

**МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

*Кваліфікаційна наукова
праця на правах рукопису*

ЧАЙКА ОЛЕНА СЕРГІЇВНА

УДК 347.91

ДИСЕРТАЦІЯ

**ТЕМПОРАЛЬНІ ХАРАКТЕРИСТИКИ
АДМІНІСТРАТИВНОГО СУДОЧИНСТВА ПРИ ВИРІШЕННІ
ПОДАТКОВИХ СПОРІВ ПІД ЧАС ДІЇ КАРАНТИНУ**

Спеціальність 081 – Право

Галузь знань 08 – Право

Подається на здобуття наукового ступеня доктора філософії.

Дисертація містить результати власних досліджень. Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідне джерело.

_____ **О.С. Чайка**

Науковий керівник – **Драган Олена Василівна**, доктор юридичних наук,
професор

Ірпінь – 2023

АНОТАЦІЯ

Чайка О.С. Темпоральні характеристики адміністративного судочинства при вирішенні податкових спорів під час дії карантину. — Кваліфікаційна наукова праця на правах рукопису.

Дисертація на здобуття наукового ступеня доктора філософії за спеціальністю 081 — Право. Державний податковий університет, Міністерство фінансів України. — Ірпінь, 2023.

Дисертаційне дослідження присвячено розкриттю сутності та видів темпоральних характеристик адміністративного судочинства під час дії карантину, особливостей впливу правового режиму карантину на порядок встановлення та обчислення процесуальних строків, обґрунтуванню напрямів удосконалення правового регулювання темпоральних характеристик адміністративного судочинства при вирішенні податкових спорів під час дії карантину та основі виділених актуальних проблем застосування процесуальних строків та із врахуванням правових позицій Європейського суду з прав людини.

Виділено три групи наукових робіт, присвячених окремим аспектам визначення та сутності часових адміністративно-правових та адміністративно-процесуальних категорій: 1) в яких розкрито проблематику процесуальних строків (більшість досліджень присвячено процесуальним строкам у адміністративних судових та позасудових провадженнях: А.В. Баб'як, А.Т. Комзюк, М.І. Смокович, М.О. Сорока та інш.; 2) щодо сутності визначеної у процесуальних законах дефініції «процесуальні строки» (Я.Б.Берназюк та інш.) та загальнолексичного й правового значення категорії «строки» у науці адміністративного права (Х.В. Солнцева, Р.В. Шаповал); 3) про запровадження категорії «часова характеристика» у науковий обіг (зокрема, М.О. Сорока), що визначає доцільність розмежування категорій «темпоральна характеристика» та «строки» у судовому адміністративному процесі. Серед наукових надбань виділено підхід С.І. Саєнка, який пов'язує існування адміністративно-правової

норми із набуттям нею характеристик реального буття, а також визначення часу дії норми адміністративного права з позицій темпоральної форми її існування. Доведено, що зазначений підхід є перспективним для розкриття сутності темпоральних характеристик судового адміністративного процесу щодо вирішення податкових спорів в умовах правового режиму карантину.

Обґрунтовано визначення правового режиму карантину, який запроваджено Кабінетом Міністрів України для запобігання розвитку коронавірусної хвороби COVID-19, як частину державного режиму, а саме — адміністративно-правового вторинного режиму спеціально-дозвільного типу, якому притаманні індивідуальні риси правового режиму карантину, пов'язані із ризиком розповсюдження зазначеної гострої респіраторної хвороби на території України. Запропоновано виділити дві групи карантинних заходів: 1) обмеження, заборони, зобов'язання і дозволи, які застосовуються до населення, юридичних осіб; 2) щодо забезпечення реалізації карантинних заходів.

Доведено, що сутність податкового спору під час карантину розкривається у претензіях учасників спору, які стосуються виконання в таких умовах податкового обов'язку. Встановлено ознаки цієї категорії податкових спорів як предмета адміністративного судочинства.

Сформульовано визначення темпоральних характеристик адміністративного судочинства при вирішенні податкових спорів в умовах правового режиму карантину як процесуальних норм, що відображають зв'язок між процесуальними діями та процесуальними строками, закріплюють вплив часу на динаміку процесуальних правовідносин у межах яких учасниками справи реалізується адміністративна процесуальна правосуб'єктність. Обґрунтовано, що сукупність процесуальних норм, якими урегульовано часові межі вчинення процесуальних дій щодо вирішення публічно-правових податкових спорів в умовах правового режиму карантину є процесуальними строками. Темпоральні характеристики судового адміністративного процесу в цілому і у конкретній категорії судових адміністративних справ, зокрема, охоплюють: момент, коли

виникають процесуальні правовідносини; строк вчинення процесуальних дій, зумовлених правовідносинами; момент, коли процесуальні правовідносини припиняються. Зазначено, що темпоральні характеристики судового адміністративного процесу мають розглядатись у єдності та взаємозв'язку з огляду на вимоги принципу безперервності та юридичної визначеності, а їх реалізація досягається застосуванням відповідних процесуальних норм.

Запропоновано здійснювати класифікацію темпоральних характеристик адміністративного судочинства у податкових спорах в умовах правового режиму карантину за ознаками: 1) форми адміністративного судочинства (часові характеристики у загальному і спрощеному провадженні); 2) стадії провадження у адміністративній справі, які урегульовані окремими структурними складовими Кодексу адміністративного судочинства України - Розділами II–V; 3) специфіки судового провадження щодо вирішення податкових спорів — загальні часові характеристики (визначені у загальних положеннях щодо розгляду судової справи) та особливі (визначені у нормах, щодо встановлюють особливості розгляду окремих категорій судових справ).

Виділено особливості встановлення розмірів процесуальних строків при розгляді і вирішенні виділеної категорії справ адміністративної юрисдикції, їх перебігу, зокрема, у справах за зверненням податкових та митних органів, відповідно ст.283 Кодекс адміністративного судочинства України (далі — КАСУ), а також відповідно змін до КАСУ у частині, що стосується реалізації функції правосуддя під час карантину. Підкреслено, що у справах щодо розгляду і вирішення податкових спорів в умовах правового режиму карантину підлягають врахуванню норми законодавства, якими урегульовано правовий режим карантину, які кореспондуються із відповідними процесуальними нормами КАСУ. Зазначено, що при розгляді і вирішенні справ адміністративної юрисдикції судам необхідно дотримуватись загальних вимог документування моментів, пов'язаних із перебігом процесуальних строків, про що вказано у рішеннях Європейського суду з прав людини.

Обґрунтовано напрямки вдосконалення правового регулювання темпоральних характеристик судового адміністративного процесу щодо вирішення податкових спорів в умовах правового режиму карантину, які стосуються: врегулювання документообігу у Єдиній судовій інформаційно-телекомунікаційній системі, що має сприяти забезпеченню розгляду справи у найкоротший строк; визначення критеріїв розумності процесуальних строків; вдосконалення регулювання строків проведення підготовчого провадження, розгляду апеляційної скарги, розгляду касаційної скарги із врахуванням вимоги розумності процесуальних строків. Визначено важливим напрямком розвитку законодавства про адміністративне судочинство — усунення невинновданого втручання законодавця у дискреційні повноваження адміністративного суду при розв’язанні питань про поновлення (продовження) процесуальних строків при вирішенні податкових спорів в умовах правового режиму карантину.

Ключові слова: право, права людини, адміністративне судочинство, судовий захист, практика Європейського суду з прав людини, дискреційні повноваження, податкові правовідносини, податкові спори, суб’єкт владних повноважень, платник податків, темпоральні характеристики, карантин, COVID-19.

SUMMARY

Chaika O.S. Temporal characteristics of administrative proceedings resolving tax disputes during quarantine. – Qualifying scientific work on manuscript rights.

The dissertation for obtaining the degree Doctor of Philosophy (PhD) in Law, specialty 081 - Law. State Tax University, Ministry of Finance of Ukraine. Irpin, 2023.

The dissertation study is devoted to the disclosure of the essence and types of temporal characteristics of administrative proceedings during the quarantine, the peculiarities of the impact of the legal regime of quarantine on the procedure for establishing and calculating procedural terms, substantiating the directions for improving the legal regulation of the temporal characteristics of the judicial

administrative process when resolving tax disputes during the quarantine, and based on the selected actual problems of the application of procedural terms and taking into account the law opinions of the European Court of Human Rights.

Three groups of scientific works have been identified that affect the problems of the temporal characteristics of administrative law and the administrative process: 1) devoted to the problems of procedural terms (represented by the largest number of studies in which procedural terms are analyzed in judicial and extrajudicial (tort) administrative proceedings: A.V. Babyak, M.O. Soroka, M.I. Smokovych, A.T. Komzyuk, V.A. Lypa, etc.; 2) relate to the analysis of the normative definition of the term «procedural terms» (YA.B. Bernazyuk, etc.) and reveal the etymological meaning of the term «terms in administrative law» (R.V. Shapoval, KH.V. Solntseva); 3) relate to the justification of the expediency of introducing the «temporal characteristic» category into scientific circulation (in particular, M.O. Soroka), which actualizes the need to distinguish this category from the «temporal characteristic» category concerning the judicial administrative process. Among the scientific assets, the approach of S.I. Sayenko, who connects the existence of an administrative-legal norm with its acquisition of the characteristics of real existence, as well as the determination of the period of validity of the administrative law norm from the standpoint of the temporal form of its existence. It has been proven that the mentioned approach is promising for revealing the essence of administrative proceedings' temporal characteristics in resolving tax disputes during the quarantine period.

The determination of the legal regime of quarantine, established by the Cabinet of Ministers of Ukraine to prevent the spread of the coronavirus disease COVID-19, as a part of the state regime, namely - the administrative-legal secondary regime of a specially permitted type, which has individual features of the administrative-legal regime of quarantine, is substantiated. associated with the risk of the spread of the specified acute respiratory disease on the territory of Ukraine. It is proposed to distinguish two groups of quarantine measures: 1) restrictions, prohibitions, obligations, and permits applied to the population and legal entities; 2) ensuring the implementation

of quarantine measures.

A tax dispute during quarantine is defined as mutual claims of the parties to the dispute regarding one subject - compliance with the mandatory rules regarding the fulfillment of tax obligations during quarantine. The features of this category of tax disputes as a subject of administrative proceedings have been established.

The definition of the temporal characteristics of administrative proceedings in the resolution of tax disputes in the conditions of the legal regime of quarantine is formulated as procedural norms that embody the connection between procedural actions and procedural terms that fix the influence of time on the dynamics of procedural legal relations. Within such procedural legal relations, the parties to the case exercise their administrative procedural legal personality, which is aimed at resolving a public legal dispute. It is substantiated that the set of procedural norms regulating procedural relations regarding the resolution of public-law tax disputes in the conditions of the legal regime of quarantine, which establish time limits for the execution of procedural actions, are procedural deadlines. Temporal characteristics of the judicial administrative process as a whole and in a specific category of judicial administrative cases, in particular, include: the moment when procedural legal relations arise; the term of execution of procedural actions determined by legal relations; the moment when procedural legal relations are terminated. It is noted that the temporal characteristics of the judicial administrative process should be considered in unity and interconnectedness in view of the requirements of the principle of continuity and legal certainty, the implementation of which is achieved by the application of relevant procedural norms.

It is proposed to distinguish two groups of quarantine measures: 1) restrictions, prohibitions, obligations, and permits applied to the population and legal entities; 2) ensuring the implementation of quarantine measures.

A tax dispute during quarantine is defined as mutual claims of the parties to the dispute regarding one subject — compliance with the mandatory rules regarding the fulfillment of tax obligations during quarantine. The features of this category of tax

disputes as a subject of administrative proceedings have been established.

The definition of the temporal characteristics of administrative proceedings in the resolution of tax disputes in the conditions of the legal regime of quarantine is formulated as procedural norms that embody the connection between procedural actions and procedural terms that fix the influence of time on the dynamics of procedural legal relations. Within such procedural legal relations, the parties to the case exercise their administrative procedural legal personality, which is aimed at resolving a public legal dispute. It is substantiated that the set of procedural norms regulating procedural relations regarding the resolution of public-law tax disputes in the conditions of the legal regime of quarantine, which establish time limits for the execution of procedural actions, are procedural deadlines. Temporal characteristics of the judicial administrative process as a whole and in a specific category of judicial administrative cases, in particular, include: the moment when procedural legal relations arise; the term of execution of procedural actions determined by legal relations; the moment when procedural legal relations are terminated. It is noted that the temporal characteristics of the judicial administrative process should be considered in unity and interconnectedness in view of the requirements of the principle of continuity and legal certainty, the implementation of which is achieved by the application of relevant procedural norms.

It is proposed to classify the temporal characteristics of administrative proceedings in tax disputes during the quarantine caused by COVID-19, based on: 1) forms of administrative proceedings (temporal characteristics in general and simplified proceedings); 2) stages of the judicial administrative process: lawsuit proceedings (according to Section II of the Code of Administrative Procedure of Ukraine (CAPU)); proceedings regarding the review of court decisions (according to Chapter III of the CAPU); execution of court decisions (according to Section IV of the CAPU); proceedings regarding the restoration of a lost court proceeding (according to Chapter V of the CAPU); 3) features of the proceedings regarding the consideration and resolution of such tax disputes — general (prescribed by the general order of

consideration and resolution of cases of administrative jurisdiction) and special (provided for the resolution of a researched category of cases).

The features of determining the length of procedural terms for consideration and resolution of a selected category of cases of administrative jurisdiction, their course, in particular, in cases at the request of tax and customs authorities, following Article 283 of the CAPU, as well as by the amendments to the CAPU relative to the implementation of the justice function, are highlighted during quarantine. It is emphasized that in cases on of tax disputes resolution in quarantine caused by COVID-19, the norms of the legislation regulating the legal regime of quarantine, which correspond to the relevant procedural norms of the CAPU, are subject to consideration. It is noted that when considering and deciding cases of administrative jurisdiction, the courts must comply with the general requirements for documenting moments related to the course of procedural terms, which is indicated in the European Court of Human Rights decisions.

The ways of the judicial administrative process temporal characteristics legal regulation improving in the tax disputes resolution in quarantine are substantiated, which relate to the regulation of document circulation in the Unified Judicial Information and Telecommunication System, which should contribute to ensuring the consideration of the case in the shortest possible time; determination of reasonableness criteria of procedural terms; improvement of the regulation of the terms of conducting preparatory proceedings, consideration of an appeal, consideration of a cassation appeal, taking into account the requirement of the reasonableness of procedural terms. An important direction of the legislation on administrative proceedings is the elimination of unjustified intervention of the legislator in the discretion (discretionary powers) of the administrative court when resolving issues of renewal (extension) of procedural terms when resolving tax disputes under the legal regime of quarantine.

Keywords: law, human rights, administrative proceedings, judicial protection, case law of the European Court of Human Rights, discretionary powers, tax relations, tax disputes, subject of power, taxpayer, temporal characteristics, quarantine, COVID-19.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Наукові праці, в яких опубліковані основні наукові результати дисертації:

1. Чайка О.С., Драган О.В. Вирішення податкових спорів: питання судової практики. *Ірпінський юридичний часопис*. 2020. Вип. № 2 (4). С. 216 – 224.

2. Чайка О.С. Темпоральні характеристики у судовому адміністративному процесі як основа обчислення процесуальних строків при вирішенні податкових спорів під час дії карантину. *Прикарпатський юридичний вісник*. 2021. Випуск 6 (41). с.86-92.

3. Чайка О.С. Поняття темпоральних характеристик судового адміністративного процесу при вирішенні податкових спорів під час дії карантину. *Право і суспільство*. 2022. № 4. с.335-341.

4. Чайка О.С. Класифікація темпоральних характеристик судового адміністративного процесу при вирішенні податкових спорів під час дії карантину. *Прикарпатський юридичний вісник*. 2022. Випуск 2 (43). с.93-98.

Наукові праці, які засвідчують апробацію дисертації:

5. Чайка О.С., Драган О.В. Процесуальні строки розгляду податкових спорів у порядку адміністративного судочинства в період карантину. *Управління публічними фінансами та проблеми забезпечення національної економічної безпеки* [Електронне видання]: збірник тез Міжнародного податкового конгресу (м.Ірпінь, 3 грудня 2020 р.). Ірпінь: Університет ДФС України. 2020. с.433-435

6. Чайка О.С. Вплив карантину на сутність та ознаки податкового спору як предмету судової адміністративної юрисдикції. *Право, держава та громадянське суспільство в умовах сучасного законодавства*: матеріали науково-практичної конференції (м. Одеса, 18-19 лютого 2022 р.). Херсон: Видавництво «Молодий вчений», 2022. С. 87-91

7. Чайка О.С. Права людини як вихідний критерій розвитку правового регулювання темпоральних характеристик судового адміністративного процесу при вирішенні податкових спорів під час дії карантину. *International Scientific Innovations in Human Life*: наук.-практ. конф. (Манчестер, Великобританія, 04- 06 серпня 2022). Cognum Publishing House, Manchester, United Kingdom. 2022. 441 p. P. 438-441.

8. Чайка О.С. Строк накладення адміністративного стягнення за вчинення адміністративного правопорушення, передбаченого Законом України «Про запобігання корупції» та місце вчинення правопорушення: судова практика : *Concepts and use of technologies in practice. Abstracts of V International Scientific and Practical Conference. November 28 – 30, 2022, London, Great Britain 2022*. Pp. 96-101.

9. Драган О.В., Чайка О.С. Процесуальні строки в адміністративному судочинстві в період пандемії: *The XXX International Scientific and Practical Conference «The newest problems of science and ways to solve them», August 02 – 05, 2022, Helsinki, Finland. 284 p. ISBN 979-8-88722-617-0 . DOI 10.46299/ISG.2022.1.30*: матеріали XXX Міжнародної науково-практична конференції, 2022, С.93-96.

Наукові праці, які додатково відображають наукові результати дисертації:

10. Чайка О.С. Карантин як правовий режим темпорального перебігу адміністративного судочинства у справах щодо вирішення податкових спорів: постановка проблеми. [Quarantine as a legal regime of the temporal course of administrative judiciary in cases of resolution of tax disputes: formulation of the problem]. *The scientific heritage*. 2022. VOL 2, No 85 (85) (2022). P.29-33

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. Методологія дослідження сутності темпоральних характеристик судового адміністративного процесу при вирішенні податкових спорів під час дії карантину	15
1.1. Наукові погляди на визначення темпоральних характеристик судового адміністративного процесу та особливостей їх обчислення при вирішенні податкових спорів під час дії карантину	15
1.2. Правовий режим карантину та його вплив на визначення та обчислення процесуальних строків в адміністративному судочинстві при вирішенні податкових спорів під час дії карантину	32
1.3. Характеристика податкових спорів під час карантину як предмета судової адміністративної юрисдикції	57
Висновки до Розділу 1	76
РОЗДІЛ 2. Сутність та зміст темпоральних характеристик судового адміністративного процесу при вирішенні податкових спорів під час дії карантину	79
2.1. Правова природа темпоральних характеристик судового адміністративного процесу при вирішенні податкових спорів під час дії карантину	79
2.2. Види темпоральних характеристик судового адміністративного процесу при вирішенні податкових спорів під час дії карантину	98
2.3. Порядок встановлення та обчислення процесуальних строків в адміністративному судочинстві при вирішенні податкових спорів під час дії карантину	120
Висновки до Розділу 2	142
РОЗДІЛ 3. Шляхи вдосконалення правового регулювання темпоральних характеристик судового адміністративного процесу при вирішенні податкових спорів під час дії карантину	145
3.1. Актуальні проблеми застосування адміністративними судами процесуальних строків розгляду податкових спорів під час дії карантину	145
3.2. Врахування правових позицій Європейського суду з прав людини як напрям удосконалення правового регулювання темпоральних характеристик судового адміністративного процесу при вирішенні податкових спорів під час дії карантину	158
Висновки до Розділу 3	174
ВИСНОВКИ	177
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	184
ДОДАТОК	213

ВСТУП

Обґрунтування вибору теми дослідження. Негативний вплив пандемії COVID-19 на усі сфери суспільного життя, економіку України та світу виявився у світовій рецесії, падінні обсягів виробництва, зміні структури зовнішнього товарообігу, зниженні рівня конкурентоспроможності продукції, високому рівні суспільної небезпеки, небезпеки для життя і здоров'я, що визначило необхідність безпрецедентної згуртованості усіх держав для боротьби з пандемією та розробки державних програм, спрямованих на подолання наслідків впливу, заходів щодо боротьби з пандемією, підтримки медико-санітарної допомоги.

