

УДК 347.73

**Жернаков Михайло Володимирович –**

к.ю.н., суддя Вінницького  
окружного адміністративного суду

**Zhernakov Mykhailo V. –**

candidate of juridical sciences,  
judge of Vinnytsia district administrative court  
(14 Ostrovskeho Street, Vinnytsia, Ukraine)

## Роль суду в урегулюванні податкового конфлікту

*Стаття присвячена дослідженню ролі суду при вирішенні податкового конфлікту. Автором зроблено дослідження першопричин виникнення податкових спорів, а також на основі аналізу законодавчих актів здійснено переосмислення впливу суду на їх вирішення.*

**Ключові слова:** податковий спір, податковий конфлікт, судове вирішення податкових спорів, податковий борг, предмет розгляду адміністративного суду.

*Статья посвящена исследованию роли суда при решении налогового конфликта. Автором сделано исследование первопричин возникновения налоговых споров, а также на основе анализа законодательных актов осуществлено переосмысление воздействия суда на их решение.*

**Ключевые слова:** налоговый спор, налоговый конфликт, судебное решение налоговых споров, налоговый долг, предмет рассмотрения административного суда.

### **Zhernakov M.V. The Role of the Court in Resolving a Tax Conflict**

*The article deals with the role of the court in resolving a tax conflict. The author has researched the primary causes of tax disputes. After analyzing legislative acts, an influence of the court on resolving tax disputes has been rethought. First of all a tax dispute is identified as a contradiction between parties of the tax relationship and it has a significant legal consequences. It is essential to mention that a tax conflict deals with more relations than a tax dispute. The last one is procedural (judicial or administrative claim against the decision of a tax body) and the parties to tax disputes are always a tax body (or its official) and a tax payer. An attention has been drawn to the fact that a current understanding of a court function in resolving a tax conflict is limited to considering a case (if a tax conflict is decided in court) and making a decision in this case. In fact the court influence on relations related to conflicts in tax law is wider. The author believes that a significant feature of a public dispute within an administrative proceedings is a special subject which is decisions, acts or omissions to act of the administrative subjects. After interpreting legislation the author draws a conclusion that cases related to collecting debts before public funds do not refer to public disputes and as a result they cannot be considered by the administrative courts under the provisions of the Code of Administrative Proceedings of Ukraine. In author's opinion it is essential to expel clause 5 of p. 2 of art. 17 from the Code of Administrative Proceedings of Ukraine because when the administrative subjects apply to the court it does not comply with the logic of administrative proceeding. In turn, we should vest executive bodies with the following authorities: fiscal ones which provide collecting the debt under personal decisions and state supervision (control) bodies which issue compulsory acts of response. But two conditions shall be kept. They are 1) procedure for exercise of these powers shall be provided by law; 2) the right to apply to administrative court, procedure for this application shall be explained to each person if he/she thinks that the decisions of administrative subjects are wrong or violated the procedure.*

**Keywords:** tax dispute, tax conflict, resolving of tax disputes in court, tax debt, subject to consideration by administrative court.

**Постановка проблеми.** В науковій літературі впродовж двох останніх десятиліть незмінною популярністю користується тема

податкових спорів. Це не є дивним, особливо з огляду на важливість її як для держави, так і для платників податків.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.**

Питанням завдань адміністративного суду та його ролі у вирішенні публічно-правових спорів, у тому числі й податкових, було присвячено чимало уваги у працях як вітчизняних, так і зарубіжних науковців [17, с. 5-12; 2, с. 1521-1523; 6, с. 29-44; 15; 16, с. 246-264]. Серед них можна виокремити: С.В. Бобровник, В.М. Кривцову, Т.А. Латковську, В.М. Свириденко, Л.В. Трофімову та ін.

**Невирішені раніше проблеми.**

Водночас, дослідження спорів у податковій сфері, як правило, зводиться до визначення прав і обов'язків їх учасників, проблем застосування матеріального та процесуального законодавства – тобто в цілому лежить у межах механізму вирішення цих спорів, у межах самого процесу. Не ставлячи під сумнів центральну роль судочинства у вирішенні податкових спорів, зауважимо, що дослідження впливу судової системи на розв'язання протиріч, що виникають між державою та платником податків, не повинно обмежуватися аналізом лише цього кола відносин.

**Мета.** Перш за все, очевидним є, що податкові спори не зароджуються самі по собі, а є проявом, певним результатом розвитку протиріч, які склалися в державі – відносно організації публічних фінансів зокрема, та й у суспільстві в цілому. Відповідно до цього дослідження першопричини виникнення податкових спорів є, на нашу думку, не менш важливим, ніж аналіз їх сутності та механізму розв'язання. З огляду на це певному переосмисленню підлягає й вплив суду на ці відносини.

**Виклад основного матеріалу.** Питання конфлікту в праві розглядалися в юридичній науці протягом останніх років. Серед досліджень, що стосуються питань правового конфлікту та конфлікту в податковому праві зокрема, можна виділити праці С. В. Бобровника [1], В. М. Кривцової [7, с. 34], В. М. Свириденко [14]. При цьому однозначні висновки стосовно сутності податкового конфлікту та впливу суду на ці відносини в науці не вироблені.

