозділах питання умов і передумов провадження, аналіз проблем форми звернення і його впливу на форму провадження, видів та форм. В рамках цієї роботи, О.М. Гінда запропонувала низку практичних пропозицій, які

сформульовані у формі цілісного законопроекту щодо внесення змін до КАС України, шляхом узгодження суперечностей і колізій, які існують на сьогодні. Приємно відзначити цілісність викладу, яка свідчить про системне бачення здобувачкою завершеною нормативної моделі судового провадження та засвідчує ретельність і виваженість, теоретичну обґрунтованість та практичний досвід у розробці запропонованих пропозицій. Це ж відзначено і значною кількістю актів впровадження від правозастосовних установ.

Третій розділ містить синергетичне поєднання дослідження іноземного досвіду регулювання питань судового контролю над діяльністю податкових органів у закордонних державах, що приводить до висновків про доволі розширену сферу превентивного санкціонування («судової авторизації») в Україні, у порівнянні з іноземним досвідом. Водночас, висновки і пропозиції попередніх розділів роботи, проаналізовані крізь імплементацію прогресивних підходів у іноземних державах, дозволив у п. 3.2 дисертаційного дослідження визначитися і зосередитися на конкретних пропозиціях щодо узгодження підходів існування непозовного провадження як особливої форми адміністративного судочинства у системі здійснення правосуддя адміністративними судами.

У висновках на високому науковому та методологічному рівні представлені шляхи вирішення поставлених у вступній частині роботі завдань, що підтверджують цілісність, глибину та обґрунтованість здійсненого дослідження.

Достовірність одержаних здобувачем результатів дисертаційної роботи досягнута завдяки ґрунтовному аналізу значного обсягу теоретичного матеріалу і нормативно-правової бази з питань судового провадження за зверненням податкових органів в адміністративному судочинстві України, узагальненню і систематизації практики Верховного Суду, а також узгодженістю наукових положень, висновків та рекомендацій дисертаційного дослідження із сучасними тенденціями у сфері адміністративного судочинства.

**Наукова новизна одержаних результатів** полягає в тому, що у дисертаційному дослідженні О.М. Гінди на теоретичному і практичному рівнях вирішено актуальне наукове завдання, яке полягає в комплексному

теоретичному дослідженні суспільних відносин, що виникають під час розгляду справ відкритих за заявою податкових органів, що дало їй змогу запропонувати зміни та доповнення до адміністративного процесуального законодавства з метою підвищення рівня ефективності функціонування системи правосуддя, а отже, і зростання рівня захисту прав, свобод та інтересів осіб у відносинах з суб'єктами владних повноважень.

На схвалення заслуговують більшість положень наукової новизни, які виносяться здобувачем на захист. А серед найбільш вагомих з них слід відзначити:

- обґрунтування пропозиції щодо виділення нового виду адміністративного судочинства – непозовне провадження, доповнивши КАС України новим розділом «Непозовне провадження» - на базі змін до ст. 283 КАС України;

- цілісна концепція нормативних змін до КАС України щодо регулювання непозовного провадження, шляхом формулювання проекту закону про імплементацію відповідної концепції, шляхом доповнення КАС України Розділом II-A «Непозовне провадження»;

- аналіз адміністративно-процесуального статусу податкових органів у судовому провадженні за зверненням податкових органів в адміністративному судочинстві України, що виявляється в обмеженні диспозитивних повноважень, застосуванні медіативних форм завершення провадження;

- уніфікація колізійності процесуального законодавства (ст. 283 та ст. 289-2 КАС України) при вирішенні питання встановлення заборони виїзду за кордон для керівника юридичної особи-платника податків, який має податковий борг, внаслідок чого запропоновано виключити ст. 289-2 із КАС України;

- обґрунтування необхідності відмови від категорії «спір про право» як підстави відмови у відкритті та підстави закриття провадження, відкритого за заявою податкового органу;

- узагальнення досвіду шести іноземних держав щодо видів, форм провадження у податкових справах, а також практики розгляду справ, які є аналогічними справам, що можуть розглядатися у порядку визначеному ст. 283 КАС України.