У Консенсус-прогнозі щодо бачення постпандемічного розвитку України у 2020-2024 роках фактор розповсюдження пандемії COVID-19 виділявся як головний чинник впливу на економічні процеси. Вказується про сфери, регіони, в яких запроваджується надзвичайний стан або запровадження такого стану в окремих країнах; запровадження практично в усіх країнах санітарно-епідеміологічних заходів (карантинних зон, температурні вимірювання, заборона заходів, які передбачають масове скупчення людей, закриття навчальних та культурно-розважальних закладів); встановлення обмежень пересування за межі та усередині країн; посилення ролі державного управління в надзвичайних умовах; встановлення обмеження трудової діяльності; запровадження дистанційної форми трудової діяльності та навчання. Названо такі показники падіння ВВП країн ЄС у I кварталі 2020 року — на 3,6%. За попередніми даними Міністерства торгівлі США економіка США в II кварталі 2020 року впала на 32,9% в перерахунку на річні темпи. В Україні у II кварталі 2020 року показник падіння ВВП максимальний — на рівні 11% (порівняно із II кварталом 2019р.) [167, с. 6]. Саме у період квітня 2020 року були встановлені максимально жорсткі обмежувальні карантинні заходи. За даними Міжнародного валютного фонду зростання світової економіки у 2021 році прогнозувалось на рівні 5,4% (проти 5,8%) [167, с. 11]. В Україні експерти прогнозують прискорення темпів економічного зростання у 2022-2024 роках, зростання обсягу інвестицій на 9,3%

в середньому щороку, а вихід рівня безробіття на допандемічний — 8,2% лише у 2024 році [167, с. 12].

Наведені статистичні показники чітко показують зв'язок між встановленими обмежувальними карантинними заходами та падінням темпів розвитку економіки. За таких умов критично важливим для підтримання стабільності економіки є забезпечення податкових надходжень. Звернення до судової практики свідчить, що серед справ адміністративної юрисдикції найбільшу кількість становлять податкові спори, позитивні рішення у яких суттєво впливають на ефективність бізнесу.

У статті 6 Конвенції про захист прав людини і основоположних свобод кожному гарантується створення умов для реалізації права на розгляд справи безстороннім і незалежним судом, який відбудеться протягом розумного строку та буде публічним і справедливим [37], що уможливорює розгляд проблемизв'язку між строками, які стосуються розгляду і вирішення справи та спрямованістю окремих процесуальних дій, які здійснюються у межах цих строків.

Категорії «процесуальні строки», «строки» як часові категорії досліджувались у галузевих працях з: адміністративного права та процесу (зокрема, А.В. Баб'як [5], Я.Б. Берназюк [8, 9], В.М. Бевзенко [149], Е.Ф. Демський [28], А. Т. Комзюк [42], О.В. Кузьменко [44], В.А. Липа [46, 47], Р.С. Мельник [42], М.І. Смокович [147-149], М.О. Сорока [151, 152], В.В. Тильчик [163], О.П. Рябченко [205], Р.В. Шаповал [184]); фінансового права (зокрема, Н.А. Маринів [50]); кримінального процесу (зокрема, С.Б. Фомін [169], А. Пахлевандзе [72]); цивільного права та цивільного процесу (зокрема, О.В. Андрійчук, С.С. Бичкова, В.В. Буга [12], П.Д. Гуйван [162], О.В. Дейнеко [27], С.В. Дяченко [27], О.С. Захарова [31], В.В. Луць [48], В.П. Маковій [49], М.М. Ясинок); загальної теорії права (В.П. Нагребельний [55], І.Г. Оборотов [68], А.О. Шуліма [187] та ін.).

В основу категорії «часові характеристики» (загальна теорія права, представлена напрацюваннями таких вчених, як А.О. Шуліма [187] та І.Г. Оборотов [68]) покладено категорії вищого рівня узагальнення:

«соціальний час», «час», «правовий час». Остання категорія висвітлюється у загальноюридичному контексті. Окремо слід вказати на категорію «часові характеристики», що виділяється щодо адміністративного судочинства (М.О. Сорока [151, 152]). Взаємозв'язок між категоріями «правовий час» та «соціальний час» актуалізує звернення уваги на співвідношення категорії «часові характеристики» із положеннями принципу верховенства права. Адже тільки із їх врахуванням можливе подальше розкриття часових характеристик у категорії справ, що розглядається.

Дотичними до проблем, які аналізуються, є напрацювання вчених, присвячені проблемам податкових спорів: О.М. Бондаренко [11] І.В. Караченцев [34], Кіценко В.С. [36] та ін.; адміністративно-правових режимів, зокрема, Т.П. Мінка [52]. Також були опрацьовані актуальні публікації з питань застосування карантину, пов'язаного із COVID-19 [33, 38, 53, 67].

Судова практика у численних податкових спорах під час карантину свідчить про наявність наступних проблем, які стосуються, різниці у підходах при визначенні у чинному законодавстві строків звернення платників податків до суду про їх оскарження (зокрема, ухвала Верховного Суду від 7 жовтня 2020 року у справі № 500/2486/19); питання щодо обчислення процесуальних строків, питання визначення дати спливу позовної давності та дати спливу строку на оскарження акту суду, права на перегляд судового рішення, наслідків пропуску процесуальних строків у цій категорії публічно-правових спорів (зокрема, Ухвала П'ятого апеляційного адміністративного суду від 28.04.2021 № 400/2880/20) та ін. У рішеннях Європейського суду з прав людини відзначається наявність зв'язку між визначеністю часових меж реалізації правової норми та принципом законності, про що вказують вчені (А.О. Шуліма), покликаючись на рішення у справі «Беєлер проти Італії» [143; 187].

Таким чином, доцільність наукового аналізу проблеми визначення темпоральних характеристик судового адміністративного процесу при вирішенні податкових спорів в умовах правового режиму карантину, спричиненого COVID-19, ґрунтується на вкрай недостатньому рівні опрацювання вченими, так і її

значенням для вдосконалення правозастосування, враховуючи безпосередній вплив на дотримання прав і свобод громадян при застосуванні заходів і засобів правообмежувального характеру у межах правового режиму карантину.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами, грантами.

Робота виконана відповідно до Пріоритетних напрямів розвитку правової науки на 2016 – 2020 рр., що затверджені 03.03.2016 р. загальними зборами Національної академії правових наук України, Стратегії розвитку сфери інноваційної діяльності на період до 2030 року, схваленої розпорядженням Кабінету Міністрів України від 10.07.2019 р. № 526, Стратегії розвитку системи правосуддя та конституційного судочинства на 2021-2023 роки, затвердженої Указом Президента України від 11.06.2021 р. № 231/2021, Національної стратегії сприяння розвитку громадянського суспільства в Україні на 2021–2026 роки, затвердженої Указом Президента України від 27.09.2021 р. № 487.

Мета дослідження полягає у розкритті сутності та з'ясуванні змісту й видів темпоральних характеристик адміністративного судочинства при вирішенні податкових спорів під час карантину, уведеного з метою запобігання поширенню на території України гострої респіраторної хвороби COVID-19, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2, в розробці конкретних практичних рекомендацій щодо розвитку й удосконалення відповідного нормативно- правового забезпечення та правозастосовної практики.

Для досягнення поставленої мети необхідно вирішити такі завдання:

- систематизувати наукові погляди щодо сутності поняття темпоральних характеристик адміністративного судочинства та особливостей обчислення цих характеристик при вирішенні податкових спорів в умовах правового режиму карантину;
- розкрити сутність правового режиму карантину та встановити його вплив на визначення та обчислення процесуальних строків в адміністративному судочинстві при вирішенні податкових спорів в умовах правового режиму карантину;
- надати визначення податкових спорів під час карантину та здійснити їх

характеристику як предмета судової адміністративної юрисдикції розкрити правову природу темпоральних характеристик адміністративного судочинства при вирішенні податкових спорів в умовах правового режиму карантину;

- здійснити класифікацію темпоральних характеристик адміністративного судочинства при вирішенні податкових спорів в умовах правового режиму карантину;

- визначити порядок встановлення та обчислення процесуальних строків в адміністративному судочинстві при вирішенні податкових спорів в умовах правового режиму карантину;

- виділити актуальні проблеми застосування адміністративними судами процесуальних строків розгляду податкових спорів під час дії карантину та запропонувати пропозиції щодо їх вирішення;

- обґрунтувати напрями удосконалення правового регулювання темпоральних характеристик адміністративного судочинства при вирішенні податкових спорів в умовах правового режиму карантину та основі врахування правових позицій Європейського суду з прав людини.

Об’єкт дослідження — правовідносини у сфері реалізації повноважень адміністративного суду щодо здійснення правосуддя у податкових спорах в умовах правового режиму карантину.

Предмет дослідження — темпоральні характеристики адміністративного судочинства при вирішенні податкових спорів в умовах правового режиму карантину.

Методи дослідження. Дослідження ґрунтується на науковому узагальненні та результатах критичного аналізу широкого масиву нормативних актів, правових позицій Європейського суду з прав людини, положеннях європейських та міжнародних стандартів у сфері судочинства, положеннях правової доктрини щодо осмислення динамічних категорій адміністративного процесуального права, статистичних матеріалах та матеріалах судової практики, довідкової інформації, критичних публікацій з актуальних проблем розвитку судового адміністративного процесу. Нормативну основу роботи становлять законодавчі

та підзаконні акти із врахуванням динаміки їх розвитку. Виділено положення міжнародних нормативних актів щодо дотримання медико-санітарних правил, рішення Європейського суду з прав людини, рішення Конституційного Суду України. Теоретичним підґрунтям роботи є наукові положення з теорії права, адміністративного права, адміністративного процесуального права, цивільного права та процесу, фінансового права. Емпіричні дані охоплюють матеріали розгляду адміністративними судами податкових спорів під час карантину, зразкові справи, звітність адміністративних судів, результати оглядів судової практики, аналітичні звіти органів державної виконавчої влади щодо впливу COVID-19 на економіку і суспільство, довідкові матеріали Державної податкової служби України.

Методологічна основа роботи визначена системним підходом, застосування якого визначило діалектику наукового пошуку, його структуру, обсяг і межі аналітико-юридичних напрацювань. Методологію дослідження забезпечують і конкретно-наукові методи, характерні для робіт юридичного спрямування. Так, логіко-семантичний метод, будучи поєднаним із формально-юридичним та методом правового моделювання, спираючись на діалектику, стали підґрунтям вивчення генезису наукового опрацювання сутності темпоральних характеристик адміністративного судочинства, а також специфіки обчислення цих характеристик при здійсненні правосуддя у податкових спорах в умовах правового режиму карантину, розкриття правового режиму карантину та особливостей його впливу на визначення та обчислення процесуальних строків в адміністративному судочинстві при вирішенні виділеної категорії публічно-правових спорів, визначення та характеристики податкових спорів під час карантину як предмета судової адміністративної юрисдикції (розділ 1). Застосування формально-догматичного, логіко-семантичного методів, методу юридичної компаративістики дозволили розкрити правову природу темпоральних характеристик судового адміністративного процесу при вирішенні податкових спорів в умовах правового режиму карантину методом (підрозділ 2.1 розділу 2). За допомогою методу класифікації та групування виділено види

темпоральних характеристик адміністративного судочинства при здійсненні правосуддя у податкових спорах в умовах правового режиму карантину (підрозділ 2.2 розділу 2). Догматичний метод у поєднанні із системним аналізом та діалектикою став основою визначення порядку встановлення та обчислення процесуальних строків в адміністративному судочинстві при здійсненні правосуддя у податкових спорах в умовах правового режиму карантину (підрозділ 2.3 розділу 2). Використання порівняльно-правового методу, методу правового моделювання й формально-юридичного методу покладено в основу визначення шляхів вдосконалення правового регулювання темпоральних характеристик адміністративного судочинства під час розгляду і вирішення податкових спорів в умовах правового режиму карантину, одним з яких виділено врахування правових позицій Європейського суду з прав людини (розділу 3).

Наукова новизна отриманих результатів обумовлена методологією системного підходу, що у поєднанні із діалектикою дозволило обґрунтувати підхід до визначення темпоральних характеристик адміністративного судочинства при вирішенні податкових спорів в умовах правового режиму карантину, пов'язаного із COVID-19, розкрито їх сутність із врахуванням впливу правового режиму карантину на визначення та обчислення процесуальних строків та запропоновано шляхи вдосконалення правового регулювання таких характеристик із врахуванням правових позицій Європейського суду з прав людини та міжнародних стандартів у сфері судочинства. За результатами дослідження:

уперше

- обґрунтовано визначення темпоральних характеристик судового адміністративного процесу у податкових спорах, які виникають в умовах правового режиму карантину, пов'язаного із COVID-19, на підставі застосування комплексного підходу, який враховує: завдання судового адміністративного процесу, юридичну сутність норм, якими урегульовано відносини у сфері адміністративного судочинства, сутність процесуальних строків, предмета податкових спорів;

- доведено доцільність уведення до темпоральних характеристик судового адміністративного процесу у податкових спорах, які виникають в умовах правового режиму карантину, пов'язаного із COVID-19, моменту припинення процесуальних правовідносин, пов'язаних із вчиненням процесуальних дій протягом визначеного строку;

- спираючись на міжнародні стандарти у сфері судочинства (зокрема, Висновок №6 (2004) Консультативної ради європейських суддів Ради Європи від 24.11.2004 «Про справедливий судовий розгляд у розумні строки і роль судів у судових процесах з урахуванням альтернативних способів вирішення спорів»), виділено ключові критерії визначення якості забезпечення реалізації норм щодо темпоральних характеристик адміністративного судочинства при розгляді податкових спорів, що виникають в умовах правового режиму карантину, пов'язаного із COVID-19, впровадження яких спрямоване на недопущення декларативності при визначенні правової вимоги щодо вирішення справи протягом розумного строку (ст.6 ЄСПЛ): наявність адекватних ресурсів функціонування судової системи; гарантування судами виконання обов'язку ведення справи у справедливий і пропорційний спосіб. Якщо реалізація першого критерію пов'язана із значними фінансовими та матеріальними ресурсами, то реалізація правової вимоги, зверненої до судів, щодо гарантування справедливого правосуддя потребує визначення і застосування комплексу організаційних і правових заходів у межах судової системи;

удосконалено

- підхід до розкриття сутності процесуальних строків в адміністративному судочинстві загалом та у розглядуваній категорії публічно-правових спорів, зокрема, шляхом виділення інституційної, нормативної, структурної, процесуальної та функціональної складових таких строків;

- порядок обчислення процесуальних строків при розгляді і вирішенні податкових спорів в умовах правового режиму карантину, пов'язаного із COVID-19;

- класифікацію карантинних заходів, яку здійснено із врахуванням

індивідуальних рис адміністративно-правового режиму карантину, пов'язаному із ризиком розповсюдження гострої респіраторної хвороби на території України, спричиненої коронавірусом 2019-nCoV;

- положення щодо порядку встановлення та обчислення процесуальних строків в адміністративному судочинстві при здійсненні правосуддя в умовах правового режиму карантину;

дістали подальшого розвитку

- розкриття сутності правового режиму карантину та його впливу на визначення та обчислення процесуальних строків в адміністративному судочинстві при здійсненні правосуддя в умовах правового режиму карантину з позицій співвідношення із категорією «надзвичайна ситуація». Виділено ознаки надзвичайної ситуації, яким відповідає обстановка під час розповсюдження гострої респіраторної хвороби на території України, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2, та вказано індивідуальні риси, притаманні адміністративно-правовому режиму карантину, пов'язаному із ризиком розповсюдження гострої респіраторної хвороби на території України, спричиненої коронавірусом 2019-nCoV;

- підхід щодо розмежування категорій «темпоральна характеристика» і «часова характеристика». Доведено ширший зміст категорії «темпоральна характеристика» та її відповідність категорії «правовий час», відображення у ній динаміки впливу часу в судовому адміністративному процесі, а також зв'язку між процесуальними формами. Вказано про умовність межі між темпоральними характеристиками і часовими характеристиками та динамічний між темпоральними характеристиками і процесуальними строками;

- систематизація наукових поглядів щодо сутності динамічних категорій судового адміністративного процесу, в тому числі — процесуальних строків у зв'язку із відповідними процесуальними діями;

- положення щодо класифікації темпоральних характеристик адміністративного судочинства при розгляді і вирішенні податкових спорів, які виникають в умовах правового режиму карантину, пов'язаного із COVID-19.

Ознаку класифікації запропоновано виділяти, виходячи зі ст.6 Європейської конвенції з прав людини, що визначило такою ознакою структуру судового адміністративного процесу. Обраний підхід дозволяє не тільки врахувати динаміку виникнення, розвитку й припинення процесуальних правовідносин, а й особливості фіксування (документування) моментів їх виникнення й припинення. Іншими ознаками запропоновано встановити форму адміністративного судочинства та особливості провадження щодо розгляду досліджуваної категорії публічно-правових спорів;

- визначення сутності податкового спору та його ознак із врахуванням умов його виникнення — правового режиму карантину, пов'язаного із COVID- 19;

- виділення актуальних проблем застосування процесуальних строків розгляду податкових спорів адміністративними судами під час карантину та пропозиції щодо їх вирішення;

- пропозиції щодо удосконалення вітчизняного законодавства, норми якого регулюють відносини щодо перебігу судового адміністративного процесу у часі під час розгляду і вирішення податкових спорів в умовах правового режиму карантину із врахуванням правових позицій Європейського суду з прав людини.

Практичне значення отриманих результатів уможливорює їх використання у: науково-дослідній роботі — як теоретична основа досліджень сутності процесуальних категорій адміністративного процесуального права; правотворчій діяльності — для подальшого розвитку правового регулювання процесуальних строків та процесуального порядку розгляду і вирішення справ адміністративної юрисдикції; у сфері правозастосування — для формулювання пропозицій щодо реалізації принципів оперативності та процесуальної економії у судовому адміністративному процесі; у сфері освітнього процесу — для підготовки до викладання навчальних дисциплін «Адміністративне право», «Адміністративне процесуальне право».

Апробація матеріалів дисертації. Основні теоретичні положення й висновки дисертації обговорювались на засіданні кафедри адміністративного права, процесу та митної безпеки Державного податкового університету,

Міжнародному податковому конгресі (м. Ірпінь, 3 грудня 2020 р.), науково-практичній конференції «Право, держава та громадянське суспільство в умовах сучасного законодавства» (м. Одеса, 18-19 лютого 2022 р.) та трьох міжнародних науково-практичних конференціях: Concepts and use of technologies in practice. Abstracts of V International Scientific and Practical Conference (Лондон, Великобританія, 28-30 листопада 2022 р.); «International Scientific Innovations in Human Life» (Манчестер, Великобританія, 04-06 серпня 2022 р.); «The newest problems of science and ways to solve them» (Хельсинки, Фінляндія, 02 – 05 серпня, 2022).

Публікації. Основні наукові положення та результати дисертаційного дослідження висвітлено у 10 публікаціях, серед яких 4 — статті у наукових фахових виданнях України, 1 - у зарубіжному періодичному науковому виданні держави, яка входить до Організації економічного співробітництва та розвитку та/або Європейського Союзу, 5 — доповідей на міжнародних науково-практичних конференціях та Міжнародному податковому конгресі.

Особистий внесок здобувача. Дисертаційне дослідження виконане автором самостійно. У дисертації наукові ідеї та розробки співавторів не використовувалися. Усі сформульовані положення, висновки та пропозиції обґрунтовано на основі особистих досліджень. Авторський внесок до статті Чайка О.С., Драган О.В. Вирішення податкових спорів: питання судової практики. *Ірпінський юридичний часопис*. 2020. Вип. № 2 (4). С. 216–224. складає 50%, в якій автором обґрунтовано стадії вирішення податкових спорів; тез виступу на Міжнародному податковому конгресі Чайка О.С., Драган О.В. Процесуальні строки розгляду податкових спорів у порядку адміністративного судочинства в період карантину (м.Ірпінь, 3 грудня 2020 р.). Ірпінь: Університет ДФС України, 2020. с.433-435 складає 50%, в якій автором виділено відповідні процесуальні строки; тез виступу на XXX Міжнародній науково-практичній конференції Драган О.В., Чайка О.С. Процесуальні строки в адміністративному судочинстві в період пандемії: (August 02 – 05, 2022, Helsinki, Finland). с.93-96 складає 50%, в якій автором встановлено особливості процесуальних строків в

адміністративному судочинстві в період пандемії.

Структура та обсяг дисертації. Структура дисертації складають анотації, вступ, три розділи та вісім підрозділів, висновки, список використаних джерел, додаток. Загальний обсяг роботи — 214 сторінок, із них обсяг основного тексту — 183 сторінки. Кількість використаних у дисертації джерел налічує 206 найменувань, розташованих на 29 сторінках; додаток складає 2 сторінки.