Не заглиблюючись у дискусію про визначення поняття податкового конфлікту, зазначимо, що в загальному вигляді його можна описати як протиріччя, яке виникає між суб'єктами податкових правовідносин та має

юридично значущі наслідки. Також можна цілком логічно висувати, що податковий конфлікт охоплює собою ширше коло відносин, ніж податковий спір. Останній обов'язково має процесуальну форму (судову чи, наприклад, адміністративного оскарження рішення податкового органу), і сторонами його є завжди податковий орган (або його посадова особа) і платник податків. Податковий конфлікт, натомість, може набувати різних форм та проявлятися в різних правовідносинах.

Далі, як здається, деякого переосмислення потребує і роль суду в цих відносинах. По-перше, на сьогодні розуміння функції суду у вирішенні податкового конфлікту обмежується, як правило, лише розглядом судової справи (у випадку, якщо податковий конфлікт набув форми судового спору) та ухваленням рішення в цій справі. Насправді ж вплив суду на відносини, пов'язані з конфліктами в податковому праві, є значно ширшим.

По-друге, навіть в межах судового розгляду справи функції суду (принаймні, адміністративного суду) також потребують більш детального аналізу. Перш за все мова тут іде про предметну підсудність адміністративних справ та, власне, належність до останніх певного виду податкових конфліктів.

Так, відповідно до ч. 1 ст. 2 Кодексу адміністративного судочинства України завданням адміністративного судочинства є захист прав, свобод та інтересів фізичних осіб, прав та інтересів юридичних осіб у сфері публічно-правових відносин від порушень з боку органів державної влади, органів місцевого самоврядування, їхніх посадових і службових осіб, інших суб'єктів при здійсненні ними владних управлінських функцій на основі законодавства, в тому числі на виконання делегованих повноважень шляхом справедливого, неупередженого та своєчасного розгляду адміністративних справ [5]. Варто зауважити, що це положення досить точно відбиває ідею адміністративного судочинства в тому вигляді, в якому воно існує в переважній більшості цивілізованих країн світу: механізму судового захисту прав особи від посягань з боку держави.

Ця загальна ідея знаходить своє відображення в багатьох інших положеннях КАС. Так, ч. 2 ст. 17 Кодексу адміністративного

судочинства України закріплює перелік категорій публічно-правових спорів, на які поширюється юрисдикція адміністративних судів. До таких, зокрема, належать спори фізичних чи юридичних осіб із суб'єктом владних повноважень щодо оскарження його рішень (нормативно-правових актів чи правових актів індивідуальної дії), дій чи бездіяльності; спори з приводу прийняття громадян на публічну службу, її проходження, звільнення з публічної служби; спори між суб'єктами владних повноважень з приводу реалізації їхньої компетенції у сфері управління, у тому числі делегованих повноважень; спори, що виникають з приводу укладання, виконання, припинення, скасування чи визнання нечинними адміністративних договорів; спори щодо правовідносин, пов'язаних з виборчим процесом чи процесом референдуму. Ці категорії спорів у цілому відповідають завданням, визначеним ч. 1 ст. 2 Кодексу.

Водночас, п. 5 ч. 2 ст. 17 Кодексу адміністративного судочинства України встановлює, що до публічно-правових спорів, на які поширюється юрисдикція адміністративних судів, належать також спори за зверненням суб'єкта владних повноважень у випадках, встановлених Конституцією та законами України. Ця норма, на відміну від указанного вище переліку, закріплює, по-перше, право суб'єктів владних повноважень звертатися до адміністративного суду до інших осіб, крім суб'єктів владних повноважень, а по-друге, є бланкетною нормою і фактично дає можливість визначати будь-якими іншими законами категорії спорів, які відповідно до положень ч. 2 ст. 17 КАС зобов'язані розглядати адміністративні суди.

На сьогодні до таких відносяться, зокрема, справи за позовами податкових органів про стягнення сум податкового боргу з платників податків, про підтвердження обґрунтованості адміністративного арешту активів боржника-платника податків, про припинення юридичної особи за ініціативою податкового органу та з недавніх пір – про застосування у випадках, передбачених законом, заходів реагування у сфері державного нагляду (контролю) [9] та про підтвердження обґрунтованості вжиття суб'єктами владних повноважень заходів реагування під час здійснення державного

нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності [10].

Насправді ж указані категорії справ мають дуже опосередковане відношення до захисту прав, свобод та інтересів фізичних і юридичних осіб. На підставі положень Кодексу адміністративного судочинства України можна зробити цілком логічний висновок, що до завдань адміністративного суду розгляд таких справ не входить. Так, відповідно до ч. 1 ст. 2 КАС завдання адміністративного судочинства реалізуються «шляхом справедливого, неупередженого та своєчасного розгляду адміністративних справ». Водночас, п. 1 ч. 1 ст. 3 КАС установлює: «справа адміністративної юрисдикції (далі - адміністративна справа) - переданий на вирішення адміністративного суду публічно-правовий спір, у якому хоча б однією зі сторін є орган виконавчої влади, орган місцевого самоврядування, їхня посадова чи службова особа або інший суб'єкт, який здійснює владні управлінські функції на основі законодавства, в тому числі на виконання делегованих повноважень». Таким чином, відповідно до положень КАС справою адміністративної юрисдикції (або адміністративною справою) може бути тільки публічно-правовий спір, переданий на вирішення адміністративного суду.