**Відповідність дисертації науковій спеціальності.** Дисертаційна робота Гінди Оксани Миколаївни на тему «Провадження за зверненням податкових органів в адміністративному судочинстві» відповідає галузі знань 08 Право спеціальності 081 Право.

**Повнота викладення матеріалів дисертації в опублікованих працях.** Основні положення та результати дисертаційного дослідження викладені в 11 публікаціях, з яких 4 – наукові статті, опубліковані у фахових виданнях з юридичних наук, з них 1 стаття – у зарубіжному періодичному виданні, а також 7 тез доповідей на конференціях

Висновки, представлені у наукових статтях та тезах, викладені і узгоджуються з результатами дисертаційної роботи.

**Оцінка мови і стилю дисертації.** Дисертація написана літературною українською мовою відповідно до жанрової стилістики та з дотриманням основних нормативно-лексичних вимог.

Кваліфікаційна робота оформлена відповідно до встановлених до такого виду наукових робіт вимог, характеризується формально-логічним способом викладу матеріалу, вирізняється смисловою завершеністю, цілісністю та єдністю змісту.

**Текстових запозичень у дисертації без посилання на джерело, інших елементів академічної недоброчесності у роботі не виявлено.**

**Наукове та практичне значення представленої дисертації** полягає у тому, що сформульовані та обґрунтовані в дисертації висновки і пропозиції можуть бути використані у науково-дослідній сфері – для наступного дослідження проблемних питань із адміністративного судочинства України; законотворчій роботі – при удосконаленні Кодексу адміністративного судочинства України, Податкового кодексу України, інших процесуальних кодексів, а також Закону України «Про судоустрій і статус суддів»; судовому правозастосуванню – як теоретична база для вдосконалення правозастосовної практики Верховного Суду та інших судів України.

При підготовці курсу лекцій з адміністративного та адміністративно-процесуального права, адміністративного судочинства, податкового права,



методичних і навчальних посібників, а також підручників для вищих навчальних закладів юридичного профілю результати дослідження збагатять теоретичну базу та нададуть прикладне значення досліджень серед студентів та науковців.

**Дискусійні положення та зауваження до дисертації.** Оцінюючи зміст поданої до захисту дисертаційної роботи, в основному, позитивно, та відзначаючи істотні авторські наукові здобутки, необхідно відзначити, що у дисертації присутні положення, які є основою для наукової дискусії, потребують додаткової аргументації з боку автора або є зауваженнями сутнісного або формального змісту щодо отриманих результатів наукового пошуку, зокрема:

1) Одним із елементів наукової новизни рецензованого дослідження авторкою визначено положення про практичне значення розмежування передумов та умов відкриття провадження за заявою податкових органів, яке подається доволі детально та обґрунтовано. За позицією здобувачки, виділення умов та передумов для відкриття провадження в адміністративному судочинстві має практичне значення. Відсутність хоча б однієї передумови є повною перешкодою для відкриття провадження у справі. У той час як відсутність декількох умов відкриття адміністративного провадження в конкретній справі, при усуненні недоліків, дає можливість звернутися до суду повторно із аналогічною заявою, після чого провадження може бути відкритим. Натомість, застосовуючи цю типологізацію до предмету дослідження, О.М. Гінда серед умов відкриття провадження за ст. 283 КАС України визначає правомірне звернення до суду за допомогою заяви, яке може бути виконано лише податковими або митними органами; подання заяви щодо чітко визначених категорій справ; відповідність оформлення заяви вимогам, визначеним у статті 283 КАС України; відсутність спору щодо права; відсутність ухвали про відмову у відкритті провадження за заявою податкових чи митних органів (стор. 82-83). Натомість, перелічені серед умов обставини є безумовними підставами для відмови у відкритті провадження у порядку ст. 283 КАС України, що за логікою здобувачки повинно надавати їм ознаки передумов. Тому, на мою думку, вказаний висновок потребує додаткового пояснення або доопрацювання з метою чіткості.