РОЗДІЛ 1

МЕТОДОЛОГІЯ ДОСЛІДЖЕННЯ СУТНОСТІ ТЕМПОРАЛЬНИХ ХАРАКТЕРИСТИК СУДОВОГО АДМІНІСТРАТИВНОГО ПРОЦЕСУ ПРИ ВИРІШЕННІ ПОДАТКОВИХ СПОРІВ ПІД ЧАС ДІЇ КАРАНТИНУ

1.1 Наукові погляди на визначення темпоральних характеристик судового адміністративного процесу та особливостей їх обчислення при вирішенні податкових спорів під час дії карантину

Необхідність забезпечення наукових знань про правову природу, сутність і зміст темпоральних характеристик судового адміністративного процесу при вирішенні податкових спорів в умовах правового режиму карантину, визначає необхідність звернення до теоретичних положень, сформульованих вченими — дослідниками, а також проблем безпосередньо або опосередковано пов'язаних із виділеною темою. Методологія формування відповідних наукових положень представлена підходами «сходження від загального до конкретного», «співвідношення загального і частки» на засадах системності, що передбачає звернення до надбань із філософії, загальної теорії права, галузевих юридичних наук, в яких піддано науковому осмисленню та критичному аналізу такі загальні категорії — «час», «темпоральна характеристика» та пов'язані із ними категорії «строк», «процесуальний строк». При цьому привертає увагу питання щодо доцільності використання терміну «характеристика» відносно правового явища, основу якого становить динаміка плину часу.

Звернення до юридичних енциклопедичних видань дозволяє виділити положення щодо розкриття змісту терміну «характеристика». Саме до цих положень звертається М.О. Сорока, обґрунтовуючи доцільність уведення у науковий обіг терміну «часова характеристика». При розкритті відповідних положень щодо терміну «характеристика» зазначено про його широкий зміст, а також використання у значенні офіційного документа. Враховуючи застосування вказаного терміну щодо певного правового явища, цілком логічним є покладання

в основу розкриття його змісту саме широкого підходу, згідно з яким під характеристикою мається на увазі окреслення, встановлення та відтворення щодо явищ, процесів, об'єктів та їх структурних елементів, важливих рис, ознак, властивостей та методів дослідження [152, с. 26-27].

Розкриваючи сутність категорії «час» як такої, що є базовою відносно інших темпоральних категорій (строк, розумний строк, продовження строків та інші), насамперед дослідники звертаються до надбань філософії як таких, спираючись на які та враховуючи предметну спрямованість наукового пошуку, формуються наукові підходи до розкриття змісту досліджуваного понятійно-категоріального апарату.

Так, привертають увагу положення, наведені М.О. Сорокою, щодо визначення М.С. Каганом загального значення поняття «час» та фізичного значення як форми руху природних процесів (астрономічний час). Такий підхід дозволив досліднику виділяти зв'язок між гносеологічним і аксіологічним аспектами осмислення часу та зазначати про наявність декількох аспектів сприйняття часу: як природного явища, як сторони просторово-часового континууму у його загальних рисах та специфічних проявах у світі [152, с. 15]. Вказаний підхід може і має бути покладений в основу формування теоретичних положень щодо сутності темпоральних характеристик адміністративного судочинства та специфіки їх обчислення при здійсненні правосуддя у податкових спорах в умовах правового режиму карантину, враховуючи виявлений зв'язок між пізнавальним і ціннісним аспектами часу та сприйняттям часу з позицій його фізичних властивостей, наявність яких дозволяє виділити положення щодо руху часу, зазначати про існування проміжків часу та про зв'язок із певними діями або подіями.

За таким підходом логічними виявляються положення філософії щодо соціального часу, на які спираються і дослідники правових проблем (зокрема, з цивільного права, а також проблем адміністративного процесу). Так, М.О. Сорока виділяє роботи К.Ю. Лебедевої, А.В. Баб'яка, в яких наголошено про роль і значення соціального часу у дослідженні цивільно-процесуальних

строків (К.Ю. Лебедєва) та адміністративно-процесуальних строків (А.В. Баб'як) [152, с. 14]. А.В. Баб'як вказував на об'єктивний характер соціального часу у суспільному бутті як його форми, в якій виявляється та фіксується тривалість процесів життєдіяльності людини [5, с. 12; 152, с. 14].

М.О. Сорока цитує положення, сформульовані М.С. Каганом, щодо соціального часу, який розглядається з позицій зовнішнього вияву об'єктивної динаміки розвитку суспільства форми без врахування суб'єктивної сторони наукового чи культурного осмислення [152, с. 15]. Водночас сутність темпоральних характеристик, на думку дослідника, має визначатись з урахуванням також культурологічної сторони поняття часу, а отже, цілком слушними є висновки вченого про значення часу не тільки у пізнавальному аспекті, тобто як форми буття, а й з ціннісного аспекту, що охоплює реальну життєву діяльність людини, відчутті цінності конкретних життєвих ситуацій [152, с. 15]. М.О. Сорока виділив підхід І. Канта щодо визначення часу як форми людської свідомості, що є результатом поєднання мислення й досвіду. Це надало змогу зазначити про сприйняття часу як форми, що існує у свідомості суб'єкта та справляє вплив на сприйняття навколишньої дійсності [152, с. 16].

З наведеного випливає необхідність опрацювання взаємозв'язку між процесуальними формами адміністративного судочинства, що реалізуються у процесі здійснення правосуддя у податкових спорах, та відповідними темпоральними категоріями і поняттями. Серед них — адміністративний позов та визначений у КАСУ строк звернення до суду у справі адміністративної юрисдикції, між відзивом на поданий позов та строком для відповіді на такий відзив тощо. Надаючи оцінку визначених процесуальним законом процесуальних строків, необхідно враховувати також положення, закріплені у ст. 6 Конвенції про захист прав людини і основоположних свобод, зокрема у частині гарантування права на «справедливий і публічний розгляд справи упродовж розумного строку незалежним і безстороннім судом» [38].

Повертаючись до термінологічних новел, обґрунтованих М.О. Сорокою, слід виділити пропозицію щодо уведення в науковий обіг терміну «часова

характеристика» у адміністративному судочинстві як сукупності норм Кодексу адміністративного судочинства України (далі - КАСУ), інших нормативно-правових актів щодо процесуально-процедурних питань адміністративного судочинства та визначення найважливіших, прикметних особливостей врегулювання часу. До часових характеристик у адміністративному судочинстві М.О. Сорока відносить: а) процесуальні строки; б) дію нормативних актів, що регулюють процесуально-процедурні відносини учасі, просторі та за колом осіб; в) стадійність, послідовність процесуальних дій [151, с. 6].

Дійсно, запропонований М.О. Сорокою підхід враховує динаміку часу та її вияв у окремих характеристиках судового адміністративного процесу, пов'язуючи нормативне врегулювання процесуально-процедурних відносин, рух процедур розгляду справи адміністративної юрисдикції і темпоральні складові часу у зазначеному процесі (процесуальні строки). Такий підхід викликає неабияку зацікавленість і є перспективним для подальших досліджень процесуальних категорій судового адміністративного процесу. Поряд із цим новий погляд на праворозуміння динаміки судового адміністративного процесу, в основу якого покладено ціннісні орієнтири судового розгляду справи адміністративної юрисдикції знаходить свій вияв у категорії «часова характеристика».

Наукові положення у сфері теорії права щодо змісту понять «темпоральні характеристики закону» (А.О. Шуліма [187]) та «темпоральна характеристика права» (І.Г. Оборотов [68]) є основою для дослідження розвитку наукових поглядів на сутність темпоральних характеристик адміністративного судочинства, а також специфіки їх обчислення при здійсненні правосуддя у податкових спорах в умовах правового режиму карантину.

Зокрема, за результатами опрацювання проблематики сутності правового часу, І.Г. Оборотов формулює широке розуміння значення та сутності часу як середовища правових явищ, одного з вимірів правової реальності, важливого засобу гарантування наступності у праві, а не тільки як інструменту вимірювання чи фіксування тривалості існування фактів, що мають юридичне значення. На

думку вченого, час є джерелом нового у юриспруденції [68, с. 1-2].

І.Г. Оборотов розвиває визначення часу у праві, обґрунтовує категорію правового часу, що розглядається з позиції виду соціального часу, що має особливий характер. Правовий час розглядається як частина правового хронотопу та іманентний атрибут юридичної реальності. Виділяються три форми правового часу: перцептуальний, концептуальний та реальний. Вчений також визначає поняття давності як специфічного виду правових строків, вплив якого тягне певні юридичні наслідки, але власне перебігу строку давності юридичне значення не надається. Визначаються різні види давностей, але водночас формуються їхні загальні риси: настання юридичних наслідків виключно після впливу давності; давність не може бути безумовною; вимірами обчислення давності є одиниці календарного часу, але строк давності не може пов'язуватись із проміжком реального часу [68, с. 3]

І.Г. Оборотов удосконалює ідею про можливість поділу законодавчих темпоральних понять на формально-визначені (серед них — абсолютно-визначені і відносно-визначені) й оцінні. В основу такого поділу покладено критерій ступеня абстрактності [68, с. 4, 15]. Так, розмірковуючи про поняття, які належать до формально-визначених, учений вказує на їх вищий ступінь конкретності, недвозначності, відображення метричних властивостей часу. Абсолютно визначеними названо темпоральні поняття, які чітко і беззастережно вказують момент часу або визначають тривалість часу, а відносно визначеними — ті, які допускають можливість вибору або наявності якого-небудь застереження. Стосовно оцінювальних понять, то зауважено про їх абстрактний характер та соціальне розуміння часу як їх основу. Підкреслено необхідність тлумачення конкретних обставин кожної справи у разі застосування оцінювальних понять. Серед оцінних темпоральних понять названі: «своєчасно», «одночасно», «негайно», «розумний строк» [68, с. 12, 15].

Законом від 30.03.2020 р. № 540-IX, викладеним у редакції відповідно до Закону України № 731-IX від 18.06.2020 р. [95] доповнено КАСУ пунктом 3 Прикінцевих положень (Розділ VI). Звернення до цього пункту, а також

врахування того, що продовження процесуальних строків здійснюється автоматично на строк дії правового режиму карантину, а поновлення процесуальних строків здійснюється тільки за заявою сторони у справі, надає підстави віднести процесуальні строки до підгрупи темпоральних понять відносно визначеного характеру (у випадку поновлення чи продовження процесуальних строків). Зазначене стосується процесуальних строків, вказаних у статтях 47, 79, 80, 114, 122, 162, 163, 164, 165, 169, 177, 193, 261, 295, 304, 309, 329, 338, 342, 363 КАСУ та деяких інших строків, що застосовуються у разі вчинення таких процесуальних дій, зміна підстави чи предмета позову, зменшення чи збільшення розміру вимог за позовом, подання до адміністративного суду доказів, витребування доказів, здійснення заходів щодо забезпечення доказів, а також строків, що застосовуються у разі звернення до адміністративного суду, подання відзиву на позову, відповіді на відзив, заперечення, надання третьою особою пояснень щодо відзиву чи позову, повернення позовної заяви, залишення її позовної заяви без руху, пред'явлення зустрічного позову, розгляду справи по суті, апеляційного та касаційного оскарження, розгляду апеляційної та касаційної скарги, подання заяви про перегляд актів адміністративного суду за виключними чи нововиявленими обставинами (п.3 п.3 Розділу VI «Прикінцеві положення» КАСУ) [53]. Поняття розумного строку, що застосовується відповідно до п.11 ч.2 ст.4, статей 119, 187, 245, 258 КАСУ, необхідно віднести до темпорального поняття оціночного характеру, відповідно до класифікації, запропонованої І.Г. Оборотовим.

Проблемним питанням є різниця між строками запровадження правового режиму карантину й набрання чинності Законом України «Про внесення змін до Господарського процесуального кодексу України, Цивільного процесуального кодексу України, Кодексу адміністративного судочинства України щодо перебігу процесуальних строків в умовах правового режиму карантину, встановленого Кабінетом Міністрів України для запобігання поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19)» № 540-IX від 30.03.2020 р. (далі — ЗУ-540) [96]. Так, відповідно до п. 1 постанови Кабінету Міністрів України «Про запобігання

поширенню на території України гострої респіраторної хвороби COVID-19, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2» № 211 від 11.03.2020 р. (далі — ПКМУ-211) [119] уведено правовий режим карантину на всій території України, а відповідно до постанов Кабінету Міністрів України «Про встановлення карантину з метою запобігання поширенню на території України гострої респіраторної хвороби COVID-19, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2» № 392 від 20 травня 2020 р. [103] та «Про встановлення карантину та запровадження посилених протиепідемічних заходів на території із значним розповсюдженням гострої респіраторної хвороби COVID-19, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2» № 641 від 22 липня 2020 р. [104], його строк продовжено. Відповідно ж до ЗУ-540 правовий режим карантину запроваджено з 02.04.2020 р. Тому постає питання щодо порядку обчислення процесуальних строків, встановлення дати впливу строку позовної давності, впливу строку звернення щодо перегляду судового рішення тощо [38]. Так, в ухвалі П'ятого апеляційного адміністративного суду № 400/2880/20 від 28.04.2021 р. про відкладення розгляду справи та проведення судового засідання в режимі відеоконференції з розгляду апеляційної скарги скаржника ОСОБА_1 на рішення Миколаївського окружного адміністративного суду від 20 січня 2021 року у справі за адміністративним позовом ОСОБА_1 до Головного управління ДПС у Миколаївській області про скасування податкових повідомлень-рішень [108] вказано, що процесуальні строки розгляду контролюючими суб'єктами скарг платників податків у порядку ст. 56 Податкового кодексу України, зупиняються до 31.05.2020 р. Виняток становлять скарги, предмет яких — законність декларування заявленого до відшкодування з бюджету податку на додану вартість та/або з від'ємного значення з податку на додану вартість. Водночас наголошується, що таке зупинення не породжує жодних юридичних наслідків у контексті ст. 56 Податкового кодексу України, а також зазначається про продовження процесуальних строків, що були зупинені з 01.06.2020 р. з урахуванням того часу, що вплив до цього зупинення. Наслідком такої невизначеності названо відсутність фактичної можливості для задоволення скарги у випадку відсутності рішення контролюючого органу [38].

Окреслені проблемні питання дають підстави для висновків про доцільність застосування теоретичних положень про темпоральні характеристики адміністративного судочинства при виробленні нових чи вдосконаленні чинних процесуальних норм щодо перебігу процесуальних строків.

Вказуючи про обґрунтовані вченими підходи щодо класифікації строків у праві, можна виділити інші класифікації. За юридичними наслідками поділяють на: правовстановлювальні, правозамінні, правоприпинні. Залежно від характеру встановлення чи визначення — імперативні або диспозитивні, визначені і невизначені, загальні або спеціальні тощо. За критерієм суб'єкта та підстав встановлення й застосування виокремлено строки, які визначаються законодавством, адміністративним актом, правочином або судом [55, с. 674].

Стосовно темпоральної характеристики закону, А.О. Шуліма відзначав зв'язок визначеності часових меж реалізації правової норми та принципу законності безпосередньо впливає з Рішення Європейського суду з прав людини у справі «Беєлер проти Італії» [143; 187]. А.О. Шуліма зазначає про наявність різних напрямів дослідження темпоральних характеристик закону: класичних — щодо способів (видів) дії закону в часі; виділення широкого та вузького розуміння дії закону; наукова розвідка навколо питань часу. Вчений пропонує розглядати категорію «темпоральні характеристики закону» як інтегративну, що включає такі моменти тривалості та особливості реалізації закону в часі, як: 1) дата набрання законом чинності та дата введення його в дію, а також дата втрати законом (повністю або в певній частині) чинності та, відповідно, припинення його дії; 2) чинність та дія закону; 3) способи (види) дії закону в часі [187].

Наукові позиції представників теорії права А.О. Шуліми та І.Г. Оборотова надають підстави для висновку, що темпоральні характеристики адміністративного судочинства можуть бути розглянуті з позиції правового часу як правового середовища, зв'язувального чинника відносно до законності та норми права, а також явища, яке зумовлює різні способи сприйняття правової реальності. Застосування такого підходу передбачає представлення темпоральних характеристик адміністративного судочинства як у цілому, так і

у розгляданій категорії адміністративних справ. Такі характеристики постають виміром процесуальної реальності, пов'язують темпоральні характеристики адміністративного судочинства та соціальний час і настання конкретних юридичних наслідків. Таким чином, видами темпоральних характеристик необхідно визначити: процесуальні юридичні факти, пов'язані із рухом часу при здійсненні правосуддя в адміністративній справі; зв'язок між правовими процедурами, в межах яких застосовуються процесуальні строки та самими процесуальними строками; власне процесуальні строки. Такий підхід щодо сприйняття темпоральних характеристик адміністративного судочинства знайшов застосування у судовій практиці здійснення правосуддя у податкових спорах, де особлива увага приділяється визначенню видів таких характеристик. Зокрема, Верховним Судом висловлено позицію, що різниця у правовій природі рішень суб'єкта контролю (наприклад, щодо нарахування грошових зобов'язань тощо) безпосередньо впливає на різницю у підходах судів щодо обчислення строків на звернення до адміністративного суду та строків на оскарження судових рішень. Така позиція викладена у його постанові у справі № 2540/2576/18 від 03.04.2020 р. З урахуванням цього строк для звернення із адміністративним позовом для платника податку складає 1095 днів з дня отримання ним оскаржуваного рішення. Водночас в ухвалі Верховного Суду у справі № 500/2486/19 від 07.10.2020 р. колегія суддів вирішила відступити від викладеного вище висновку, вказавши про необхідність враховувати не тільки власне законодавчі приписи про розмір та правила обчислення строків у таких випадках, але й на правову природу спірних правовідносин. Так, характер строку звернення до адміністративного суду, що визначений у Податковому кодексі України для оскарження акту контролюючого органу про нарахування грошового зобов'язання дозволяє охарактеризувати його як спеціальний. Такий строк становить один місяць з дня завершення правової процедури адміністративного оскарження, згідно зі статтею 56 Податкового кодексу України. Відповідний строк не може становити 1095 днів, оскільки таке тривале існування спору порушувало б засади правової визначеності як одного з основних принципів

верховенства права. Крім того, відсутність динаміки у справі протягом такого тривалого часу не сприятиме виконанню функцій податкової системи. Таким чином, Верховний Суд вирішив застосувати ч. 1 ст. 346 КАСУ щодо повноваження суду касаційної інстанції здійснити передачу справи [155].

У юридичних енциклопедичних виданнях категорія «строки процесуальні» визначено як передбачені у правовому порядку проміжки (періоди) часу для проведення відповідних дій чи виконання зобов'язань учасниками судочинства, а також застосування норм матеріального права [10, с.673]. Строки у праві — визначений законом, договором або іншим актом юридичний відбиток часу, що визначений для здійснення відповідних актів чи реалізації правосуб'єктності, з настанням чи закінченням якого пов'язується певна дія або подія, що має юридичне значення. За своєю правовою природою належать до категорії особливих фактів юридичних. Як правило, за критеріями походження та формування строки є вольовими юридичними фактами, та водночас вони спливають відповідно до об'єктивних закономірностей перебігу часу [55, с. 674].

З огляду на зміст наведених вище категорій, якими розкрито зміст різних видів строків у їх юридичному значенні, можна виокремити такі загальні ознаки строку: є проміжком часу (тобто повинен мати початок і завершення); має цільове призначення; закріплено правовою нормою або в інший встановлений законодавством спосіб; має приналежність до юридичних фактів; відображають метричні властивості часу; об'єктивно пов'язані із соціальним значенням часу.

Наведені теоретичні положення можуть бути покладені в основу формування ознак процесуальних строків у судовому адміністративному процесі щодо розгляду і вирішення податкових спорів, які виникають в умовах правового режиму карантину. Обґрунтуванню та виділенню відповідних теоретичних положень щодо змісту та ознак темпоральних характеристик судового адміністративного процесу при здійсненні правосуддя у податкових спорів в умовах правового режиму карантину сприятиме аналіз досліджень відповідної проблематики з галузевих юридичних наук.