Чинне законодавство не містить визначення поняття публічно-правового спору, так само як і не закріплює його істотних ознак. Раніше ми вже робили спробу визначити поняття та ознаки публічно-правового спору [3] й дійшли висновку, що визначальною рисою його, принаймні в контексті адміністративного судочинства, є особливий предмет - рішення, дії чи бездіяльність суб'єктів владних повноважень. Оскільки в справах за зверненнями останніх суди фактично не надають правової оцінки ні рішенням суб'єктів владних повноважень, ані їх діям чи бездіяльності, можна зробити цілком логічний висновок про неналежність таких категорій справ до публічно-правових спорів, а вирішення їх – до завдань адміністративного судочинства.

Безумовно, можна довго дискутувати з приводу того, чи правильними є висновки наукової розробки про ознаки публічно-правового спору й чи доцільним є їх пряме застосування до процесуальних правовідносин. Водночас, якщо замислитися над тим, чи є

публічно-правовим спором справа про, скажімо, стягнення з платника податків податкового боргу, що виник унаслідок несплати таким платником самостійно задекларованого податкового зобов'язання, на думку спадає однозначна відповідь – ні. Такий саме висновок можна зробити й про стягнення за позовами органів Пенсійного фонду України заборгованості зі сплати єдиного внеску на обов'язкове державне соціальне страхування, обов'язок щодо сплати якого виникає відповідно до вимог закону, що взагалі унеможливує виникнення спору щодо необхідності такої сплати.

Таким чином, навіть якщо застосувати суто лінгвістичне тлумачення до поняття «публічно-правовий спір», можна дійти висновку, що й у цьому випадку справи за зверненнями владних суб'єктів до таких спорів не належать. Так, у публічно-правовій природі подібних звернень сумніватися не доводиться – правовідносини, які слугують підставою для звернення до адміністративного суду суб'єктів владних повноважень завжди мають публічну природу, хоча б з огляду на те, що учасником їх є владний суб'єкт, а характер самих відносин зачіпає публічний інтерес. Сплата податків, обов'язкових внесків до пенсійних фондів, державний нагляд у сфері будівництва та інших видів підприємницької діяльності вочевидь стосуються сфери інтересів певної територіальної громади або всього суспільства. Отже, звернення суб'єктів владних повноважень носять публічно-правовий характер.

Стосовно другої складової розглядуваного поняття – спору – подібний висновок зробити складно. Фактично жодні спірні правовідносини до початку розгляду судової справи за зверненням суб'єкта владних повноважень не виникають, і в більшості випадків не виникають вони і в процесі розгляду справи. Парадокс ситуації з цією категорією справ і полягає в тому, що суб'єкт владних повноважень звертається до адміністративного суду, завданням якого є вирішення адміністративних спорів, не переконавшись, що спір насправді існує. Законодавець, у свою чергу, не тільки не зобов'язує цього суб'єкта переконатися в наявності спору як такого і, як результат – необхідності звернення до суду, а й найчастіше

позбавляє суб'єкта владних повноважень цих самих повноважень, залишаючи звернення до суду єдиним механізмом реалізації ним покладених на нього функцій. Іншими словами, законодавча влада змушує судову владу виконувати функції виконавчої, що виглядає досить сильним спотворенням принципу розподілу влади, який закріплений ст. 6 Конституції України.

Таким чином, виходячи з системного тлумачення положень ст. 2 та 3 Кодексу адміністративного судочинства України та ст. 6 Конституції України варто зробити висновок про не тільки невідповідність розгляду адміністративними судами подібних звернень суб'єктів владних повноважень завданням адміністративного судочинства, а й порушення у такий спосіб основоположного конституційного принципу, на якому засноване функціонування нашої держави.

Далі. Як ми вже зазначали, згадана категорія справ існує й розглядається адміністративними судами не дивлячись на відсутність спору між його суб'єктами у переважній більшості випадків. Отже, в таких справах відсутній необхідний атрибут правосуддя – судовий розсуд. За таких обставин вирішення адміністративної справи нагадує гру в конструктор для дітей наймолодшого віку, де потрібно знайти найпростіші відповідності. Так, якщо закон установлює обов'язок щодо сплати податку, а платник його не виконує, необхідність стягнення відповідної суми з останнього є очевидною для всіх учасників відносин. В цій ситуації, так само як і в інших подібних, немає потреби в додатковому аналізі законодавства, тлумаченні його, подоланні прогалин та вирішенні колізій. Немає необхідності зважувати аргументи сторін, досліджувати додаткові докази, застосовувати принципи судочинства, оскільки жодного сумніву як стосовно фактичних обставин, так і їх юридичної оцінки ні в суду, ні в інших учасників судового процесу в подібних випадках немає.

Крім того, навіть у випадку, коли відповідач-боржник заперечує проти позову й має достатньо для цього підстав, суд позбавлений можливості вирішити таку справу на його користь до того, як надасть правову оцінку діям чи рішенням суб'єкта владних повноважень, результатом яких стало відповідне



нарахування. Водночас, така правова оцінка може бути надана лише в процесу розгляду іншої адміністративної справи – відповідно до ст. 11 Кодексу адміністративного судочинства України суд розглядає адміністративні справи не інакше як за позовною заявою, поданою відповідно до цього Кодексу, і не може виходити за межі позовних вимог. Суд може вийти за межі позовних вимог тільки в разі, якщо це необхідно для повного захисту прав, свобод та інтересів сторін чи третіх осіб, про захист яких вони просять. Отже, навіть якщо необхідність захисту такого права є очевидною, скасування відповідного рішення чи визнання протиправними дій суб'єкта владних повноважень становитиме окремий предмет позову, з яким повинен звернутися платник.