2) Будучи солідарним із здобувачкою щодо негативного значення у сьогоденнішому стані нормативно-правового регулювання концепції «відсутності спору про право» як умови відкриття провадження за ст. 283 КАС України та використання такої невизначеності у якості прогалини для уникнення належного виконання податкового обов'язку (шляхом створення «штучних» процесуальних спорів), слід відзначити доволі поспішне зайняття нею крайньої протилежної позиції відмови від такої умови. На мою думку, така відмова є передчасною, оскільки може потенційно призвести до ускладнення процесуальної діяльності при наявності кількох «паралельних» проваджень щодо платника, які є взаємопов'язані, але формально вирішуватимуться окремо – як за зверненням платника, так і податкового органу щодо платника і його податкового боргу. Це створюватиме колізії результатів судової діяльності. Натомість, на стор. 211 дисертації О.М. Гінда сама відзначає, що саме вживання категорії «спір про право» в процесуальному кодексі без наведення її чіткого розуміння чи критеріїв віднесення конкретної обставини до «спору про право» призводить до правової невизначеності як в теорії, так і на практиці. А тому, ефективнішим було б сформулювати (із врахуванням актуальної судової практики, в тому числі, останніх правових позицій Верховного Суду у постанові від 23.02.2023 р. у справі № 640/17091/21) конкретні випадки, які свідчать про наявність спору про право у правовідносинах, що є перешкодою для відкриття позовного безспірного провадження.

До речі, вказана проблема має загальне значення, в тому числі, на прикладі співвідношення вирішення та розгляду справ у позовному і позовному провадженні у цивільному судочинстві. А тому, цілком можливо, що додатково можна було використати у дисертаційному дослідженні для обґрунтування висновку і здобутків цивільного процесу.

Натомість, пропонований здобувачкою спосіб вирішення питання колізійності судових рішень у «паралельних» позовному та позовному провадженні за зверненнями платника та за зверненням податкового органу, шляхом перегляду рішення за нововиявленими обставинами (стор. 213), на мою думку, не спроможне вирішити проблем, які виникнуть, зважаючи на складність

та невизначеність у судовій практиці підходів до розуміння поняття «нововиявлені обставини», що саме по собі має специфічну правову природу необхідності узгодження з дією принципу «res judicata» (наприклад, п.п. 5.2-5.13 постанови Великої Палати Верховного Суду від 03.08.2022 р. у справі № 910/11027/18 (провадження № 12-7звг22) узагальнено усталені правові висновки щодо застосування інституту перегляду судового рішення за нововиявленими обставинами).

**Висновок:** дисертація Гінди Оксани Миколаївни на тему «Провадження за зверненням податкових органів в адміністративному судочинстві», подана подано на здобуття ступеня доктора філософії за спеціальністю 081 «Право», є самостійним, цілісним і завершеним дисертаційним дослідженням актуальної для правознавства проблематики. У своїй сукупності результати дослідження мають істотне значення для науки адміністративного права, правотворчої діяльності та правозастосовної практики. Дисертація відповідає вимогам пп. 6, 7, 8, 9 Порядку присудження ступеня доктора філософії та скасування рішення разової спеціалізованої вченої ради закладу вищої освіти, наукової установи про присудження ступеня доктора філософії, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 12.01.2022 р. № 44, а її авторка заслуговує на присудження ступеня доктора філософії з галузі знань «Право» за спеціальністю «Право».

**Рецензент:**

доцент кафедри

адміністративного та фінансового права

Львівського національного університету імені Івана Франка,

кандидат юридичних наук, доцент

**Олег ІЛЬНИЦЬКИЙ**