Друга частина наукових робіт з проблематики темпоральних

характеристик, що виділені відповідно до галузевої ознаки, представлена доктриною цивільного процесу та цивільного права. Так, у контексті опрацювання проблематики теоретичних засад строків у зобов'язальних правовідносинах та загальних засад темпорального регулювання зобов'язальних правовідносин П.Д. Гуйван досліджує темпоральне регулювання зобов'язальних взаємовідносин, розглядаючи, з-поміж іншого, строки в охоронних та регулятивних правовідносинах, строки чинності матеріального права у зобов'язанні цивільно-правового характеру, темпоральні характеристики права на позов у матеріально-правовому контексті, темпоральні характеристики застосування способів захисту права, які мають неюрисдикційний характер [162, с. 190-357]. Інший вчений, В.П. Маковій, опрацьовує проблематику універсальних темпоральних обмежень зобов'язань та вказує про зв'язаність проявів часу та правового механізму, завдяки якому забезпечується паритетність інтересів учасників відносин при реалізації їх правосуб'єктності. При цьому вказується, що використання часу як фактору реалізації цивільно-правових зобов'язань може мати прямий чи опосередкований характер. Такий характер не залежить від різновиду цивільно-правових відносин та визначає місце темпоральних величин у механізмі правового регулювання з урахуванням універсальних засад зобов'язального права [49].

У цивільному праві строки визначаються як відображення дії часу у цивільних правовідносинах. Строки, що врегульовані у нормах цивільного законодавства як прояв соціального часу, тобто як зовнішньої форми суспільного буття та соціальної матерії, є ефективним юридичним засобом правового регулювання діяльності фізичних і юридичних осіб. Строки у цивільному процесі є часовою (темпоральною) формою динаміки правовідносин у цивільному процесі, а також зовнішньою формою розвитку суб'єктивних прав та юридичних обов'язків, які є змістом вказаних відносин [48, с. 807]. Цивільні процесуальні строки розглядаються з позиції проміжку часу у роботах багатьох провідних процесуалістів, що вивчали дану проблематику: С.С. Бичкова, Я.П. Зейкан, О.В. Рожнов, Р.О. Стефанчук тощо [31, с. 142].

В.В. Буга, аналізуючи сутність процесуальних строків на різних стадіях цивільного судочинства, зазначає про науковців, які досліджували часові характеристики процесуальної форми у цивільному судочинстві: О.В. Андрійчук, С.С. Бичкова, Ю.В. Білоусов, Н.Л. Бондаренко-Зелінська, В.В. Комаров, В.А. Кройтор, С.Г. Кузьменко, О.В. Рожнов, С.Я. Фурса, М.М. Ясинок, залишаючи цей перелік відкритим [12, с. 55]

Наукові дослідження з проблематики цивільних процесуальних строків, зокрема щодо їх поновлення та продовження у значній кількості випадків враховують положення, визначені О.В. Андрійчук стосовно визначення сутності строку у цивільному процесі. Такий строк визначається вченою у контексті елементу системи юридичного регулювання поведінки суб'єктів цивільного судочинства. Такі елементи визначаються нормативно у цивільному процесуальному законі. Крім того, вони можуть визначатись судом. Водночас у законі у будь-якому випадку визначаються способи їх обчислення. Зазначені строки розглядаються також як момент у часі чи проміжки часу, що фіксуються вказівкою на подію або конкретною календарною датою. При цьому звертається особлива увага на факт встановлення цивільним процесуальним законодавством необхідності чи можливості здійснення конкретних процесуальних дій учасниками судового процесу, а також на настання у зв'язку із цим юридичних наслідків [27, с. 73].

Отже, наука цивільного права і цивільного процесуального права збагачена науковими напрацюваннями, присвяченими строкам у цивільному праві, строкам у цивільному судочинстві. Базовою категорією, яку покладено в основу визначення строків у цивільному праві та цивільному судочинстві, є переважно категорія «час» (С.С. Бичкова, В.В. Луць, Р.О. Стефанчук та інші). Привертає увагу підхід, за яким, крім часових параметрів, що ними визначено проміжок часу або певний момент у часу, цивільний процесуальний строк розглядається як елемент правового регулювання. Такий підхід обумовлений визнанням зв'язком цивільного процесуального строку як приводувчинення процесуальних дій та підставою настання правових наслідків (О.В.Андрійчук). Вчені, які аналізували

темпоральні характеристики у цивільному праві, відзначали їх юридичне значення у формі правового часу, який доцільно розглядати як елемент правового механізму (П.Д. Гуйван, В.П. Маковій). Такий підхід дозволяє не обмежуватись аналізом суто процесуальних строків, але й дослідити правовий вплив часових характеристик на регульовані відносини. Проблеми обчислення процесуальних строків досліджені також з погляду науки кримінального процесу. Підходи вчених теж ґрунтуються на змісті категорії «час». Зокрема, отримали увагу темпоральні характеристики стадії досудового розслідування на основі доктринальних положень щодо процесуальних строків у здійсненні кримінального процесу [72]. На енциклопедичному рівні (Велика українська юридична енциклопедія) сформульована дефініція «строк процесуальний», під яким розуміється визначений законом або відповідно до вимог закону судом, слідчим суддею, прокурором, слідчим час для здійснення учасниками відносин кримінального процесу процесуальних дій, утримання від цих дій чи прийняття процесуальних рішень [168, с. 801]. У доктрині кримінального процесу виділяється також дефініція «строки досудового розслідування», під якими розуміється визначений Кримінальним процесуальним кодексом України час, протягом якого має бути завершено досудове розслідування [169, с. 805].

Визначення темпоральних характеристик адміністративного судочинства при здійсненні правосуддя у податкових спорах має відбуватись із врахуванням застосування поняття «строк сплати податку», в основі якого теж лежить категорія часу. Зокрема під зазначеним строком розуміється період часу, який починається від моменту виникнення обов'язку щодо сплати податку конкретного виду та закінчується останнім днем строку, протягом якого відповідний збір чи податок повинен був бути сплачений у визначеному податковим законом порядку. При цьому обов'язковим елементом будь-якого збору чи податку визначається саме строк його сплати [50, с. 545].

Галузеві наукові напрацювання у сфері адміністративного права представлені науковими поглядами з проблематики: строків при здійсненні правосуддя у справах адміністративної юрисдикції (Я.Б. Берназюк [8],

А.Т. Комзюк, В.М. Бевзенко, Р.С. Мельник [42], В.А. Липа [46], М.І. Смокович, М.О. Сорока [147] тощо); строків у доктрині адміністративного права (Х.В. Солнцева, Р.В. Шаповал [184, с. 877]); адміністративного права та його темпоральних характеристик (С.І. Саєнко); адміністративного процесу та його процесуальних строків (Е.Ф. Демський [28], І.О. Розум [144] та інші); позасудових адміністративних процесуальних правовідносин та їх процесуальних строків (А.В. Баб'як).

Узагальнення наукових напрацювань вчених, які аналізували проблеми форм прояву часу в адміністративному процесі, дозволяє зазначити таке.

По-перше, наукові роботи стосувались переважно проблем процесуальних строків. Науковий підхід щодо розкриття сутності темпоральних характеристик дії норм адміністративного права презентовано в окремій науковій публікації С.І. Саєнка. Основна ідея вказаної публікації – формування авторського підходу до розкриття особливостей часового середовища дії норм адміністративного права, спираючись на основні концептуальні підходи розуміння часу [145, с. 163]. Слід відзначити, що на відміну від більшості дослідників темпоральних понять (у теорії права, цивільному праві, цивільному процесі, кримінальному процесі, у галузі адміністративного судочинства), С.І. Саєнко розкриває сутність часу існування адміністративно-правової норми через «період, протягом якого вона має характеристики реального буття». Вчений вказує про «чинність» та «дію» адміністративно-правової норми. «Чинність» норми адміністративного права визначається як юридична обов'язковість норми протягом певного періоду часу.

«Дія» адміністративно-правової норми — її реальний вплив на суспільні відносини протягом певного періоду часу, коли вона визнається юридично обов'язковою [145, с. 168].

Такий науковий підхід перспективний для розкриття сутності темпоральних характеристик судового адміністративного процесу при здійсненні правосуддя у податкових спорах в умовах правового режиму карантину, оскільки дозволяє: по-перше, виділити тільки такий зв'язок між темпоральними категоріями і процесуальними діями, який є реальним з позицій правового буття;

по-друге, реальність у правовому значенні такого зв'язку обумовлює необхідність врахування юридичних наслідків його існування, що, своєю чергою, визначає потребу виділення юридичних фактів як підстави виникнення, зміни й припинення процесуальних відносин у межах певного проміжку часу, надаючи ознак стадійності (етапності, періодичності, послідовності) процесуальним діям (процедурам).

Слід відзначити ще одне важливе положення, яке сформулював С.І. Саєнко — певною темпоральною формою існування норми адміністративного права, яка відображає кількісні і якісні характеристики безперервного процесу її дії є часом дії такої норми [145, с.169]. Тобто час дії норми адміністративного права визначається з позицій темпоральної форми її існування. Такий підхід С.І. Саєнка відрізняється від репрезентованих вченими, коли вказується на темпоральні показники або темпоральні характеристики.

По-друге. Наукова позиція щодо визначення сутності поняття «строки в адміністративному праві», викладена у Великій українській юридичній енциклопедії (адміністративне право, том 5), може бути охарактеризована як хрестоматійна. Зокрема, визначення строків здійснено, з огляду на відповідні часові періоди, встановлені чинним адміністративним законодавством чи судом. Вказано про альтернативні одиниці вимірювання строків — години, дні, місяці, роки — та про наявність початкової й кінцевої дати, завдяки яким можливе визначення меж вчинення процесуальних дій, під час здійснення яких реалізуються суб'єктивні права та виконуються обов'язки. Підкреслено, що сплив строків за відсутності поновлення або продовження тягне негативні правові наслідки, а саме — неможливість реалізації суб'єктивного права та, якщо передбачено законом, застосування примусових заходів чи юридичної відповідальності. На думку авторів, термін «строк» відтворює відрізок часу, а «термін» — момент часу, визначену дату [184, с. 877]. Серед найважливіших характеристик строків в адміністративному праві названо: 1) конкретний період часу як одиниця виміру, а саме — години, місяці та роки або подія, яка повинна неминуче настати; 2) спосіб визначення — законом або судом, відповідно закону;

3) наявність часових меж здійснення процесуальних дій, або встановлення моменту часу, настанням якого тягне юридичні наслідки; 4) є обов'язковими, але окремі не мають абсолютний характер (стосується, зокрема строків звернення до адміністративного суду, оскарження рішень, дій чи бездіяльності публічних службовців тощо)» [184, с. 878].

Такий зміст категорії «строки в адміністративному праві» суголосний нормативно закріпленому визначенню у ч.1 ст.118 КАСУ поняття «процесуальні строки», які встановлюються законом або судом і у межах яких здійснюються процесуальні дії. На думку Я.Б. Берназюка, зазначене поняття дозволяє виділити такі найважливіші характеристики процесуальних строків в адміністративному судочинстві: 1) встановлено одиницю виміру — певний період часу, який вимірюється годинами, днями, місяцями, роками чи визначається подією, що має обов'язково настати (ч. 2 ст. 118 КАС України); 2) визначення законом або встановлення судом у тих межах, які визначені законом; 3) наявність часових меж — початку й закінчення, якими фіксується період вчинення процесуальних дій, реалізації суб'єктивного права або виконання обов'язку (у разі відсутності визнання поважними причин пропуску). Як альтернатива — розглядати його як момент часу, настання якого тягне юридичні наслідки [8].

Я.Б. Берназюк наголошує на таких негативних наслідках пропуску строку, що передбачено КАСУ, як припинення або позбавлення учасника справи суб'єктивного права. Зокрема, повернення: позовної заяви (ст. 123 КАСУ); зустрічної позовної заяви (ст. 178 КАСУ); клопотання, в якому позивач просить про застосування спрощеного позовного провадження (ст. 259 КАСУ); заяви, в якій порушується питання щодо перегляду акту суду за виключними або нововиявленими обставинами (ст. 366 КАСУ); якщо позивач пропустив строк на подання адміністративного позову, то такий позов залишається без розгляду (ст. 123 КАСУ), якщо у встановлений судом строк не доміє позовної заяви не усунені (ч. 15 ст. 171 КАСУ); залишаються без розгляду якщо клопотання та заяви учасників справи з питань, пов'язаних з підготовчим засіданням, подані після

закриття підготовчого засідання, вони залишаються без розгляду, за винятком звернень, які стосуються доказів (ч. 4 ст. 180 КАСУ); залишення без розгляду звернень, не заявлених протягом підготовчого провадження чи іншого визначеного адміністративним судом строку без поважних причин (ч. 2 ст. 204 КАСУ). Дослідник наголошує на фактичних негативних для учасника справи наслідках повернення або залишення без розгляду звернення до адміністративного суду у формах заяви чи клопотання — позбавлення можливості реалізації свого процесуального права [8].

По-третє. У наукових дослідженнях, присвячених проблемам адміністративного судочинства, аналізуються проблеми часових характеристик, серед яких виділено процесуальні строки (зокрема, М.О. Сорока). Доведено підхід, за яким, спираючись на теоретичні положення науки цивільного права, вказано доцільність розгляду строків за критерієм місця серед юридичних фактів [151, с. 11]. Такий підхід відображає статику категорії «строк» в судовому адміністративному процесі, тим самим формує теоретико-методологічне підґрунтя її юридизації (впровадження та закріплення у нормах законодавства). Визначення сутності категорії «темпоральна характеристика» у судовому адміністративному процесі впливає з природно-правового підходу, що пояснює буттєві основи правової реальності та способи оцінювання змісту юридичного регулювання [141, с. 685]. Застосування такого підходу до розкриття змісту категорії «темпоральна характеристика» дозволяє приєднатись до думки М.С. Кагана, яку наводить М.О. Сорока, про усвідомлення ціннісного значення часу, а не лише об'єктивно існуючою формою буття [151, с. 9]. Аксиологічний (ціннісний) аспект часу виявляється у об'єктивності та справедливості встановленого правовою нормою зв'язку між конкретним процесуальним строком та змістом і призначенням процедури реалізації судової адміністративної юрисдикції, правовою формою індивідуального акту, яким закріплено її початок та/або завершення. Зважаючи на зазначене, доцільно вказати про безпосередній логіко-смісловий та сутнісний зв'язок категорій «темпоральна характеристика» та «верховенство права».

Стосовно розмежування понять «часові характеристики» і «темпоральні характеристики» в судовому адміністративному процесі, доцільно зазначити наступне. Часові характеристики стосуються норм, якими визначено «найважливіші, прикметні особливості врегулювання часу» (М.О. Сорока). Темпоральні характеристики — категорія ширша за змістом і позначає (відображає) динаміку впливу часу в судовому адміністративному процесі, зв'язок між його процесуальними формами (позовне провадження, провадження щодо перегляду судових рішень) та у межах окремих процесуальних форм (між позовною заявою та строками її подання, між відзивом на позов та строками його розгляду та ін.). Категорія «темпоральна характеристика» відповідає категорії «правовий час». Межа між темпоральними характеристиками судового адміністративного процесу та часовими характеристиками умовна, а між темпоральними характеристиками і процесуальними строками — динамічна.

1.2 Правовий режим карантину та його вплив на визначення та обчислення процесуальних строків в адміністративному судочинстві при вирішенні податкових спорів під час дії карантину

Необхідність поглибленого аналізу правового режиму карантину під час пандемії COVID-19 підкреслюють публікації критичного характеру щодо надмірності встановлених карантинних заходів, їх необґрунтованості, грубого порушення встановлених законом процедур, а також численна судова практика, правові позиції Конституційного Суду України.

Щодо порушення процедури встановлення карантинних заходів [67]:

- вказано про відсутність подання головного державного санітарного лікаря України щодо встановлення карантину, що прямо передбачено чинним законодавством. Відповідно ст.29 Закону України «Про захист населення від інфекційних хвороб» прийнято Постанову Кабінету Міністрів України від 11.03.2020 р. № 211 «Про запобігання поширенню на території України гострої респіраторної хвороби COVID-19, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2».

Відповідно ст.29 Закону України «Про захист населення від інфекційних хвороб» питання про встановлення карантину порушує Міністерство охорони здоров'я України за поданням головного державного санітарного лікаря України. Проте таке подання не було внесено, а 11.03.2020 р. Кабінетом Міністрів України було видано розпорядження № 229-р про призначення головного державного санітарного лікаря України, тобто у день прийняття вказаної Постанови Кабінету Міністрів України №211. Поряд із цим автори критичної публікації зазначають про порушення норми ст.40 Закону України «Про забезпечення санітарного та епідемічного благополуччя населення» щодо виникнення повноважень головного державного санітарного лікаря, які стосуються внесення обґрунтованого подання відносно встановлення карантину тільки якщо в Україні чи в окремих місцевостях уведено режим надзвичайного стану;

- відсутнє чітке визначення у міжнародному законодавстві терміну «пандемія» та відсутній міжнародний орган, який має формально встановити своїм рішенням або офіційно визнав факт пандемії. У Всесвітній організації охорони здоров'я (ВООЗ) категорія «пандемія» визначена широко — «як розповсюдження у світових масштабах нової хвороби від котрої у більшості населення світу відсутній імунітет. Серед актів ВООЗ називається Інструкція «Керування ризиками у зв'язку з пандемією грипу» (Pandemic influenza Risk Management, 2017), якою передбачено процедури інформування з боку ВООЗ із використанням терміну «пандемія». Зокрема, цією Інструкцією передбачено ухвалення рішення щодо управління ризиками у випадку пандемії на основі місцевої оцінки ризиків. Також вказано про механізми інформування та реагування з боку ВООЗ, спираючись на Міжнародні медико-санітарні правила (2005 р.) та про створення Надзвичайного комітету щодо пневмонії внаслідок нового коронавірусу 2019-nCoV (22.01.2020) та оголошення цим Комітетом 30.01.2020 року надзвичайної ситуації в галузі суспільної охорони здоров'я, яка має міжнародне значення; відсутність введення в Україні надзвичайного стану. Щоправда, автори критичної публікації вказують про колізійність врегулювання підстав введення такого режиму: у п.1 ч.2 ст.4 Закону України «Про правовий

режим надзвичайного стану» серед підстав, серед усіх, зазначено про «пандемії», а у ч.1 ст.4 цього Закону зазначено про умову введення — тільки наявність реальної загрози безпеці громадян або конституційному ладові, якщо інакше усунення загрози неможливе;

- уведення Кабінетом Міністрів України через два тижні після оголошення карантину надзвичайної ситуації, підстави якої є сумнівними (зважаючи на п.24 ст.2 Кодексу цивільного захисту України [41], де надано визначення надзвичайної ситуації, а також положення Порядку класифікації надзвичайних ситуацій за їх рівнями [122]). Вказано про Розпорядження Кабінету Міністрів України від 25 березня 2020 р. № 338-р «Про переведення єдиної державної системи цивільного захисту у режим надзвичайної ситуації», де розповсюдження на території України хвороби COVID-19, що викликана коронавірусом SARS-CoV-2 названо медико-біологічною надзвичайною ситуацією природного характеру державного рівня [128], проте відповідні підстави, наявність яких дозволяє зазначити про саме такий вид надзвичайних ситуацій, не вказані;

- кваліфікація встановлених карантинних обмежень як таких, що обмежують конституційні права і свободи громадян. Вказано про ст.64 Конституції України, якою визначено заборону обмеження прав і свобод громадян, за винятком випадків, встановлених Основним Законом та в умовах воєнного або надзвичайного стану. Серед обмежень конституційних прав вказано про такі права, відповідно до Конституції України: на свободу та особисту недоторканність (ст. 29), свободу пересування (ст. 33), на мирні зібрання (ст. 39), підприємницьку діяльність (ст. 42), працю (ст. 43) та інші;

- встановлені обмеження господарської діяльності визначаються як такі, що порушують ст.1 Протоколу 1 Конвенції про захист прав людини та основоположних свобод, враховуючи недотримання вимоги законності встановлених обмежень, балансу між покладеним на особу тягарем з мотивів захисту суспільних інтересів [67].

Слід вказати, що у рішеннях судів у справах, предмет яких стосувався спорів у відносинах, пов'язаних із запровадженням карантинних обмежувальних

заходів, наведено висновки ВООЗ щодо визнання розповсюдження COVID-19 у світі пандемією [86; 87; 136]. Отже, у процесі ухвалення судами рішень у відповідних категоріях спорів віднесення ВООЗ до пандемії ситуації, пов'язаної із розповсюдженням COVID-19 у країнах світу, не піддано сумніву, на відміну від наведеної аргументації експертів, оприлюдненій у аналітичній публікації «Незаконність карантину в Україні».