У випадку такого звернення суд, як правило, зупиняє провадження у справі за позовом суб'єкта владних повноважень про стягнення коштів до набрання законної сили рішенням в іншій адміністративній справі – про оскарження рішення чи визнання протиправними дій, і вже після набрання таким рішенням законної сили вирішує справу про стягнення залежно від його суті. Таким чином, фактично можливими є лише два шляхи вирішення такої справи за позовом суб'єкта владних повноважень: «автоматичне» задоволення позову, якщо відповідач не заперечує проти адміністративного позову та задоволення/відмова в задоволенні позову залежно від результатів вирішення іншої адміністративної справи. Отже, у справах за позовом суб'єктів владних повноважень про стягнення заборгованості адміністративний суд не тільки не реалізує завдань адміністративного судочинства, визначених у ст. 2 Кодексу адміністративного судочинства України, а й фактично повністю позбавлений дискреції у вирішенні таких справ.

У деяких категоріях справ можливість застосування судового розсуду навіть за необхідності є досить обмеженою через брак спеціальних знань. Так, у порядку п. 5 ч. 2 ст. 17 Кодексу адміністративного судочинства України до адміністративних судів звертаються органи Державної служби гірничого нагляду та промислової безпеки, Державної санітарно-епідеміологічної служби та інші органи з позовами про вжиття заходів реагування у сфері

державного нагляду шляхом зупинення виробництва, устаткування, заборони проведення певного виду робіт тощо. При цьому підставою для застосування таких заходів є, як правило, складений відповідним органом акт індивідуальної дії за результатами перевірки суб'єкта господарювання, яким виявлені ті чи інші порушення останнього при здійсненні господарської діяльності. Адміністративний суд через відсутність спеціальних знань у сфері санітарно-епідеміологічного чи промислового нагляду позбавлений можливості оцінити на власний розсуд серйозність порушення, рівень загрози життю та здоров'ю людей, а отже й необхідність застосування тих чи інших заходів, цілком покладаючись при цьому на розсуд органу виконавчої влади, що видав відповідний акт. В такому випадку суду залишається лише перевірити наявність на день розгляду справи обставин, що стали підставою для складання відповідного акта та звернення суб'єкта владних повноважень з позовом, і в випадку, якщо такі обставини не відпали, задовольнити адміністративний позов «в автоматичному режимі».

Для спорідненої категорії спорів – підтвердження обґрунтованості вжиття заходів реагування у сфері державного нагляду (контролю), так само, як і до деяких інших за зверненнями суб'єктів владних повноважень, взагалі застосовується окрема процедура, передбачена ст. 183-2 КАС – скорочене провадження. Відповідно до положень цієї статті виклик сторін у судове засідання (так само як і саме засідання) не відбувається. Адміністративна справа у більшості випадків вирішується на підставі поданих позивачем до суду, тобто таких, які були йому від початку відомі, доказів. В цьому випадку єдина функція суду – правосуддя – фактично не реалізується. Здійснюються лише певні процесуальні дії, спрямовані на оформлення судовим рішенням іменем України певного юридичного стану, який ухваленням такого рішення жодним чином не змінюється. За таких умов постає питання про доцільність як ухвалення рішення, так і взагалі участі в подібних процедурах адміністративного суду.

Одним із основних аргументів прихильників стягнення податкового боргу (так само як і заборгованості зі сплати єдиного внеску) за рішенням суду є забезпечення за

допомогою застосування такої процедури додаткового контролю за діяльністю фіскальних органів з боку суду: якщо суд «зайвий раз» перевірить наявність підстав для стягнення того чи іншого боргу особи перед публічними фондами, це слугуватиме запобіганню свавілля та помилкам з боку суб'єктів владних повноважень, а відтак – непорушенню прав особи. Варто зауважити, що не дивлячись на зрозумілість логіки таких роздумів, навряд чи її можна назвати беззаперечною в контексті адміністративного судочинства.

По-перше, до функцій адміністративного суду не входить контроль за діяльністю органів виконавчої влади, який здійснюється *ex ante*, або наперед. Проти цього свідчить, перш за все, описана нами вище логіка ст. 2 та ст. 3 КАС щодо завдань адміністративного судочинства, які реалізуються шляхом розгляду адміністративних справ, тобто публічно-правових спорів, які вже існують. Далі, якщо б до завдань адміністративного суду дійсно входила попередня оцінка рішень органів виконавчої влади, які могли би вплинути на права фізичних і юридичних осіб, незрозуміло, за яким критерієм до таких рішень віднесені акти індивідуальної дії податкових та інших фіскальних органів, але не прокуратури чи органів внутрішніх справ – і ті, й інші можуть суттєво порушити права фізичних і юридичних осіб.