Окремі критичні зауваження, зазначені у вказаній аналітичній публікації, суголосні із викладеними положеннями конституційного подання Верховного Суду, відповідно до постанови Пленуму Верховного Суду №7 від 29 травня 2020 року «Про звернення до Конституційного Суду України з конституційним поданням щодо перевірки відповідності Конституції України (конституційності) підпунктів 5,6,7,14 пункту 3, абзацу шостого пункту 6 постанови Кабінету Міністрів України від 20 травня 2020 року №392 «Про встановлення карантину з метою запобігання поширенню на території України гострої респіраторної хвороби COVOD-19, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2, та етапів послаблення протиепідемічних заходів»; пунктів 10,17 Порядку здійснення протиепідемічних заходів, пов'язаних із самоізоляцією, який затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 20.05.2020 р. №392; частин першої і третьої статті 29 Закону України від 14 листопада 2019 року №294-IX «Про Державний бюджет України на 2020 рік», абзацу дев'ятого пункту 2 розділу II «Прикінцеві положення» Закону України від 13.04.2020 р. №553-IX «Про внесення змін до Закону України «Про Державний бюджет України на 2020 рік»». Зокрема, щодо невідповідності Конституції України встановлених Кабінетом Міністрів України обмежень прав і свобод, пов'язаних із запровадженням карантину (обмеження права на свободу пересування, обмеження рівності прав і свобод, обмеження інших конституційних прав, які можуть бути здійснені лише в умовах надзвичайного або воєнного стану, право на підприємницьку діяльність, право на доступ до медичної допомоги); мета запровадження обмежень не лише стосується захисту життя та здоров'я населення, а й ознаки залякування; відсутність пропорційності установлених обмежень прав і свобод людини.

Вказано також інші підстави звернення — невідповідність Основному Закону змін, внесених Законом №553-IX (негативні наслідки закріплення норми про заборону списання коштів щодо невиконання рішень судів, обмеження рівня матеріально-технічного забезпечення працівників бюджетної сфери) [67; 127].

Рішенням Конституційного Суду України від 28.08.2020 р. №10-р/2020 було визнано такими, що норми ч.1, 3 ст.29 Закону України «Про Державний бюджет України на 2020 рік» від 14.11.2019 №294-IX зі змінами, абз.9 п.2 р. II «Прикінцеві положення» Закону України від 13.04.2020 №553-IX, яким було внесено зміни до Закону України «Про Державний бюджет України на 2020 рік» не відповідають Конституції України [166].

У юридичних енциклопедичних виданнях підкреслено правообмежувальний характер карантину, який визначено, ґрунтуючись на його превентивній (щодо поширення інфекційних хвороб) або захисній (щодо окремих предметів) спрямованості. При цьому підкреслено специфічність таких заходів, які є комплексними медико-санітарними і адміністративними [15, с. 401]. Також зазначено про сприйняття карантину як правового режиму, сутність якого системна. Такий правовий режим виявляється у застосуванні державою заходів щодо захисту від карантинних об'єктів [17, с. 363].

Серед наведених визначень категорії «карантин» у юридичних енциклопедичних виданнях привертає увагу його визначення як правового режиму. Такий підхід відповідає правовій природі та сутності карантину, з одного боку, та сутності категорії «правовий режим».

Правовий режим визначено як специфічний порядок юридичного регулювання конкретних суспільних відносин, що досягається через особливе поєднання способів, методів та типів. Сутність правового режиму розкривається у його праворозумінні як цілісного комплексу юридичних засобів, сформованого з елементів правового регулювання, які мають бути застосовані, — методи (диспозитивний та імперативний), способи (дозволяння, заборони і зобов'язання), типи регулювання (загальнодозвільний та спеціально-дозвільний). Надаючи характеристику правовому режиму, відзначено вираження ним передусім

ступеню жорсткості регулювання суспільних відносин, наявність певних обмежень чи пільг, допустимий рівень активності суб'єктів, межі їх правової самостійності [14, с. 530-531].

Наведене енциклопедичне визначення категорії «правовий режим» містить його ознаки, аналіз на відповідність яким має бути проведений для доведення доцільності юридичної характеристики карантину саме як правового режиму, а не лише як сукупності обмежувальних заходів.

Звернення до історії запровадження карантину дозволяє вказати про те, що його режимний та правообмежувальний характер формувався, з огляду на мотиви недопущення розповсюдження на значну територію та завдання шкоди населенню.

Генезис запровадження терміну «карантин» та його нормативного закріплення у законодавстві України представлений прийняттям у 2005 р. Міжнародних медико-санітарних правил, 2-ге видання яких відбулось у 1969 р., а у законодавстві України було прийнято Постанову Кабінету Міністрів України від 24 квітня 1999 р. №696, якою затверджено Правила санітарної охорони території України (втратила чинність у 2011 р.) і в якій надано перелік карантинних інфекцій, вказаних у Міжнародних медико-санітарних правилах. Цією Постановою було регламентовано порядок реалізації заходів карантинного характеру у пунктах перетину державного кордону та для ліквідації місць розповсюдження хвороб, що вимагають запровадження правового режиму карантину [15, с. 401] і яка була прийнята, відповідно Закону України «Про забезпечення санітарного та епідемічного благополуччя населення» [106]. У серпні 2011 року було затверджено Правила санітарної охорони території України, відповідно Закону України «Про захист населення від інфекційних хвороб», якими встановлено порядок організації застосування заходів: медико-санітарних, санітарно-гігієнічних, лікувально-профілактичних та протиепідемічних, закріплено мету їх застосування — «запобігання занесенню та поширенню на територію України особливо небезпечних, інфекційних хвороб та ввезенню на територію України товарів, хімічних, біологічних і радіоактивних

речовин, відходів та інших вантажів, небезпечних для життя та здоров'я людини» (п.1 Постанови Кабінету Міністрів України від 22.08.2011 №893 «Про затвердження Правил санітарної охорони території України») [123; 125]. Міжнародними санітарними правилами 1969 року було передбачено шість «карантинних хвороб». Згодом у 1973 р. та 1981 р. були внесені зміни з метою відображення глобальної ліквідації віспи та скорочення переліку хвороб з шести до трьох: холера, чума, жовта гарячка [51].

Ретельне дослідження дисертаційних праць зі окресленої теми дало змогу виявити дисертацію Є.О. Вороніної, присвячену вивченню історії правового забезпечення організації карантинних установ півдня України на прикладі Таврійської губернії (кінець XVIII – початок XX ст.) (2013 р.). Дослідниця звертає увагу на акт, на засадах якого було створено єдину, централізовану систему карантинних установ, а також прийняття статутів 1818, 1832, 1841 рр., спробах створення спеціальної карантинної варти [23, с. 3].

Узагальнюючи результати короткого огляду історії закріплення у нормативно-правових актах правил поведінки під час карантину, доцільно зазначити про поступове формування загальних, уніфікованих для усіх держав підстав встановлення карантину та процедур застосування карантинних заходів. Карантин встановлюється у разі виникнення інфекційних хвороб людини, які є найбільш небезпечними за клінічними проявами та наслідками. Світовою спільнотою було сформовано перелік таких інфекційних хвороб людини у Міжнародних медико-санітарних правилах (карантинні хвороби), які імплементовані у Правила санітарної охорони території України (Постанова Кабінету Міністрів України від 24 квітня 1999 р. №696, згодом втратила чинність) та якими розширено перелік інфекційних хвороб: холера, чума, жовта гарячка (карантинні хвороби), контагіозні вірусні геморагічні гарячки (Ласса, Ебола, хвороба Марбург), малярія та інші небезпечні для людини інфекційні хвороби, які передаються комарами (гарячка Денге, Чикунгунья, долини Рифт, Західного Нілу, енцефаломієліти кінські - західний американський і венесуельський, енцефаліти — японський, каліфорнійський, Сент-Луїс, долини Муррея) (п.1

Постанови Кабінету Міністрів України від 24 квітня 1999 р. №696)[124]. У Постанові Кабінету Міністрів України від 22.08.2011 №893, якою затверджено Правила санітарної охорони території України, міститься пряме покликання на Міжнародні медико-санітарні правила, відповідно до яких, а також законів України, нормативно-правових актів та міжнародних договорів, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, та зазначеними Правилами здійснюються відповідні карантинні заходи (п.4 Постанови Кабінету Міністрів України від 22.08.2011 №893 «Про затвердження Правил санітарної охорони території України» [123]). Разом з тим, негативний досвід реагування в Україні та світі на пандемію COVID-19, спричинену коронавірусом SARS-CoV-2, свідчить про необхідність забезпечення оперативності при визначенні та нормативному закріпленні заходів (методико-санітарних, санітарно-гігієнічних, лікувально-профілактичних, протиепідемічних заходів, відповідно п.1 Правил санітарної охорони території України), які мають бути застосовані з метою локалізації та недопущення розповсюдження небезпечних інфекційних хвороб.

При визначенні поняття «карантин» у ст.1 Міжнародних медико-санітарних правилах (ст.1) закріплено його обмежувальний характер стосовно діяльності та/або відмежування від певних об'єктів. Такими об'єктами визначено: підозрілих щодо зараження осіб, які не є хворими; підозрілі на зараження вантажі, контейнери, засоби перевезення, товари. Обмеження під час карантину має бути здійснене таким чином, щоб запобігти можливому розповсюдженню інфекції або контамінації [51].

У ст.1 Закону України «Про захист населення від інфекційних хвороб» не вказано головну ознаку «обмеження» щодо заходів, які застосовуються під час карантину, проте зазначено, що такими заходами є дві групи: «адміністративні» та «медико-санітарні». Також вказано, що такі заходи застосовуються з метою запобігання поширенню інфекційних хвороб, які є особливо небезпечними [125].

У зазначеному Законі закріплено процедурні питання встановлення та скасування карантину. Відповідною компетенцією наділено Кабінет Міністрів України, а порушення питання про встановлення карантину у формі подання

покладено на головного державного санітарного лікаря. Функцію щодо організації та контролю щодо виконання визначеного правового режиму на території існування карантину, повного та своєчасного здійснення протиепідемічних та профілактичних заходів мають здійснювати (реалізувати) місцеві органи виконавчої влади та органи місцевого самоврядування (ч.ч.1, 2, 6 ст.29 Закону України «Про захист населення від інфекційних хвороб» [125]).

Вказано обов'язок негайного доведення до відома населення «Рішення про встановлення карантину, а також про його відміну». У цьому рішенні мають бути вказані такі відомості: підстави для прийняття такого рішення, межі території, на якій запроваджено правовий режим карантину, перелік протиепідемічних, профілактичних тощо заходів, уповноважені суб'єкти їх виконання, терміни їх здійснення, обсяг тимчасового обмеження суб'єктивних прав, обсяг додаткових обов'язків юридичних та фізичних осіб, порядок та підстави виконання обов'язку самоізоляції чи знаходження особи у обсервації або обсерваторії, обов'язок госпіталізації до спеціальних шпиталів чи закладів охорони здоров'я (ч.ч.3,4 ст.29 Закону України «Про захист населення від інфекційних хвороб» [125]). Встановлено обмеження терміну встановлення карантину — проміжок часу, потрібний для ліквідації спалаху особливо небезпечної інфекційної хвороби чи епідемії. Визначено можливість зміни режимів роботи, умов виробничої та іншої діяльності підприємств, установ, організацій тільки у період карантину (ч.4 ст.29 Закону України «Про захист населення від інфекційних хвороб» [125]). Серед правообмежень передбачено також пересування за межі території, на якій встановлено карантин (ч.5 ст.29 Закону України «Про захист населення від інфекційних хвороб» [125]).

У Законі України «Про забезпечення санітарного та епідемічного благополуччя населення» термін «карантин» застосовується у значенні заходу, який застосовується до осіб — носіїв збудників особливо небезпечних інфекційних хвороб чи осіб які мали контакт з такими хворими (ст.28), а також повноважень головного державного санітарного лікаря України (п.й ч.1 ст.40). Зазначеним Законом встановлено обов'язок застосування карантину щодо певних

категорій осіб (ч.2 ст.29); повноваження головного державного санітарного лікаря щодо внесення подання про встановлення карантину (п.й ч.1 ст.40); застосування відповідальності та фінансових санкцій за порушення санітарного законодавства (ст.46) [106].

Отже, у профільних законах «Про захист населення від інфекційних хвороб», «Про забезпечення санітарного та епідемічного благополуччя населення», на відміну від Міжнародних медико-санітарних правил, при визначенні карантину не вказано про його правообмежувальний характер. Відповідні норми, якими встановлено загальні обмеження і заборони, містяться у тих структурних складових зазначених законів, в яких закріплено процедурні питання встановлення карантину.

Слід вказати про те, що з 01.10.2023 р. набуває чинності Закону України «Про систему громадського здоров'я» від 06.09.2022 №2573-IX та з дня введення в дію цього Закону втрачає чинність Закону України «Про забезпечення санітарного та епідемічного благополуччя населення» (п.2 Розділу IX «Прикінцеві та перехідні положення»). В цьому Законі розширено предмет застосування медико-санітарних та адміністративних заходів, які розкривають зміст карантину — стосується не лише інфекційних хвороб, а й «контамінації біологічним агентом, хімічним чи радіаційним чинником» (п.14 ч.1 ст.1) [134].

Доцільно доповнити абзац сімнадцятий статті 1 Закону України «Про захист населення від інфекційних хвороб», яким закріплено визначення терміну «карантин», словами «цілеспрямовані, превентивні, обмежувальні» стосовно заходів, які мають бути застосовані з метою імплементації положень ст.1 Міжнародних медико-санітарних правил, якою визначено поняття «карантин».

Крім того, слід вказати про необхідність уточнення норм законів України «Про захист населення від інфекційних хвороб» та «Про забезпечення санітарного та епідемічного благополуччя населення» щодо підстав реалізації головним державним санітарним лікарем повноважень щодо внесення подання про встановлення карантину. Так, Законом України «Про забезпечення санітарного та епідемічного благополуччя населення» чітко встановлено, що

подання про встановлення карантину здійснюється головним державним санітарним лікарем, якщо в Україні або в окремих місцевостях введено надзвичайний стан (п.й ч.1 ст.40). Однак у Міжнародних медико-санітарних правилах вказано про надзвичайну ситуацію у галузі суспільної охорони здоров'я, яка має міжнародне значення, рішення щодо відповідної кваліфікації якої приймається Генеральним директором Всесвітньої організації охорони здоров'я на підставі встановлених цими правилами критеріїв та за визначеною процедурою (ст.12 Частини I) [51]. Крім того, Закон України «Про захист населення від інфекційних хвороб» не передбачає внесення головним державним санітарним лікарем подання про встановлення карантину у разі введення в Україні чи в окремих місцевостях надзвичайного стану (ст.29).

Враховуючи зазначене вище та з метою імплементації положень Міжнародних медико-санітарних правил, усунення колізій між законами України «Про захист населення від інфекційних хвороб», «Про забезпечення санітарного та епідемічного благополуччя населення» у частині підстав реалізації головним державним санітарним лікарем повноважень щодо внесення подання про встановлення карантину доцільно внести такі зміни до зазначених законів з метою унормування такої підстави, як «введення в Україні чи в окремих її місцевостях режиму надзвичайного стану» (п.й ч.1 ст.40 Закону України «Про забезпечення санітарного та епідемічного благополуччя населення») та закріплення положення про можливість уведення карантину у разі введення режиму надзвичайної ситуації.

Так, пропонується така редакція частини першої статті 29 Закону України «Про захист населення від інфекційних хвороб»:

«Карантин встановлюється та відміняється Кабінетом Міністрів України на всій території України або окремих місцевостях. Карантин може бути встановлений також у разі введення в Україні надзвичайного стану чи прийняття рішення про надзвичайну ситуацію на підставах та у порядку, передбаченому чинним законодавством».

У п.й ч.1 ст.40 Закону України «Про забезпечення санітарного та

епідемічного благополуччя населення» пропонується виключити слова «у разі введення в Україні чи в окремих її місцевостях режиму надзвичайного стану».

Проведене дослідження закріплення у чинному законодавстві поняття «карантин» та підстав його введення свідчить про необхідність додаткового опрацювання таких питань: а) щодо співвідношення із поняттям «надзвичайна ситуація» як такого, що передбачене Міжнародними медико-санітарними правилами; б) розкриття сутності карантину як правового режиму.

Поняття надзвичайної ситуації надано у Кодексі цивільного захисту України як «обстановка на окремій території чи суб'єкті господарювання на ній або водному об'єкті, яка характеризується порушенням нормальних умов життєдіяльності населення, спричинена катастрофою, аварією, пожежею, стихійним лихом, епідемією, епізоотією, епіфітотією, застосуванням засобів ураження або іншою небезпечною подією, що призвела (може призвести) до виникнення загрози життю або здоров'ю населення, великої кількості загиблих і постраждалих, завдання значних матеріальних збитків, а також до неможливості проживання населення на такій території чи об'єкті, провадження на ній господарської діяльності» (п.24 ч.1 ст.2 Кодексу цивільного захисту України) [41].

Серед ознак надзвичайної ситуації, яким відповідає обстановка під час розповсюдження гострої респіраторної хвороби на території України, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2, слід виділити: встановлення причиною виникнення обстановки — розповсюдження COVID-19 на території України; наявне порушення нормальних умов життєдіяльності населення у межах тієї обстановки, що виникла; наявність наслідкового зв'язку між розповсюдженням на території України гострої респіраторної хвороби COVID-19 та виникненням загрози здоров'ю чи життю, спричинення істотних матеріальних збитків. Серед надзвичайних ситуацій, які перелічені у визначенні, вказані: катастрофа, аварія, пожежа, стихійне лихо, епідемія, епізоотія, епіфітотія, застосування засобів ураження. Перелік надзвичайних ситуацій відкритий, враховуючи застосування у п.24 ч.1 ст.2 Кодексу цивільного захисту України, яким надано визначення

надзвичайної ситуації, словосполучення «або іншою небезпечною подією». При цьому про «іншу небезпечну подію» вказано, судячи з буквального тлумачення норми щодо поняття надзвичайної події, як про альтернативну відносно наведених надзвичайних подій: «катастрофа, аварія, пожежа та інші». Відсутність обмежень переліку надзвичайних ситуацій обумовила наявність ст.5 Кодексу цивільного захисту України, де вказано класифікацію таких ситуацій. Критеріями класифікації зазначено: характер походження, ступінь розповсюдження, розмір людських втрат та матеріальних збитків (ч.1 ст.5 Кодексу цивільного захисту України).

Класифікаційні ознаки надзвичайних ситуацій визначені наказом Міністерства внутрішніх справ України «Про затвердження Класифікаційних ознак надзвичайних ситуацій» від 06.08.2018 №658 [120], що відповідає ч.5 ст.5 Кодексу цивільного захисту України, якою передбачено компетенцію центрального органу виконавчої влади, який забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері цивільного захисту щодо визначення класифікаційних ознак. Відповідно ст.17 Кодексу, зазначений центральний орган виконавчої влади наділений повноваженнями видання, зокрема, експертних висновків щодо рівня надзвичайної ситуації та ведення їх обліку [190]. Встановлення порядку (процедур) класифікації надзвичайних ситуацій за їх рівнями віднесено до компетенції Кабінету Міністрів України (ч.4 ст.5 Кодексу цивільного захисту України).

Загальний порядок встановлення режиму надзвичайної ситуації передбачає встановлення цього режиму тимчасово для єдиної системи цивільного захисту частково чи у повному обсязі для її окремих територіальних підсистем (ст. 14 Кодексу цивільного захисту України).

Тимчасовий режим надзвичайної ситуації був встановлений до 24 квітня 2020 року для єдиної державної системи цивільного захисту на всій території України, відповідно до статті 14 та частини другої статті 78 Кодексу цивільного захисту України, розпорядженням Кабінету Міністрів України від 25.03.2020 №338-р «Про переведення єдиної державної системи цивільного захисту у режим

надзвичайної ситуації» [128].

Юридична ідентифікація надзвичайної ситуації щодо загрози поширення COVID-19 як «медико-біологічна, пов'язана з епідемічним спалахом небезпечних хвороб, державного рівня» закріплена протоколом засідання Експертної комісії Державної служби України з надзвичайних ситуацій з визначення рівнів та класів надзвичайних ситуацій від 12.03.2020 № 104/02-20 [190]. Разом з тим, звернення до наказу Міністерства внутрішніх справ України від 06.08.2018 №658 «Про затвердження Класифікаційних ознак надзвичайних ситуацій» показує відсутність таких надзвичайних ситуацій, які визначені «медико-біологічними». У частині II Класифікаційних ознак надзвичайних ситуацій «Надзвичайні ситуації природного характеру» у пункті 27 серед переліку хвороб, які віднесені до особливо небезпечних інфекційних вказано «тяжкий гострий респіраторний синдром (ТГРС) — SARS», а Перелік нозологічних форм інфекційних хвороб, що мають міжнародне значення вказаний у додатку 1 до Правил санітарної охорони території України, затверджених постановою Кабінету Міністрів України від 22.08.2011 р. № 893 [120; 123]. При цьому код для SARS (ТГРС) згідно з міжнародною статистичною класифікацією хвороб та проблем, пов'язаних зі здоров'ям, відсутній. У 2020 році до Правил санітарної охорони території України були внесені зміни, за якими перелік нозологічної форми хвороби доповнений COVID-19 із присвоєнням коду згідно з міжнародною статистичною класифікацією хвороб та проблем, пов'язаних зі здоров'ям — U07.1 2019-nCoV [123].