Крім цього, функціонування такого механізму суттєво звужує дискрецію суб'єктів владних повноважень, якщо не взагалі ставить існування такої під сумнів. Якщо фіскальний орган створений з метою забезпечення передбачених законом податкових надходжень до бюджетів, і він має достатньо доказів того, що та чи інша особа всупереч вимогам закону не сплачує податки, він повинен мати достатньо повноважень для того, щоб застосувати механізми примусового стягнення цих платежів із власної ініціативи і на власний розсуд, але, безумовно, в установлених законом межах і з дотриманням законодавчо встановленої процедури.

Такі самі висновки застосовні й до відносин в інших сферах. Зокрема, заслуговує на увагу приклад здійснення державного нагляду у сфері господарської діяльності. Так, відповідно до абз. 2 ст. 1 Закону України «Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері

господарської діяльності» державний нагляд (контроль) – це діяльність уповноважених законом центральних органів виконавчої влади, їх територіальних органів, державних колегіальних органів, органів виконавчої влади Автономної Республіки Крим, органів місцевого самоврядування в межах повноважень, передбачених законом, щодо виявлення та запобігання порушенням вимог законодавства суб'єктами господарювання та забезпечення інтересів суспільства, зокрема належної якості продукції, робіт та послуг, прийнятного рівня безпеки для населення, навколишнього природного середовища [13]. Як впливає з цієї законодавчої норми, компетенцією щодо здійснення державного нагляду (контролю) володіють органи виконавчої влади, органи виконавчої влади Автономної Республіки Крим та органи місцевого самоврядування. Показово, що адміністративні суди в цьому переліку не перебувають. Крім цього, ч. 1 ст. 4 Закону передбачено, що державний нагляд (контроль) здійснюється за місцем провадження господарської діяльності суб'єкта господарювання або його відокремлених підрозділів, або у приміщенні органу державного нагляду (контролю) у випадках, передбачених законом. Інших місць здійснення державного контролю у сфері господарської діяльності (в тому числі й приміщення суду) чинне законодавство не передбачає.

Водночас, відповідно до п. 5 ч. 2 ст. 17, п. 5 ч. 183-2 та ст. 183-6 Кодексу адміністративного судочинства України до юрисдикції адміністративних судів належить вирішення спорів про застосування у випадках, передбачених законом, заходів реагування у сфері державного нагляду (контролю) та про підтвердження обґрунтованості вжиття суб'єктами владних повноважень заходів реагування під час здійснення державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності [5]. Таким чином, очевидно є колізія положень Кодексу адміністративного судочинства України та Закону України «Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності». Показово при цьому, що зміни до Кодексу адміністративного судочинства, відповідно до яких компетенція адміністративного суду поширюється на цю категорію справ, внесені двома іншими законами

- ч. 1 ст. 183-2 КАС було доповнено пунктом 5 згідно із Законом України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України у зв'язку з прийняттям Кодексу цивільного захисту України» [9], а статтею 183-6 Кодекс адміністративного судочинства України було доповнено згідно з Законом України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо усунення обмежень у провадженні господарської діяльності» [10].

Варто зауважити, що Закон України від 20.06.2013 «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо усунення обмежень у провадженні господарської діяльності», окрім внесення вказаних змін до Кодексу адміністративного судочинства України, в переважній частині свого тексту лише впроваджує деякі нові положення до Закону України «Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності», які стосуються обов'язку звернення органами державного нагляду (контролю) до адміністративного суду щодо підтвердження обґрунтованості своїх рішень. Зокрема, нової редакції набуває абз. 2 ст. 4 Закону: «Якщо законом передбачено, що обґрунтованість вжиття органом державного нагляду (контролю) заходів реагування має бути підтверджена судом, орган державного нагляду (контролю) звертається до адміністративного суду з адміністративним позовом не пізніше наступного робочого дня з дня видання (прийняття) відповідного розпорядчого документа» [10].

У ст. 7 Закону України «Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності», у свою чергу, відповідно до Закону від 20.06.2013 ч. 7 викладена в такій редакції: «На підставі акта, складеного за результатами здійснення заходу, в ході якого виявлено порушення вимог законодавства, орган державного нагляду (контролю) за наявності підстав для повного або часткового зупинення виробництва (виготовлення), реалізації продукції, виконання робіт, надання послуг звертається у порядку та строки, встановлені законом, з відповідним позовом до адміністративного суду. У разі необхідності вжиття інших заходів реагування орган державного нагляду (контролю) протягом п'яти робочих днів з дня завершення здійснення

заходу державного нагляду (контролю) складає припис, розпорядження, інший розпорядчий документ щодо усунення порушень, виявлених під час здійснення заходу, а у випадках, передбачених законом, також звертається у порядку та строки, встановлені законом, до адміністративного суду з позовом щодо підтвердження обґрунтованості вжиття до суб'єкта господарювання заходів реагування, передбачених відповідним розпорядчим документом» [10]. Натомість, до внесення змін указаним законом ця норма мала дещо інший зміст: «На підставі акта, який складено за результатами здійснення планового заходу, в ході якого виявлено порушення вимог законодавства, протягом п'яти робочих днів з дня завершення заходу складається припис, розпорядження або інший розпорядчий документ про усунення порушень, виявлених під час здійснення заходу» [13].

Як бачимо, зміни до вказаних нормативних актів стосувалися здебільшого делегування компетенції щодо здійснення державного нагляду (контролю) від спеціально уповноваженого органу виконавчої влади до адміністративного суду. В цьому контексті назва Закону України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо усунення обмежень у провадженні господарської діяльності» виглядає досить іронічною як стосовно суб'єктів господарювання (щодо яких жодні заходи примусу не скасовуються, а лише змінюється порядок їх застосування), так і адміністративної юстиції (функції якої дедалі більше наближаються до легітимації рішень органів виконавчої влади замість захисту прав і свобод осіб від порушень з їхнього боку).

Таким чином, можна зробити висновок, що навряд чи законодавчі конструкції, відповідно до яких несприятливі для особи рішення (про стягнення чи, наприклад, зупинення підприємства як захід державного контролю у сфері господарської діяльності) «застосовуються лише за рішенням суду», дають їй додаткові гарантії захисту. Не впливає це і з положень чинного національного законодавства. Так, відповідно до пункту 10 Постанови Кабінету Міністрів України № 790 від 02.06.2003 року «Про затвердження Порядку застосування фінансових санкцій, передбачених статтею 17 Закону України «Про державне регулювання

виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів»» [11] у разі невиконання суб'єктом підприємницької діяльності рішення про застосування фінансових санкцій протягом 30 днів після його отримання сума санкцій стягується на підставі рішення суду. Отже, в випадках стягнення фінансових санкцій, або, наприклад, податкового боргу адміністративний суд виступає лише елементом механізму державного примусу. Що спільного має така процедура з захистом прав, свобод і інтересів юридичних і фізичних осіб, залишається невідомим.

Крім цього, суб'єкти владних повноважень звертаються до адміністративного суду навіть у тих випадках, коли законом передбачені альтернативні ефективні способи реалізації покладених на них функцій. Так, частиною 2 ст. 17 Закону України «Про виконавче провадження» [8] визначено, що підлягають виконанню державною виконавчою службою рішення інших органів державної влади, якщо їх виконання за законом покладено на державну виконавчу службу. Водночас, відповідно до абз. 2 ч. 4 ст. 25 Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» вимога про сплату недоїмки є виконавчим документом. Абзац 6 ч. 4 цієї ж статті передбачає, що в разі якщо платник єдиного внеску протягом десяти робочих днів з дня надходження вимоги не сплатив зазначені у вимозі суми недоїмки та штрафів разом з нарахованою пенєю, не узгодив вимогу з органом Пенсійного фонду, не оскаржив вимогу в судовому порядку або не сплатив узгоджену суму недоїмки протягом десяти робочих днів з дня надходження узгодженої вимоги, територіальний орган Пенсійного фонду надсилає в порядку, встановленому законом, до підрозділу державної виконавчої служби вимогу про сплату недоїмки [12].

Отже, органи Пенсійного фонду України наділені повноваженнями безпосередньо звертатися до органів Державної виконавчої служби про стягнення недоїмки, яка утворилася в несумлінного платника єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування. Разом з тим, нерідкими є випадки, коли органи Пенсійного фонду звертаються до

суду з вимогами про стягнення такого боргу навіть у випадку закриття виконавчого провадження за вимогою про сплату недоїмки через неможливість виконання за відсутності коштів та майна боржника.

В цьому випадку виникає досить логічне питання про доцільність такого звернення, адже постанова суду міститься в тому самому переліку виконавчих документів ст. 17 Закону України «Про виконавче провадження», і процедура її виконання принципово не відрізняється від такої за вимогою про сплату недоїмки. Якщо всі процесуальні можливості органами Державної виконавчої служби вже були використані при виконанні вимоги про сплату недоїмки, але така сплата не відбулася з об'єктивних причин (таких, як відсутність майна боржника), наявність іншого виконавчого документу – судового рішення – ситуацію не змінить.

Водночас, навіть у такій ситуації відсутність звернення органів Пенсійного фонду України до суду про стягнення недоїмки розцінюється вищестоящими органами та іншими контролюючими суб'єктами як службова недбалість, а то й корупційні діяння. Це, безумовно, дає хибні стимули для органів ПФУ, які навіть у подібній «безнадійній» ситуації вимушені фактично займатися контрпродуктивною діяльністю, звертаючися до суду та витрачаючи таким чином бюджетні кошти.

Джерело такої проблеми великою мірою криється, на нашу думку, в наявності показникової системи оцінки ефективності діяльності відповідних органів державної влади (в тому числі Пенсійного фонду) та, відповідно, чітко вираженій фіскальній спрямованості останніх. За такої системи фіскальні органи фактично позбавлені можливості прийняти розумне з усіх точок зору рішення не завантажувати адміністративні суди зайвими справами та не витрачати даремно бюджетних коштів. Більше того, подібна поведінка продиктована ще й тим, що фінансування судових установ, у тому числі й на розгляд таких категорій справ, здійснюється з рахунків, які не мають жодного відношення до таких органів-позивачів. Таким чином, органи Пенсійного фонду України (і інші фіскальні в подібних випадках) фактично свідомо зловживають бюджетними коштами, з яких здійснюється



фінансування судочинства. На нашу думку, така діяльність містить набагато більше ознак корупції, ніж неподання завідомо безперспективного позову.