Отже, необхідно оновити положення наказу Міністерства внутрішніх справ України від 06.08.2018 №658 «Про затвердження Класифікаційних ознак надзвичайних ситуацій» у частині, що стосується доповнення пункту 27 частини II Класифікаційних ознак надзвичайних ситуацій «Надзвичайні ситуації природного характеру», де наведено перелік особливо небезпечних інфекційних хвороб, словами «COVID-19».

Виникає також запитання щодо належності до надзвичайних ситуацій природного характеру тих, ознаки яких можна віднести до медичних і стосуються

особливо небезпечних інфекційних хвороб та вказані у пункті 27 частини II Класифікаційних ознак надзвичайних ситуацій «Надзвичайні ситуації природного характеру». Ситуація із розповсюдженням гострої респіраторної хвороби на території України, спричиненої коронавірусом 2019-nCoV довела необхідність застосування медико-санітарних заходів, обмежувальних та заборонних заходів, відмінних за своїм характером від заходів, які застосовуються у межах інших надзвичайних ситуацій природного характеру, що обумовило визнання надзвичайної ситуації, пов'язана із загрозою розповсюдження гострої респіраторної хвороби на території України, спричиненої коронавірусом 2019-nCoV, до медико-біологічної, пов'язаної з епідемічним спалахом небезпечних хвороб, державного рівня (протокол засідання Експертної комісії Держаної служби України з надзвичайних ситуацій з визначення рівнів та класів надзвичайних ситуацій від 12.03.2020 №104/02-20). Слід зазначити, що у пункті 27 частини II Класифікаційних ознак надзвичайних ситуацій «Надзвичайні ситуації природного характеру» у переліку особливо небезпечних інфекційних хвороб вказано і ті, які перелічені у Міжнародних медико-санітарних правилах (чума, холера, жовта гарячка [51]). Наведені аргументи дозволяють запропонувати внесення змін до частини другої статті 5 Кодексу цивільного захисту України щодо видів надзвичайних ситуацій, в основу виділення яких покладено специфіку походження подій, внаслідок яких можуть виникнути надзвичайні ситуації в Україні, а також — доповнення видів надзвичайних ситуацій (соціальні, техногенного характеру, воєнні, природного характеру) пунктом п'ятим «медико-біологічні, пов'язані з епідемічним спалахом небезпечних хвороб».

Наступним за логікою дослідження, є питання належності карантину до категорії «правовий режим», «адміністративно-правовий режим».

Сутність зазначених категорій розкривається, виходячи з визнання:

- 1) правового режиму — як цілісного комплексу засобів правового регулювання (формальна ознака), наявності його певної спрямованості, характеру впливу на інтереси різних суб'єктів права — сприятливого або несприятливого (матеріальна

ознака) (О.В. Петришин) [14, с. 531]; 2) правового режиму — як певної сукупності юридичних засобів, способів, які застосовуються у певній сфері суспільних відносин та забезпечують дію механізму правового регулювання. Серед особливостей правового режиму вказано: а) встановлення законодавством та забезпечується примусовою силою держави; б) особлива регламентація певних сфер суспільних відносин, виділяючи суб'єктів та об'єкти права; в) є специфічним порядком правового регулювання, що складається з цілеспрямованих щодо застосування юридичних засобів, та характеризується їх певним співвідношенням; г) в основу покладено той чи інший спосіб правового регулювання — заборони, дозвіл або позитивне зобов'язання (Т.І. Тарахонич) [18, с.716]; 3) правовий режим галузі адміністративного права розглядається як «правова форма функціонування відносин, що складають предмет адміністративного права, які забезпечуються особливим поєднанням правових способів, типів та методів адміністративно-правового регулювання, що створюють відповідний рівень динаміки цих відносин та визначають мету адміністративно-правового регулювання» (Т.П. Мінка) [52, с. 8]; 4) правовий режим — особливий правовий порядок, встановлений для суспільних відносин (їх окремих сфер); сукупність взаємопов'язаних правових засобів, за допомогою яких забезпечується ступінь жорсткості правового регулювання суспільних відносин, самостійність та активність суб'єктів, сприятливість чи несприятливість задоволення їх інтересів (Ш.Н. Гаджиєва) [15, с. 679]; 5) адміністративно-правовий режим: а) спосіб правління, державний лад; б) чітко визначений розпорядок життя, праці, відпочинку тощо; в) система правил, законів, запроваджуваних для досягнення мети; г) умови діяльності, існування, заснований на нормах адміністративного права особливий порядок правового регулювання його суб'єктів та об'єктів, спрямований на охорону суспільно значущих відносин та подолання негативних явищ у відповідній сфері державного управління, які характеризуються специфічними прийомами регулювання (О.Б. Червякова) [15, с. 82]. Існують також інші визначення категорії «правовий режим». У науці адміністративного права при розкритті сутності

категорії «адміністративно- правовий режим» враховано його встановлення нормами галузевої належності щодо адміністративного права та специфіку юридичних засобів і способів, притаманних адміністративно-правовому регулюванню.

Юридична характеристика карантину, уведеного у зв'язку із загрозою розповсюдження гострої респіраторної хвороби на території України, спричиненої коронавірусом 2019-nCoV, здійснена на основі теоретичних положень, сформульованих О.В. Петришиним щодо сутності правового режиму [73, с. 530-533] із врахуванням його особливостей, які впливають із закріплених чинним законодавством правил прийняття рішення про встановлення карантину, визначення карантинних заходів, процедур здійснення скасування рішення про встановлення карантину, а також адміністративно- правової природи норм, якими встановлено зазначені правила.

Карантин, уведений у зв'язку із загрозою розповсюдження гострої респіраторної хвороби на території України, спричиненої коронавірусом 2019-nCoV, доцільно розглядати як особливий порядок адміністративно-правового регулювання сфери життєдіяльності населення спеціально-дозвільного типу, забезпечення якого здійснюється шляхом поєднання сукупності правообмежувальних заходів імперативного характеру та перевагою заборон і зобов'язань над дозволами. Карантин характеризується несприятливим для інтересів фізичних та юридичних осіб впливом, що обумовлено жорсткістю засобів адміністративно-правового впливу та мінімальними пільгами, допустимими за існуючих умов для забезпечення активності таких осіб, наявністю встановлених меж самостійності у прийнятті ними рішень. Правовий режим карантину розглядається як частина державного режиму, оскільки безпосередньо пов'язаний із застосуванням владних повноважень та спрямований на досягнення суспільно значущих цілей соціального характеру. Адміністративно-правовий режим карантину є спеціальним обмежувальним, вторинним правовим режимом, що обумовлено комбінацією методів, способів і типу адміністративно-правового регулювання. Належність адміністративно-

правового режиму карантину до вторинних правових режимів визначено рівнем його правового регулювання, коли модифікуються, уточнюються адміністративно-правові матеріальні і процесуальні норми, якими урегульовано відносини щодо застосування відповідних правообмежувальних заходів та встановлення допустимих дозволів. Як спеціальний обмежувальний адміністративно-правовий режим карантину визначається встановленими нормами адміністративного права правилами поведінки в спеціальних умовах, пов'язаних із ризиком розповсюдження гострої респіраторної хвороби на території України, спричиненої коронавірусом 2019-nCoV, що визначає спеціально-дозвільний тип адміністративно-правового регулювання, який забезпечує високий рівень унормованості відносин та враховує життєві обставини, які склалися внаслідок виникнення такого ризику. У зв'язку із зазначеним, адміністративно-правовому режиму карантину, пов'язаному із ризиком розповсюдження гострої респіраторної хвороби на території України, спричиненої коронавірусом 2019-nCoV, притаманні такі індивідуальні риси: 1) особлива підстава виникнення — надзвичайна ситуація, яка зазначена у чинному законодавстві як медико-біологічна природного характеру державного рівня; 2) особливі підстави прийняття рішення щодо скасування карантину; 3) особливі процедури реалізації рішення про встановлення і скасування карантину; 4) прийняття рішення щодо встановлення карантину здійснюється тільки уповноваженими законом суб'єктами, делегування прийняття такого рішення не допускається; 5) дія карантину має тимчасовий характер, терміни якої закріплено чинним законодавством; 6) особливі карантинні заходи, які застосовуються; 7) встановлення таких обмежень і заборон, що застосовуються тільки під час карантину, яких достатньо для забезпечення допустимого рівня активності фізичних і юридичних осіб; 8) розподіл компетенції між суб'єктами владних повноважень з метою забезпечення належної реалізації карантинних заходів, здійснення контролю й моніторингу, надання адміністративних послуг; 9) наявність юридичної відповідальності за порушення встановлених обмежень і заборон; 10) встановлені законодавством особливості реалізації гарантій

законності в умовах правового режиму карантину. Вказане стосується, зокрема, особливостей подання та підтримання скарг на акти суб'єктів публічної влади у порядку реалізації судової адміністративної юрисдикції.

Доцільно зупинитись на розкритті окремих з виділених індивідуальних рис карантину, уведеного у зв'язку із загрозою розповсюдження гострої респіраторної хвороби на території України, спричиненої коронавірусом 2019-nCoV, враховуючи, що таким рисам як нормативне визначення підстав, порядку прийняття та скасування рішення щодо карантину, прийняття відповідних рішень уповноваженими суб'єктами вже було приділено увагу.

Тимчасовий режим карантину був встановлений на всій території України з 12.03.2020 до 22.05.2020 [118]. Згодом цей термін був продовжений до 31 серпня 2021 року та внесено зміни до переліку правообмежувальних заходів внесенням змін і доповнень постановами Кабінету Міністрів України від 16.03.2020 №215, від 20.03.2020 №242, від 25.03.2020 №239, від 29.03.2020 №241, від 02.04.2020 №255, від 08.04.2020 №262, від 15.04.2020 №284, від 22.04.2020 №291, від 29.04.2020 №313, від 04.05.2020 №332, від 04.05.2020 №343, від 14.05.2020 №377, від 20.05.2020 №392 [87], від 17.02.2021 №104, від 21.04.2021 №405, від 16.06.2021 №611, від 22.07.2020 №641 [104].

Карантинні заходи, передбачені постановами Кабінету Міністрів України від 11.03.2020 №211 «Про запобігання поширенню на території України гострої респіраторної хвороби COVID-19, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2», від 02.04.2020 №255 «Про внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 11.03.2020 р. № 211» можна умовно поділити на дві групи: 1) обмеження, заборони, зобов'язання і дозволи, які застосовуються до населення, юридичних осіб; 2) компетенція суб'єктів владних повноважень щодо забезпечення реалізації карантинних заходів.

Підзаконними нормативно-правовими актами — постановами Кабінету Міністрів України від 11.03.2020 №211, від 02.04.2020 №255 — було встановлено 17 груп заборон, які стосувались перебування в громадських місцях без засобів індивідуального захисту; режиму переміщень та перебування у зонах відпочинку;

відвідування здобувачами закладів освіти; проведення масових заходів; роботи суб'єктів господарювання (за виключенням тих, що торгують предметами першочергової необхідності для життєзабезпечення: харчування, пального, засоби гігієни, лікарські засоби, засоби зв'язку та ін.); перевезення пасажирів (крім перевезень легковими автомобілями); перевезення метрополітенами у містах Києві, Харкові, Дніпрі; перевезення залізничним транспортом у внутрішньому сполученні (за виключеннями, доцільність яких встановлюється у кожному випадку); щодо відключень та обмежень постачання електроенергії; постачань природного газу; щодо відвідування установ і закладів, які надають паліативну допомогу; відвідування пунктів тимчасового перебування та тимчасового розміщення певних категорій осіб; знаходитись на вулицях за відсутності документів, що посвідчують особу чи підтверджують спеціальний статус або громадянство; самовільно залишати місця обсервації (ізоляції). Крім того, у межах встановлених заборон, вказано про обмеження та зобов'язання щодо перебування у приміщеннях. Встановлено категорії осіб, які потребують самоізоляції: які мали контакт з хворим на COVID-19 (за виключенням осіб, що знаходились у засобах індивідуального захисту на виконання службових обов'язків); відносно яких існує підозра щодо їх інфікованості, або хворі на COVID-19 особи, стан яких не вимагає госпіталізації; які досягли 60-річного віку (крім виконавців заходів щодо недопущення розповсюдження COVID-19, а також осіб, які забезпечують функціонування критичної інфраструктури). Також визначено правила, яких має дотримуватись особа у разі призначення зобов'язання до самоізоляції. Передбачено перелік категорій осіб, які мають бути піддані обов'язковій госпіталізації до обсерваторів (ізоляторів), визначеними обласними, Київською міською державними адміністраціями, строк обсервації (14 днів) та зобов'язання проведення медичного огляду осіб, які мають ознаки захворювання на COVID-19 [102; 119].

Крім того, окремі заборони встановлені законами. Так, Законом України № 530-IX від 17 березня 2020 року «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню

коронавірусної хвороби (COVID-19)» встановлено заборони, які стосуються внутрішньо переміщених осіб, несвоєчасного здійснення платежів за житлово-комунальні послуги, примусового виселення із житла. Такі заборони встановлені на обмежений термін: дія карантину чи заходів обмежувального характеру у зв'язку із розповсюдженням COVID-19, а також протягом 30 днів після дня його скасування (п.3 Розділу II Закону України №530-IX від 17 березня 2020 року «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19)») [97].

Перелік встановлених дозволів, порівняно із переліком обмежень і заборон, значно менший. Зокрема, до дозволів доцільно віднести ті, які стосуються діяльності суб'єктів господарювання: 1) щодо виробництва дезінфекційних засобів без державної реєстрації та їх застосування за умови відсутності діючих речовин, небезпечних для здоров'я людини (пункт 2-1 Розділу X Закону України «Про захист населення від інфекційних хвороб»); 2) домашній режим виконання роботи для працівника, включаючи службовця органу місцевого самоврядування та державного службовця, службовцю, на протязі певного періоду (п.п.1 п.2 Розділу II Закону України №530-IX від 17 березня 2020 року «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19)») [97]; 3) зміни розпорядку роботи закладів, органів, установ, підприємств, організацій, в тому числі стосовно обслуговування прийому юридичних та фізичних осіб (п.п.2 п.2 Розділу II Закону України №530-IX від 17 березня 2020 року «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19)») [97]; 4) дозвіл щодо ненарахування та неоплати орендних платежів заукладеними договорами оренди стосовно комунального чи державного майна, який стосується суб'єктів господарювання, діяльність яких була заборонена у період карантину (п.п.6 п.2 Розділу II Закону України № 530-IX від 17 березня 2020 року «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19)») [97].

Важливими є положення щодо розподілу компетенції між суб'єктами владних повноважень щодо забезпечення реалізації карантинних заходів, контролю й моніторингу, а також низки адміністративних послуг, надання яких провадиться через Центри надання адміністративних послуг під час карантину. Серед суб'єктів владних повноважень виділено: Національну поліцію, Міністерство внутрішніх справ, Міністерство цифрової трансформації, Міністерство охорони здоров'я, обласні, Київська міська державна адміністрація, Державна служба з надзвичайних ситуацій, Державна служба з питань праці, Державна служба з питань безпеки харчових продуктів та захисту споживачів, Державна служба з лікарських засобів та контролю за наркотиками, Державна служба з безпеки на транспорті. Наведено рекомендації центральним і місцевим органам виконавчої влади, іншим державним органам, установам, підприємствам, організаціям, а також органам місцевого самоврядування протягом запровадження правового режиму карантину [102; 119].

Адміністративно-правовий режим карантину, спрямованого на запобігання виникненню й поширенню коронавірусної хвороби COVID-19, характеризується ознакою наявності захисту з боку держави шляхом встановлення адміністративної відповідальності за порушення правил щодо карантину людей відповідно ст.44-3 Кодексу України про адміністративні правопорушення, якою було доповнено зазначений Кодекс Законом України №530-IX від 17 березня 2020 року «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19)».

Диспозиція цієї статті передбачає заборону порушувати карантинні, санітарно-гігієнічні, санітарно-протиепідемічні правила і норми, передбачені законодавством, а також рішення органів місцевого самоврядування щодо боротьби з інфекційними хворобами». Санкція цієї статті передбачає накладання стягнення у виді штрафу у відносно визначеному розмірі залежно від кваліфікуючої ознаки суб'єктивної сторони проступку — наявність правового статусу посадової особи. У випадку вчинення проступку посадовою особою

розмір штрафу значно вищий, порівняно із розміром штрафу, який накладається у випадку вчинення проступку громадянином. Так, штраф, що може бути застосовано щодо посадових осіб становить від двох до десяти тисяч неоподатковуваних мінімумів доходів громадян, а на громадян — від однієї до двох тисяч неоподатковуваних мінімумів доходів громадян. Також було внесено зміни до абзацу першого частини першої статті 164-14 Кодексу України про адміністративні правопорушення (далі – КУпАП), який викладено у новій редакції, якою передбачено адміністративну відповідальність у сфері державних закупівель [97].

До осіб без громадянства та іноземців не застосовуються адміністративна відповідальність у зв'язку із порушенням ними законодавства, що визначає правовий статус таких осіб у разі, якщо такі порушення вчинено протягом дії правового режиму карантину або внаслідок встановлення такого правового режиму. Зокрема, вказане стосується таких порушень, як-от: невиїзд за межі України, не звернення до уповноважених органів та осіб Державної митної служби України із заявою щодо продовження строку знаходження на території України та/або щодо обміну посвідки на тимчасове / постійне проживання у зв'язку із запровадженням карантину. Документи, які підтверджують громадянство України або посвідчують особу або спеціальний статус особи, на період дії правового режиму карантину оформлюються за місцем звернення особи (п.4 Розділу II Закону України № 530-IX від 17 березня 2020 року «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19)») [97].

Також встановлено заборону застосування адміністративних стягнень та заходів впливу у зв'язку із вчиненням адміністративних правопорушень щодо порядку в'їзду на тимчасово окуповану територію України або виїзду з неї, у разі вчинення таких правопорушень з гуманітарних причин, визначених Кабінетом Міністрів України. Встановлено заборону застосування заходів впливу та адміністративних стягнень до громадян України, які є мешканцями тимчасово окупованих територій. Така заборона діє під час карантину чи блокування

діяльності пунктів в'їзду-виїзду (п.4-1 Розділу II Закону України №530-IX від 17 березня 2020 року «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19)») [97].

Слід вказати і про Закон України від 16 січня 2020 року № 466-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві», зі змінами та доповненнями (далі — Закон № 466), яким внесено зміни до Податкового кодексу України від 02 грудня 2010 року N 2755-VI, зі змінами та доповненнями (далі — ПКУ). Зокрема, починаючи з 01.01.2021 року розміри штрафів, що накладаються у зв'язку із порушеннями правил сплати податків змінено. З 01.01.2021 року, згідно з п.124.1 ст.124 ПКУ несплата узгодженого розміру грошового зобов'язання упродовж визначених ПКУ строків тягне накладення штрафу: затримка до тридцяти календарних днів — у розмірі п'яти відсотків сплаченої суми; затримка більше ніж тридцять календарних днів — у розмірі десяти відсотків сплаченої суми заборгованості з оподаткування. Виняток становлять випадки, коли платник податку не несе обов'язку щодо сплати узгодженого розміру грошового зобов'язання (за винятком штрафних або фінансових санкцій, що застосовуються у порядку, визначеному ПКУ та іншого законодавства) та пені, що застосовується до нього у порядку, передбаченому ПКУ. Крім того, визначені у п.124.1 ст.124 ПКУ штрафи не застосовуються у разі сплати протягом наступного банківського чи операційного дня коштів з електронного рахунку відповідно до системи електронного адміністрування податку на додану вартість в рахунок оплати узгодженого розміру грошового зобов'язання, що встановлене в уточнюючому розрахунку до податкової декларації. У разі умисного вчинення діянь, визначених у п. 124.1 ст.124 ПКУ настає юридична відповідальність у вигляді штрафу: двадцять п'ять відсотків від суми несвоєчасно сплаченого або несплаченого грошового зобов'язання (п. 124.1 ст.124 ПКУ) [101; 181].