Те саме стосується, до речі, й стягнення вкрай низьких сум заборгованості, чим нерідко також зловживають органи Пенсійного фонду України, подаючи позови про стягнення сум, які часто не перевищують і 150 грн. Непотрібно вдаватися до детальних розрахунків, аби зрозуміти, що навіть у випадку виконання таких рішень у повному обсязі на судовий розгляд справи втрачається набагато більше бюджетних коштів, ніж стягується за рішенням суду. Ефективним засобом запобігання такій діяльності могло б бути встановлення мінімального рівня ціни позову, нижче якого суд не приймав би позовну заяву до розгляду. Це можна зробити або прямо визначивши відповідний мінімум у процесуальному законі, або шляхом впровадження до положень Кодексу адміністративного судочинства України бланкетної норми, яка відсилала б до відомчих нормативних актів, що визначають такий мінімум для кожної категорії справ окремо.

Втім, ураховуючи викладений вище висновок про неналежність категорії справ про стягнення боргу перед публічними грошовими фондами до публічно-правових спорів, а відтак – предмету розгляду адміністративного суду, навряд чи доцільно вирішувати це питання на рівні Кодексу адміністративного судочинства. На наш погляд, варто взагалі виключити з тексту

останнього п. 5 ч. 2 ст. 17, оскільки звернення суб'єктів владних повноважень до адміністративного суду в принципі суперечить логіці адміністративного судочинства України. Натомість, органи виконавчої влади з метою виконання покладених на них завдань необхідно наділити відповідними повноваженнями: фіскальні – стягнення боргу за власним рішенням, органи у сфері державного нагляду (контролю) – видання обов'язкових для виконання актів реагування тощо. При цьому мають зберігатися дві умови: 1) процедура реалізації цих повноважень має бути детально описана на законодавчому рівні; 2) особі в обов'язковому порядку повинно бути роз'яснене її право звернутися до адміністративного суду за захистом своїх прав та порядок такого звернення, якщо вона вважає рішення суб'єкта владних повноважень неправильним по суті або якщо порядок ухвалення такого рішення був порушений.

У такому випадку адміністративний суд буде розглядати справу вже за позовом юридичної чи фізичної особи, і тільки в випадку, коли така особа буде вважати своє право порушеним, тобто тоді, коли між суб'єктами податкових правовідносин буде наявний податковий конфлікт, а в суду, відповідно, буде реальна можливість захистити права і інтереси особи.

#### Список використаних джерел:

1. Бобровник С. В. Компроміс і конфлікт у праві: антрополого-комунікативний підхід до аналізу / С. В. Бобровник. – К. : Юридична думка, 2011. – 384 с.
2. Головатий С. Верховенство права : монографія : у 3-х кн. / С. Головатий. – Т. 3 : Верховенство права: український досвід – К. : Фенікс, 2006. – 471 с.
3. Жернаков М. В. До питання про визначення публічно-правового спору (податково-правовий аспект) / М. В. Жернаков // Вісник Академії правових наук України : зб. наук. пр. / редкол. : В. Я. Тацій та ін. – Х. : Право, 2012. – № 2 (69). – С. 183-189.
4. Жернаков М. В. Ознаки публічно-правового спору / М. В. Жернаков // Державне будівництво та місцеве самоврядування. – 2012. – № 23. – С. 216-225.
5. Кодекс адміністративного судочинства України від 06.07.2005 № 2747-IV // Відомості Верховної Ради України. – 2005. – № 35, 35-36, 37 – Ст. 446.
6. Кодекс адміністративного судочинства України : науково-практичний коментар: у 2 т. / за заг. ред. Р. О. Куйбіди. – К. : Книги для бізнесу. – 2007. – Т. 1. – 552 с.

7. Кривцова В. М. Юридичний конфлікт як феномен правової дійсності : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.12 / В. М. Кривцова ; Національна юридична академія України імені Ярослава Мудрого. – Харків, 2005. – 214 с.
8. Про виконавче провадження : закон України від 21.04.1999 № 606-XIV // Відомості Верховної Ради України. – 1999. – № 24. – Ст. 207.
9. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України у зв'язку з прийняттям Кодексу цивільного захисту України : закон України від 02.10.2012 № 5404-VI // Офіційний вісник України від 30.11.2012. – 2012. – № 89. – Ст. 3590.
10. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо усунення обмежень у провадженні господарської діяльності : закон України від 20.06.2013 № 353-VII // Офіційний вісник України від 09.07.2013 – 2013 р. – № 49. – Ст. 1748.
11. Про затвердження Порядку застосування фінансових санкцій, передбачених статтею 17 Закону України «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів» : постанова Кабінету Міністрів України від 02.06.2003 № 790 // Офіційний вісник України. – 2003. – № 23. – Ст. 1038.
12. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : закон України від 08.07.2010 № 2464-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № 2, № 2-3. – Ст. 11.
13. Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності : закон України від 05.04.2007 № 877-V // Відомості Верховної Ради України. – 2007. – № 29. – Ст. 389.
14. Свириденко В. М. Правові аспекти конфліктів у сфері податкових відносин: питання теорії та практики правового регулювання : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 / В. М. Свириденко ; Національний університет державної податкової служби України. – Ірпінь, 2012. – 224 с.
15. Смокович М. І. Визначення юрисдикції адміністративних судів та розмежування судових юрисдикцій : монографія / М. І. Смокович. – К. : Юрінком Інтер, 2012. – 301 с.
16. Шмідт-Ассманн Е. Загальне адміністративне право як ідея врегулювання. Основні засади та завдання систематики адміністративного права / Е. Шмідт-Ассманн ; пер. з нім. Г. Рижков та ін.; відп. ред. О. Сироїд. – К. : «К.І.С.», 2009. – 523 с.
17. Braibant G. The Control of Administrative Acts / G. Braibant // Judicial Control of Administrative Acts. Multilateral Seminar – Madrid, 13-15 November, 1996. – Council of Europe Publishing, 1997. – 213 p.

## References

1. Bobrovnyk S. V. Compromise and Conflict in Law: Anthropologic and Communication Approach to the Analysis / S. V. Bobrovnyk. – K. : Yurydychna Dumka, 2011. – 384 p.
2. Holovaty S. Rule of Law : book : in 3 volumes / S. Holovaty. – Vol. 3 : Rule of Law: Ukrainian Experience. – K. : Feniks, 2006. – 471 p.
3. Zhernakov M. V. To the Issue of Identifying a Public Dispute (Tax Aspect) / M. V. Zhernakov // Visnyk Akademii pravovykh nauk Ukrainy (the Bulletin of the Academy of Legal Sciences of Ukraine) : collection of scientific papers / ed. board: V. Ya. Tatsiy and others. – Kharkiv : Pravo, 2012. – No. 2 (69). – P. 183-189.
4. Zhernakov M. V. Features of the Public Dispute / M. V. Zhernakov // Derzhavne budivnytstvo ta mistseve samovriaduvannya (State Structure and Local Self-Government). – 2012. – No. 23. – P. 216-225.
5. The Code of Administrative Legal Proceedings of Ukraine dated 06.07.2005 No. 2747-IV // Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy (the Official Bulletin of the Verkhovna Rada of Ukraine). – 2005. – No. 35, 35-36, 37. – Art. 446.
6. The Code of Administrative Legal Proceedings of Ukraine : Commentaries on Practical Application: in 2 Volumes. Volume 2 / under the general editorship of R. O. Kuybida. – K. : Knyhy dlia biznesu (Books for Business). – 2007. – Vol. 1. – 552 p.

7. Krivtsova V. M. Juridical Conflict as a Phenomenon of a Legal Reality : thesis ... of candidate of juridical sciences : specialty 12.00.12 // V. M. Krivtsova ; Yaroslav the Wise National Law Academy of Ukraine. – Kharkiv, 2005. – 214 p.
8. On Enforcement Proceedings : the Law of Ukraine dated 21.04.1999 No. 606-XIV // Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy (the Official Bulletin of the Verkhovna Rada of Ukraine). – 1999. – No. 24. – Art. 207.
9. On Amending certain Legislative Acts of Ukraine in Regard to the Adoption of the Code on the Civil Defense of Ukraine : the Law of Ukraine from від 02.10.2012 No. 5404-VI // Ofitsiyni Visnyk Ukrainy (the Official Bulletin of Ukraine) dated 30.11.2012 – 2012. – No. 89. – Art. 3590.
10. On Amending Certain Legislative Acts of Ukraine Related to Removing the Bars in Business Activities : the Law of Ukraine from 20.06.2013 No. 353-VII // Ofitsiyni Visnyk Ukrainy (the Official Bulletin of Ukraine) dated 09.07.2013 – 2013. – No. 49. – Art. 1748.
11. On Approving the Procedure for Financial Sanctions Provided by the Article 17 of the Law of Ukraine *On State Regulation of Production and Turnover of Ethyl Alcohol, Cognac and Fruit spirits, Alcoholic Drinks and Tobacco Products* : Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine from 02.06.2003 No. 790 // Ofitsiyni Visnyk Ukrainy (the Official Bulletin of Ukraine). – 2003. – No. 23. – Art. 1038.
12. On *Collecting and Accounting a Single Fee for Mandatory State Social Insurance* : the Law of Ukraine from 08.07.2010 No. 2464-VI // Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy (the Official Bulletin of the Verkhovna Rada of Ukraine). – 2011. – No. 2, No. 2-3. – Art. 11.
13. On the Basic Principles of the State Review (Control) in Commercial Activity : the Law of Ukraine from 05.04.2007 No. 877-V // Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy (the Official Bulletin of the Verkhovna Rada of Ukraine). – 2007. – No. 29. – Art. 389.
14. Svyrydenko V. M. Legal Aspects of Conflicts in Tax Relationship: the Issues of Theory and Practice of Legal Regulation : thesis ... of candidate of juridical sciences : specialty 12.00.07 / V. M. Svyrydenko National University of the State Tax Service of Ukraine. – Irpin, 2012. – 224 p.
15. Smokovych M. I. Identifying Jurisdiction of Administrative Courts and Distinction of Judicial Jurisdictions : book / M. I. Smokovych. – K. : Yurinkom Inter, 2012. – 301 p.
16. Shmidt-Assmann E. General Administrative Law as an Idea of Regulation. The Basic Principles and Tasks of Administrative Law System / E. Shmidt-Assmann ; transl. from German by H. Ryzhkov and others ; editor in chief O. Syroyid. – K. : “K.I.S.”, 2009. – 523 p.
17. Braibant G. The control of administrative acts / G. Braibant // Judicial control of administrative acts. Multilateral seminar – Madrid, 13-15 November, 1996. – Council of Europe Publishing, 1997. – 213 p.