Серед рис адміністративно-правового режиму карантину, спрямованого

на запобігання розповсюдженню та виникненню COVID-19, виділено, які відрізняють такий режим від інших адміністративно-правових режимів, виділено наявність особливостей реалізації процедур гарантування законності. Зокрема, щодо захисту прав, свобод, законних інтересів у адміністративних судах.

Звернення до п.3 Розділу VI «Прикінцеві положення» КАСУ, яким було доповнено КАСУ, згідно із Законом України № 540-IX від 30.03.2020 у редакції Закону України від 18.06.2020 р. № 731-IX [95], дозволяє зазначити про встановлення особливостей перебігу процесуальних строків в умовах правового режиму зазначеного карантину. Крім того, виділено правову вимогу закінчення процесуальних строків, щодо яких прийнято рішення про продовження згідно з пунктом 3 розділу VI «Прикінцеві положення» КАСУ в редакції Закону України від 30 березня 2020 року № 540-IX. Такий строк встановлено у 20 днів, а початок перебігу строку — набрання чинності Законом України від 18 червня 2020 року №731-IX. Передбачено продовження на той же термін процесуальних строків учасниками справи та особами, які не брали участь у справі, але судом вирішене питання щодо їх прав, обов’язків, інтересів, а також можливість прийняття судом рішення щодо поновлення процесуального строку в умовах правового режиму карантину, запровадженого КМУ, з метою запобігання розповсюдженню COVID-19 передбачено пунктом 3 розділу VI «Прикінцеві положення» КАСУ, відповідно п.3 розділу I Закону України від 18 червня 2020 року № 731-IX [95].

Отже, правовий режим карантину, запровадженого з метою запобігання розповсюдженню COVID-19, визначено як частину державного режиму, а саме — адміністративно-правового вторинного режиму спеціально-дозвільного типу. Такий режим характеризується наявністю індивідуальних рис, які відрізняють його від інших правових (адміністративно-правових) режимів. Серед таких рис виділено насамперед особливу підставу його встановлення, характерні особливості якої визначають сукупність заходів і способів його здійснення. У зв’язку з тим, що зазначений режим характеризується наявністю широкого кола правообмежень із незначним обсягом дозволів, його належна реалізація потребує визначення комплексу належних організаційних і правових заходів,

вдосконалення існуючих та забезпечення ефективності гарантій законності його здійснення. Дієвою гарантією є правосуддя у справах адміністративної юрисдикції, здійснене адміністративними судами. Змінами до Кодексу адміністративного судочинства України передбачено особливості перебігу процесуальних строків, процедури їх поновлення і продовження. Разом з тим, судова практика доводить доцільність поглибленого дослідження проблеми впливу карантину на визначення та обчислення процесуальних строків. Окреслена проблема набуває особливої актуальності у разі виникнення податкових спорів, враховуючи їх роль і значення не тільки для розв'язання проблеми забезпечення надходжень до бюджетів усіх рівнів, але насамперед для належної реалізації конституційного права на підприємницьку діяльність за особливих умов надзвичайної ситуації, яка виникла та визначила необхідність запровадження карантинних заходів.

1.3 Характеристика податкових спорів під час карантину як предмета судової адміністративної юрисдикції

Належне застосування положень частини 2 статті 3 Конституції України, в яких відображено механізм юридичної відповідальності держави за свою діяльність перед особою та визначено основний обов'язок держави перед людиною — забезпечення та утвердження прав людини, знаходиться у прямій залежності від функціонування усього масиву державних інституцій. При цьому необхідно погодитись із позицією О.Л. Соколенко, яка відзначає зв'язок між станом розвиненості адміністративно-правового гарантування прав людини та розбудовою держави, що характеризується як правова соціально орієнтована [150, с. 63]. Це твердження особливо актуальне в умовах пандемії коронакризи в Україні, коли перед усталеним механізмом адміністративно-правового регулювання постала значна кількість нових заборон та проблем. На практиці найбільш ефективним способом їх вирішення виявилось звернення до адміністративного суду із адміністративним позовом.

Огляд наукових робіт, виконаних на рівні дисертаційних досліджень і інформація щодо яких розміщена у Національній репозитарії академічних текстів, присвячених проблемі розкриття сутності податкових спорів та вдосконалення процедур їх вирішення у адміністративних судах дозволяє виділити 20 дисертацій, захищених протягом 2010-2021 років. Мова йде про роботи, які можуть бути систематизовані за критерієм предмета наукового аналізу: 1) матеріальна складова вивчення податкових спорів; 2) процедурно-процесуальна складова. За першим критерієм узагальнюються роботи: В.С. Кіценка «Правова природа податкових спорів в Україні» (2010 р.), І.В. Караченцева «Правова природа податкових спорів та їх вирішення» (2015 р.). Більшість наукових досліджень присвячені процедурно-процесуальним аспектам вирішення податкових спорів: Є.А. Усенко «Правове регулювання процедур вирішення податкових спорів» (2011 р.); Н.В. Шевцова «Диспозитивність та офіційність при вирішенні податкових спорів в адміністративному судочинстві України» (2011 р.); В.В. Тильчик «Адміністративно-правовий механізм розв'язання податкових спорів» (2011 р.); В.А. Пригоцький «Адміністративно-правові засади діяльності податкових органів при вирішенні спорів» (2012 р.); А.Ю. Бучик «Організаційно-правове забезпечення вирішення податкових спорів в Україні» (2013 р.); О.І. Степашко «Судові рішення у податкових спорах в адміністративному судочинстві України» (2014 р.); Ю.В. Божко «Правові аспекти розгляду податкових спорів в адміністративному судочинстві України» (2014 р.); К.В. Конюшко «Інституційний механізм розв'язання податкових спорів (фінансово-правові аспекти)» (2015 р.); А.А. Роздайбіда «Забезпечення балансу інтересів при вирішенні податкових спорів» (2015 р.); О.Ю. Щербакова «Предмет доказування в податкових спорах» (2015 р.); М.В. Жернаков «Податкові спори: реформування механізмів вирішення» (2016 р.); В.О. Курило «Правова природа процедур вирішення податкових спорів: порівняльно-правовий аналіз» (2017 р.); І.А. Малярчук «Проведення у справах з податкових спорів в адміністративному судочинстві України» (2017 р.); Д.А. Цвіра «Адміністративне судочинство у справах, пов'язаних із вирішенням податкових спорів» (2018 р.); О.Й. Бучинський

«Застосування практики Європейського суду з прав людини під час вирішення податкових спорів» (2018 р.); О.М.Бондаренко «Теорія та практика вирішення податкових спорів: концептуальні засади» (2020 р.); Пуделька Йорг «Порівняльно-правовий аналіз адміністративних процедур при вирішенні податкових спорів (на прикладі Німеччини та України)» (2020 р.); А.О. Соколов «Інститут медіації як альтернативний (позасудовий) метод вирішення податкових спорів» (2021 р.) [66]. Необхідність юридичної характеристики податкових спорів як предмета судової адміністративної юрисдикції (матеріальної складової податково-правових відносин) обумовлює доцільність виділення серед перелічених робіт докторську дисертацію О.М. Бондаренка, кандидатські дисертації О.Й. Бучинського, І.В. Караченцева, В.С. Кіценка.

Аналізуючи проблему сутності податкового спору як предмета адміністративного судочинства, доцільно звернутись і до наукових напрацювань, присвячених проблемі податкового конфлікту, зокрема В.М. Свириденко, яка аналізувала правові аспекти конфліктів у сфері податкових відносин (2012 р.). Окремі наукові дослідження, присвячені проблемі розкриття сутності правового конфлікту у загальнотеоретичному значенні та враховуючи галузевий юридичний зміст, були виконані у межах загальної теорії права, інших галузевих юридичних наук — конституційного права, адміністративного права, кримінального права, міжнародного права, цивільного права. Зокрема, І.Д. Пастух «Запобігання та врегулювання конфлікту інтересів засобами адміністративного права» (2021 р.), О.М. Сенік «Загальна теорія правового конфлікту» (2013 р.), Ю.Г. Барабаш «Державно-правові конфлікти на сучасному етапі державотворення: конституційно-правовий аспект» (2009 р.), А.К. Гасанова «Адміністративно-правові засади вирішення конфліктів в діяльності органів виконавчої влади» (2011 р.) та інші.

Так, О.М. Бондаренко, спираючись на результати критичного аналізу дослідників проблеми розкриття сутності податкового спору, пропонує підхід, за яким виникнення податкового спору розглядається як правова реакція на конфлікт між сторонами, що склався через об'єктивні чи суб'єктивні причини [11,

с. 73]. Дослідник пропонує розглядати податковий конфлікт як передумову виникнення податкового спору, який набуває відповідного значення у разі набуття податковим конфліктом процесуально-правової форми із необхідністю вирішення у судовому чи позасудовому порядку. При цьому сутність податкового спору пропонується визначати через термін «розбіжності», а сторонами визначені платник податків та Державна податкова служба України [11, с. 76].

Авторський підхід О.М. Бондаренка щодо визначення податкового спору можна назвати таким, який потребує подальшого розвитку та удосконалення, враховуючи використання термінів «ситуація», «розбіжності», зміст яких потребує конкретизації, а також словосполучення широкого змісту, яке застосовується щодо позначення предмета податкового спору, а саме — «будь-якого питання». Виникають також додаткові питання стосовно авторського підходу до розкриття сутності спору тільки у значенні явища, яке набуває форму спору завдяки переведенню податкового конфлікту у «процесуально-правову площину». При цьому актуальності набуває питання про різницю між розбіжностями у випадку податкового конфлікту і податкового спору. Крім того, поза увагою залишилась сфера митної діяльності, у межах якої також виникають податкові спори, що прямо передбачено Податковим кодексом України, в якому визначено податковий обов'язок як суб'єктивний юридичний обов'язок щодо декларування, обчислення, сплати суми збору чи податку у строки та у порядку, визначеному ПКУ та іншими актами митного законодавства (п.36.1 ст.36 ПКУ [74]). Запропонований О.М. Бондаренком підхід, за яким складно виділити (розмежувати) за сутністю і змістом податковий спір і податковий конфлікт, позначився на положеннях про ознаки податкового спору, які сформульовані дослідником на підставі узагальнення наявних наукових напрацювань: а) впливають з податкових правовідносин, до яких (підтримуючи підходи більшості дослідників податкових правовідносин) віднесені ті, що виникають у зв'язку із встановленням, введенням та адмініструванням податків і зборів; щодо податкового контролю, включно з оскарженням актів, діяльності податкових органів; щодо застосування відповідальності до платника податків; б) наявність

специфічного суб'єктного складу (платник податків та органи Державної податкової служби України), наділеного правосуб'єктністю; в) предметом спору є публічні суб'єктивні права і обов'язки суб'єктів податкових правовідносин, а суттєвою особливістю — можливість включення і суб'єктивних прав (обов'язків) і законності ненормативних податкових актів; г) спеціальні юридичні факти, які визначаються, які є «рушійною силою динаміки податкових спорів, підставою переходу процесуальних правовідносин від етапу до етапу» [11, с. 77-78]. Наведені О.М. Бондаренком ознаки податкового спору мають бути доповнені положеннями, які дадуть змогу розкрити (виділити), по-перше, спірний характер податково-правових правовідносин; по-друге, належність податкових спорів до певного виду правових спорів.

Привертає увагу робота О.Й. Бучинського, присвячена пошуку шляхів розв'язання проблеми врахування під час національного правозастосування підходів ЄСПЛ при здійсненні правосуддя у податкових спорах. Дослідник правильно формулює положення наукової новизни щодо особливостей податкового спору, серед яких виділено: 1) специфічну сферу відносин, в якій вони виникають; 2) особливий склад учасників; 3) особливу правову природу; 4) наявність специфічних підстав виникнення; 5) спеціальне нормативно-правове регулювання; 6) особливий порядок розгляду і вирішення [13, с. 19, 162]. Слід погодитись із визначенням податкового спору як виду публічно-правового спору та різновиду правового спору. Предмет податкового спору, на думку О.Й. Бучинського, стосується «протиправної поведінки (рішень, дій, бездіяльності) суб'єкта владних повноважень», а його сторонами виступають суб'єкти публічно-правових відносин [13, с. 162]. Такий підхід дослідника до визначення сутності податкового спору не може сприйматись однозначно як беззаперечний. Погоджуючись із визначенням місця податкового спору серед інших правових спорів, однак, доцільно зауважити, що протиправність є однією з основних ознак правопорушення [14, с. 574], яке відрізняється від спору. У юридичних енциклопедичних словниках поняття публічно-правового спору розкривається у значенні, передбаченому КАСУ. Звернення до такого підходу цілком доречне,

зважаючи на необхідність розкриття сутності податкового спору як предмета судової адміністративної юрисдикції. Отже, публічно-правовий спір розглядається з позиції соціального спору, що ґрунтується на положеннях публічного права та виникає між як мінімум двома суб'єктами правовідносин, хоча б одна із сторін яких є суб'єктом владних повноважень, який має здійснювати функції владного та управлінського характеру відповідно до законодавства, в тому числі — в межах делегованих повноважень [17, с. 794].

З наведеного визначення публічно-правового спору можна виділити такі його головні прикметні ознаки: 1) публічно-правовий характер; 2) виникає між декількома учасниками правовідносин (двома і більше, кількість не обмежена); 3) обов'язкова вимога — бере участь як одна із сторін суб'єкта владних повноважень; 4) особливий правовий статус обов'язкового учасника — належність до суб'єкта владних повноважень визначається виконуваними функціями, які мають суто управлінський (упорядковуючий, організаційний, цілеспрямований) характер; 5) компетенція передбачена чинним законодавством (без визначених законодавством владних повноважень, в тому числі — делегованих, суб'єкт не набуває особливого правового статусу, що відрізняє його від статусу фізичної чи юридичної особи, яка не виконує владні управлінські функції). Вказані ознаки, із врахуванням правової природи податкового спору, можуть бути застосовані для його ідентифікації. Поряд із цим виникає необхідність додаткового розширення ознаки спору як основної ідентифікуючої, яке у наведеному визначенні не здійснене.

Подальший науковий пошук спонукає до вивчення відповідних положень щодо поняття податкового спору у інших дослідників змісту цієї категорії.

Так, у своєму дисертаційному дослідженні правової природи податкових спорів в Україні В.С. Кіценко обґрунтовує підхід, за яким податковий спір розглядається як специфічне податкове (матеріальне та охоронне за своєю природою) правовідношення. Серед функцій податкового спору виділено: правозахисну, контрольну, юридичного опосередкування конфлікту, правостворюючу, інформаційну [36, с. 7-8].

Наведений підхід у частині щодо характеристики податкового спору як охоронного правовідношення може бути взятий до уваги, проте виділення його правозахисної та контрольної функцій може бути віднесене і до характеристики правовідносин щодо вирішення податкових спорів, а не тільки податкового спору як публічно-правового явища матеріального характеру. Однак, теоретичні висновки та рекомендації можуть бути використані для подальшого уточнення положень щодо ознак податкового спору.

Так, В.С. Кіценко визначає поняття «податковий спір» з позиції правовідношення охоронного характеру, що має матеріально-правову природу та виникає між учасниками податкових правовідносин і стосується суперечностей між ними щодо їх прав та обов'язків та/або законності юридичних актів суб'єктів податкового чи митного контролю, наслідком яких є виникнення або застосування норм податкового права. Такі суперечності мають вирішуватись у порядку, передбаченому законодавством [36, с. 8].

У наведеному визначенні поняття «податковий спір» розкрито характерну ознаку спору як суперечності, конкретизовано (окреслено) учасників спору, а саме до них віднесено суб'єктів податкових правовідносин. Така формула ідентифікації кола учасників спірного податкового правовідношення має узагальнюючий характер і дозволяє чітко виділити його суб'єктний склад. Разом з тим, виникають додаткові питання щодо визначення предмета податкового спору, яким, на думку В.С. Кіценка, є «власні права та обов'язки та/або законність правових актів контролюючих (податкових або митних) органів» та виділяється обов'язковий зв'язок між ними та «встановленням або застосуванням податково-правових норм». Застосування дослідником загальної формули для позначення суб'єктного складу податкового спірного правовідношення не дозволяє розмежувати у предметі податкового спору прав і обов'язки його учасників, відповідних їхньому правовому статусу — як суб'єктів владних повноважень чи як фізичної або юридичної особи. Саме тому у частині положень щодо предмета податкового спору підхід В.С. Кіценка потребує додаткового опрацювання.

Врахування наукових напрацювань В.С. Кіценка дозволяє конкретизувати

положення щодо ознак податкового спору таким, що характеризує його учасників — сторін спору, якими є суб'єкти податкових правовідносин, причому одним з них — обов'язково суб'єкт, наділений владними повноваженнями у зазначених правовідносинах.

І.В. Караченцев, досліджуючи правову природу податкових спорів та їх вирішення, пропонує розглядати податковий конфлікт як юридичний факт, який може породжувати виникнення податкового спору, однак його наявність не обумовлює (визначає) врегулювання спору. Головною ознакою відмежування податкового конфлікту від податкового спору названо обов'язковий зв'язок із вчиненням цілеспрямованих активних вольових дій щодо формалізації податкового конфлікту [34, с. 8-9]. Дослідник формулює авторське визначення податкового спору як зумовленого конфліктом інтересів учасників податкових відносин правового спору, що виникає внаслідок трансформації податкового конфлікту у разі здійснення його учасниками юридично значущих дій, спрямованих на формалізацію податкового спору, та який може бути вирішено в рамках доюрисдикційних або юрисдикційних процедур. І.В. Караченцев відзначає відсутність підстав характеристики податкового спору як різновиду податкового конфлікту [34, с. 166-167].

Важливими є висновки І.В. Караченцева щодо податкової правосуб'єктності, яка відрізняється для фізичних і юридичних осіб. Дослідник зазначає про момент виникнення податкової правоздатності для фізичних осіб — момент народження, а для юридичних — момент набуття прав і обов'язків учасника правовідносин із його реєстрацією або формалізацією як платника. Виникнення податкового обов'язку, як слушно зазначає І.В. Караченцев, доцільно визначати з позицій складного юридичного факту, структуру якого представляють об'єкт оподаткування та формалізація платника [34, с. 158]. Дослідник, характеризуючи учасників відносин з приводу вирішення податкових спорів, відзначав різницю між правовим статусом платників податків і контролюючих органів, який «суттєво відрізняються за обсягом та спрямованістю прав і обов'язків» та про зміну обсягу прав і обов'язків залежно від способу

вирішення податкового спору [34, с. 90-91].

Авторський погляд І.В. Караченцева не викликає принципових застережень, проте не може бути охарактеризований як єдино такий, на якому може ґрунтуватись визначення податкового спору взагалі та податкового спору в умовах правового режиму карантину, зокрема. Окремі міркування стосуються підходу до визначення податкового спору як трансформованого податкового конфлікту у разі набуття ним юридичної форми.

Не вдаючись до докладного теоретико-правового аналізу співвідношення категорій «спір» і «конфлікт», враховуючи ту обставину, що його проведення виходить за межі предмета наукового дослідження і може бути досліджено окремо, проте, доцільно зауважити про необхідність конкретизації положень щодо розкриття основної риси — спірності податкових правовідносин. Крім того, виникає необхідність відображення, у випадку визначення податкового спору, його юридичної форми як юридичного факту, наявність якого є підставою виникнення правовідносин щодо його вирішення. Таке положення враховує здобутки І.В. Караченцева про юридичну сутність податкового спору, однак, на відміну від презентованого дослідником підходу, податковий спір розглядається у вузькому значенні, без врахування положення щодо юридикації податкового конфлікту. Разом з тим, доцільно відобразити об'єктивний характер причин виникнення податкових спорів, наявність якого визначена конфліктністю діяльності суб'єктів владних повноважень як іманентної ознаки реалізації ними відповідних функцій шляхом застосування імперативних та, меншою мірою, диспозитивних методів правового державно-владного впливу. Конфліктність публічно-правових відносин розглядається В.В. Тильчиком як умова виникнення спорів у цій сфері [163, с. 221-247]. Також слід врахувати положення, сформульовані І.В. Караченцевим щодо податкової правосуб'єктності, що дозволяє ідентифікувати (виявити, закріпити теоретично) учасників (сторін) податкового спору.

Крім того, при розглядаючи питання щодо юридичної характеристики податкового спору під час карантину як предмета судової адміністративної

юрисдикції, необхідно зважати на сформовані дослідниками усталені теоретичні положення про адміністративну процесуальну правосуб'єктність учасників судового адміністративного процесу (що прямо впливає зі ст.ст.43, 47 КАСУ) та наявність хоча б однієї сторони публічно-правового спору, яка наділена повноваженнями щодо виконання публічно-владних управлінських функцій, надання адміністративних послуг чи у виборчих правовідносинах: О.В. Бачун [7], В.Ю. Поплавський [77], І.Е. Черняхів [180] та інші. Про адміністративну правосуб'єктність учасників податкового спору під час карантину слід вказувати у випадку їх розгляду як учасників судового адміністративного процесу (потенційних як таких, які наділені правом звернення до адміністративного суду або реальних, які реалізували таке право). Таким чином, досліджуючи проблематику сторін податкових спорів в умовах правового режиму карантину необхідно враховувати їх податкову та адміністративну правосуб'єктність. При цьому податкова правосуб'єктність дозволяє охарактеризувати їх як осіб, що є сторонами податкових правовідносин в умовах правового режиму карантину.

Формування положень щодо ознак податкового спору, що виникає під час карантину, визначає доцільність звернення до наукових напрацювань, присвячених визначенню та юридичній характеристиці юридичних конфліктів та публічно-правових спорів. Необхідність звернення до напрацювань такої предметної спрямованості впливає з двох причин: по-перше, з виділення характерних для юридичного конфлікту рис, які відрізняють його від інших правових явищ матеріального характеру; по-друге, з доведеного дослідниками зв'язку між податковим конфліктом та податковим спором, обґрунтувавши, тим самим, конфліктні, за сутністю, джерела податкового спору. Також, доцільно відзначити необхідність врахування об'єктивного характеру конфліктності податкових відносин, що визначає виникнення податкового спору.

В.М. Свириденко, характеризуючи правові аспекти конфліктів у сфері податкових відносин, обґрунтовує авторське визначення і пропонує розуміти такий конфлікт з позицій «особливого виду матеріальних податкових правовідносин, суб'єкти якого мають протилежні інтереси (приватний інтерес у

платника податків, публічний інтерес у податкових органах) і здійснюють різні за спрямованістю дії чи бездіяльність у процесі їх реалізації» [146, с. 8]. До його характерних ознак віднесено: «об'єкт конфлікту, суб'єктний склад, усвідомлене зіткнення інтересів і дій суб'єктами, застосування процедур правового регулювання, вирішення компетентним органом у встановленому законом порядку» [146, с. 187]. Дослідниця у висновках зазначає про умову виникнення податкового конфлікту — подання суб'єктом такого конфлікту скарги на податкове повідомлення-рішення, адміністративного позову, оскарження дії тощо, чим відобразити у правовій формі відношення до конфліктної ситуації [146, с. 188].

З доведеного В.М. Свириденко підходу щодо визначення податкового конфлікту заслуговують на увагу і можуть бути враховані при формулюванні ознак податкового спору під час карантину положення про його належність до матеріальних податкових правовідносин та наявність протилежних інтересів його суб'єктів. Інші положення — особливо щодо ознак податкового конфлікту мають загальний характер (тобто можуть віднесені до ознак юридичного конфлікту загалом). Неоднозначно сприймається і підхід щодо юридикації податкового конфлікту, завдяки якій такий конфлікт стає податковим, враховуючи визнання конфліктності іманентною ознакою діяльності суб'єктів владних повноважень щодо реалізації публічно-владних функцій, в тому числі функції податкового контролю. Проте наявність критичних зауважень не применшує науковий рівень виконаного В.М. Свириденко наукового дослідження, в якому обґрунтовано авторський погляд на проблему конфліктності податкових правовідносин, що спонукає до їх поглибленого аналізу як джерела подальшого пошуку.

А.К. Гасанова виділяє наступні головні ознаки юридичного конфлікту: «наявність протилежних або несумісних інтересів, що виникають у межах певного правовідношення; правовий статус суб'єкта конфлікту та правові ознаки об'єкта конфлікту; вирішення у межах певної правової процедури; юридичні наслідки вирішення конфлікту, динамічний характер розвитку» [25]. При цьому підкреслено процесуальний порядок вирішення конфлікту. Дослідниця

формулює поняття правового конфлікту в діяльності органів виконавчої влади, розглядаючи його з позицій адміністративно-правового явища, яке динамічно розвивається і для виникнення якого потрібні певні умови. Предмет такого правового конфлікту складає протиборство сторін, серед яких хоча б одна була наділена адміністративною правосуб'єктністю, яке виникає «внаслідок наявності протилежних або несумісних інтересів у сфері діяльності органів виконавчої влади, вирішуються у спосіб, визначений адміністративним законодавством, має юридичні наслідки вирішення». Публічно-правові спори, на які поширюється юрисдикція адміністративних судів, розглядається як різновид правових конфліктів у діяльності органів виконавчої влади [25, с. 19-20; 67]. Дослідниця, характеризуючи публічно-правові спори, які належать до юрисдикції адміністративних судів, узагальнює наявні наукові напрацювання і на основі їх критичного аналізу формулює важливе положення про спір про право у публічно-правових відносинах. Його А.К. Гасанова пропонує розглядати як особливий стан регулятивного публічного правовідношення, що виникає внаслідок порушення чи оспорювання суб'єктивного права, чи права, наданого з метою виконання державних функцій, у таких відносинах [25, с. 29; 67].

Обґрунтовані А.К. Гасановою теоретичні положення можуть бути враховані частково, зважаючи на доведену дослідниками охоронну природу податкового спору (В.С. Кіценко). Поряд із цим, сформульовані дослідницею положення про причини виникнення публічно-правового спору можуть бути враховані при формулюванні ознак податкового спору у разі дослідження сутності цієї категорії та способів вирішення податкових спорів. Крім того, привертає увагу точність відображення такої причини публічно-правового спору як наявність протилежних або несумісних інтересів щодо його предмета.

Привертає увагу визначення спору у сфері публічно-правових відносин, запропоноване В.В. Тильчиком. Такий спір визначений дослідником з позицій особливого виду публічно-правового відношення між його сторонами. Моментом виникнення такого правовідношення визначене звернення особи до адміністративного суду. Предмет звернення — вимога здійснити захист своїх

прав, свобод та законних інтересів від порушення з боку суб'єкта владних повноважень. Виділене правовідношення об'єктивно існує до моменту його вирішення судом як судом першої інстанції. В.В. Тильчик зазначає про можливість виникнення спору внаслідок порушення суб'єктом владних повноважень прав, свобод та інтересів особи тільки «у вимірі судової адміністративної процесуальної форми, існування якої забезпечує закономірності розвитку такого виду правовідношення між сторонами на засадах змагальності, рівності, диспозитивності, неприпустимості зловживання процесуальними правами, тощо» [163, с. 26]. У наведеному визначенні підкреслено об'єктивність існування публічно-правового спору до моменту його вирішення адміністративним судом першої інстанції, що враховує призначення позовного провадження. Поряд із цим КАСУ передбачено також особливості провадження у справах за зверненням податкових та митних органів (ст.283 КАСУ). У зв'язку з цим виникає питання про доцільність додаткового обґрунтування належності чи неналежності підстав таких звернень до категорії публічно-правових спорів. Разом з тим, сама ідея Кодексу адміністративного судочинства України передбачає юридизацію гарантій законності діяльності суб'єктів владних повноважень, здійснення «ефективного захисту прав, свобод та інтересів фізичних осіб, прав та інтересів юридичних осіб від порушень з боку суб'єктів владних повноважень» (ч.1 ст.2 КАСУ), що власне, не виключає закріплення у процесуальному кодексі права звернення податкових та митних органів до суду із зверненням, за формою відмінною від адміністративного позову.

Опрацювання питання про характеристику податкового спору під час карантину як предмета судової адміністративної юрисдикції (адміністративного судочинства) визначає необхідність виділення структури таких спорів.

У наукових дослідженнях, присвячених проблемі визначення сутності й змісту публічно-правових спорів взагалі та їх окремих категорій, залежно від їх предмета дозволяє відзначити дисертацію І.Е. Черняхів. Хоча дослідниця й аналізує публічно-правові спори щодо державно-службових відносин, проте у межах своєї роботи здійснює огляд наукових робіт, присвячених вивченню

структури публічно-правового спору [181, с. 77-99]. І.Е. Черняхович, спираючись вказує про відсутність усталених наукових поглядів на структуру публічно-правового спору, який є предметом судової адміністративної юрисдикції, перелік елементів такого спору, особливо щодо доцільності включення підстав виникнення публічно-правового спору до складу його елементів. Дослідниця наводить думку К.О. Тимошенко, Н.Є. Хлібороб, які доводили, що, крім предмета і сторін спору, до складу його елементів слід включати і підстави виникнення, а А.К. Гасанова, думку якої наводить І.Е. Черняхович, такий підхід щодо структури публічно-правового конфлікту не підтримує і вказує на такі елементи як сторони, предмет і зміст [25, с. 21; 66; 164, с. 5; 171, с. 6; 181, с. 78]. І.Е. Черняхович пропонує виходити з виділення наступного складу елементів публічно-правового спору: підстава, предмет та сторони спору [181, с. 80].

Розглянути питання про елементи публічно-правового спору взагалі та податкового спору під час карантину, зокрема, доцільно здійснити на засадах системного підходу та методу правового моделювання.

Уявлення про публічно-правовий спір з позицій системного підходу означає необхідність представлення такого спору як певного утворення у правовій реальності, що має цілісний характер. Такий характер означає можливість виокремлення в нього самостійного змісту, своїх меж, специфіки, що поєднані між собою та дозволяють ідентифікувати публічно-правовий спір з-поміж інших явищ правової реальності. Межі такого явища, як публічно-правовий спір обумовлені його предметом, що перебуває у вимірі відносин публічно-правового характеру. Публічно-правовий спір не може виходити за межі функціонування владних суб'єктів, які діють на реалізацію своїх завдань відповідно до чинного законодавства. В цілому необхідно погодитись із тезою про іманентно конфліктний характер функціонування суб'єктів владних повноважень, що є вагомим чинником утворення публічно-правових спорів. Таким чином, особливості та зміст публічно-правового спору об'єктивно обумовлюються конфліктним характером діяльності суб'єктів публічного адміністрування. Подальше застосування системного підходу дозволяє

представити структуру публічно-правового спору у вигляді сукупності таких двох елементів, як предмет спору та сторони спору. Ці елементи є взаємопов'язаними, але водночас характеризуються своїм самостійним змістом. Питання щодо включення до елементів публічно-правового спору підстави його виникнення має бути вирішене негативно, з огляду на наступне. По-перше, підстава будь-якого явища правової реальності є по своїй суті зовнішнім чинником, це повною мірою стосується й публічно-правового спору. Оскільки такий чинник зовнішньо впливає на діалектику конкретного публічно-правового відношення, то воно відображає зовнішню спрямованість публічно-правового спору як системи й виходить змістовно за його межі. По-друге, вузьке значення публічно-правового спору як предмета юрисдикції адміністративного суду означає потребу у обмеженні змісту публічно-правового спору, недопущення включення до нього тих правових спорів, щодо яких юрисдикція адміністративних судів не поширюється.

З огляду на викладене, у складі публічно-правового податкового спору в умовах правового режиму карантину необхідно виділяти тільки два елементи: сторони та предмет спору.

Правовідносини, що виникають у зв'язку із застосуванням у податковій сфері заходів примусового та превентивного характеру, визначають межі публічно-правового податкового спору у межах правового режиму карантину. Таким чином, чинне законодавство обмежує предмет податкового спору, що існує в умовах правового режиму карантину. Виходити за межі законодавства предмет такого спору не може. Спір, що розглядається — є явищем правової реальності, що означає сувору обумовленість його сторін чинним податковим законодавством, що визначає діалектику податкових правовідносин у зв'язку із застосування карантинних заходів, заборон та обмежень.

Розкриваючи предмет податкового спору під час карантину, доцільно зазначити наступне.

Предметом оскарження у судовому порядку здебільшого є законність обмежень і заборон, встановлених під час карантину, порушення прав і свобод під

час їх реалізації. Слід вказати про право податкових та митних органів на звернення із заявою з питань, пов'язаних зі здійсненням ними визначених законом повноважень, передбачене ст.283 КАСУ (зокрема, постанова Касаційного адміністративного суду Верховного Суду від 04.08.2021 №280/5154/20 у справі про стягнення коштів за податковим боргом [116], ухвала Окружного адміністративного суду міста Києва від 03.08.2021 № 640/19022/21 у справі про підтвердження обґрунтованості умовного адміністративного арешту майна Товариства з обмеженою відповідальністю «Гільдія живого пива» [92], рішення Вінницького окружного адміністративного суду від 03.08.2021 № 120/5653/20-а у справі про підтвердження обґрунтованості адміністративного арешту майна [79] та інші). Дослідження судової практики адміністративних судів не дозволило виявити категорії справ за зверненням податкових та митних органів під час карантину.

Звернення до судової практики адміністративних судів, а також судів загальної юрисдикції у справах про адміністративні правопорушення, пов'язані із порушенням правил карантину, дозволяє виділити близько 20 справ, які були розглянуті протягом 2020-2021 років. Предмет таких справ стосувався скарг на обмеження й заборони, встановлені під час карантину, що, на думку осіб-позивачів, призвели «до обмеження конституційних прав і свобод людини і громадянина» [87].

Так, серед обмежень і заборон, які були встановлені під час карантину, передбачено мораторій на документальні та фактичні перевірки з 18.03.2020 до останнього дня карантину, відповідно пункту 52-2 підрозділу 10 розділу XX ПКУ, а також уведено інші заходи, спрямовані на додаткову підтримку платників податків на період здійснення заходів щодо попередження та запобігання розповсюдженню COVID-19 з окремими виключеннями. Зокрема, заборона застосування штрафних санкцій (п.52-1 підрозділ 10 розділ XX), звільнення від оподаткування військовим збором (підпункт 1.10 пункту 16-1 підрозділу 10 розділу XX), звільнення від оподаткування доходів у вигляді допомоги по частковому безробіттю (п.13 підрозділ 1 розділ XX), компенсація розміру податку

на доходи фізичних осіб, які сплачуються з доходів у вигляді доплат до заробітної плати медичним працівникам (п.12 підрозділ 1 розділ XX) та інші [74; 99].

Опрацювання матеріалів судової практики адміністративних судів дозволяє виділити судові рішення, які були прийняті протягом 2020-2021 років і стосувались оскарження діяльності суб'єктів владних повноважень на підставі норм Закону України від 17 березня 2020 № 533-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо підтримки платників податків на період здійснення заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19)» щодо встановлення мораторію на проведення всіх перевірок документального та фактичного характеру протягом періоду часу з 18.03.2020 р. по 31.05.2020 р. (продовжено до останнього календарного дня місяця (включно), в якому завершується дія карантину Законом України № 591-IX від 13.05.2020) з деякими виключеннями [99; 113]. Виділено також інші категорії справ адміністративної юрисдикції, предмет яких стосувався оскарження дій суб'єктів владних повноважень у податкових правовідносинах на період дії карантину, які стосуються порушення встановлених заборон на період дії карантину. Зокрема, щодо скасування податкового повідомлення-рішення [111] та інші.

З окремих питань застосування норм-заборон, встановлених на період дії карантину, Державною податковою службою України були надані роз'яснення та індивідуальні податкові консультації. Вказане стосується питань нарахування штрафних санкцій та пені на суму заниженого податкового зобов'язання [182; 183; 192; 194 та ін.]; анулювання статусу платника єдиного податку в умовах правового режиму карантину [33] тощо. Слід зазначити, що, відповідно до п.п. 20.1.4 п. 20.1 ст. 20 Податкового кодексу України, контролюючі органи мають право проводити звірки та перевірки стосовно платників податків (за винятком Національного банку України) відповідно до законодавства, у тому числі після проведення процедур митного контролю та/або митного оформлення.

Таким чином, аналіз норм, закріплених у ПКУ, а також підходів судів при здійсненні правосуддя у податкових спорах дає підстави для висновку, що

предмет публічно-правового спору, що виникає у сфері податкових правовідносин в умовах правового режиму карантину охоплює собою також випадки порушень законодавства про податки у митній сфері.

Сторонами публічно-правового спору, що виникає у податкових правовідносинах під час дії правового режиму карантину необхідно визначити юридичних та фізичних осіб, які є учасниками вказаних правовідносин. Такі особи не наділені владними повноваженнями та складають одну зі сторін спору. Іншу сторону складають суб'єкти владних повноважень, акти яких є предметом оскарження.

Опрацювання судової практики адміністративних судів дозволяє вказати про оскарження переважно рішень органів Державної податкової служби України та Державної митної служби України, які виступають у справах адміністративної юрисдикції як відповідачі. Так, доцільно вказати про справи, в яких відповідачами Головне управління Державної податкової служби у м.Києві [107]; Головне управління ДПС в Одеській області [110] та інші. Стороною податкового спору під час карантину виступають також митні органи: митниці Державної митної служби України, зокрема ухвала Одеського окружного адміністративного суду від 04.08.2020 № 420/3600/20 щодо прийняття позовної заяви Товариства з обмеженою відповідальністю Торгова компанія АТЛАС до Одеської митниці Держмитслужби про визнання протиправними та скасування податкових повідомлень-рішень [131]; регіональні митниці ДФС України (до утворення Державної митної служби України), наприклад, ухвала Одеського окружного адміністративного суду від 04.08.2020 № 420/1717/20 за позовом Товариства з обмеженою відповідальністю «Николас» до Одеської митниці ДФС про визнання протиправними та скасування Рішення про коригування митної вартості товарів [129].

Дослідження наведених та інших категорій справ адміністративної юрисдикції, пов'язаних із розглядом податкових спорів під час карантину, дозволяє зазначити про те, що особливості їх розгляду пов'язані суто із перебігом процесуальних строків. Так, у справі за позовом Товариства з обмеженою

відповідальністю «Глас Трьох Київ» до Головного управління Державної податкової служби у місті Києві про визнання протиправними та скасування податкових повідомлень-рішень було задоволено клопотання позивача щодо встановлення додаткового строку для подання висновку експерта як доказу, відповідно до порядку поновлення та продовження процесуальних строків, які врегульовані статтею 121 КАСУ із врахуванням Закону України від 30 березня 2020 № 540-IX «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України, спрямованих на забезпечення додаткових соціальних та економічних гарантій у зв'язку з розповсюдженням коронавірусної хвороби (COVID-19)», яким внесено зміни, зокрема, до КАСУ Розділ VI «Прикінцеві положення» КАСУ доповнено пунктом 3, відповідно до абзацу другого якого визначений в акті суду строк не повинен бути меншим за строк, протягом якого діє правовий режим карантину, спрямований на попередження та запобігання поширенню; постанов Кабінету Міністрів України від 11.03.2020 року № 211 «Про запобігання поширенню на території України коронавірусу COVID-19», від 16 березня 2020 року № 215 до постанови Кабінету Міністрів України від 11.03.2020 № 211 «Про запобігання поширенню на території України коронавірусу COVID-19», Розпорядження Кабінету Міністрів України від 25 березня 2020 року № 338-р «Про переведення єдиної державної системи цивільного захисту у режим надзвичайної ситуації» [107].

Наведений приклад не вичерпує усього масиву судової практики, проте свідчить про необхідність подальшого наукового аналізу питання про вплив правового режиму карантину на темпоральні характеристики справ адміністративної юрисдикції щодо розгляду і вирішення податкових спорів у цей період.

Наявність такого питання впливає з п. 1 ст. 6 Конвенції про захист прав людини і основоположних свобод, де вказано про право кожного на судовий розгляд його справи на публічних та справедливих засадах, із дотриманням розумних строків, безстороннім та незалежним судом відповідно до законодавства. Критеріями визначення розумності щодо тривалості розгляду

судом справи можуть бути (з урахуванням обставин конкретної справи): поведінка уповноважених органів та заявника; складність судової справи; значення предмета судового позову для заявника (рішення Європейського суду з прав людини у справі «Фрідлендер проти Франції») [111].

Висновки до розділу 1

Використання терміну «характеристика» як складова категорії «темпоральна характеристика» відображає специфіку дослідницької розвідки щодо змістовних ознак та особливостей правових явищ динамічного характеру, пов'язаних із перебігом часу, та дозволяє врахувати предметну спрямованість дослідження.

Застосування значення категорії «час» з позиції аксіологічних наукових підходів у взаємозв'язку із культурним, соціальним та особистісним його аспектами, надає змогу зробити висновок, що окреслений зв'язок між формами рішень в адміністративному судочинстві та процесуальними строками повинен відображатись саме категорією «темпоральна характеристика».

В адміністративному судочинстві більша частина процесуальних строків можуть бути охарактеризовані як відносно визначені, що є потенційним чинником недоліків правового регулювання процесуальних правовідносин в умовах правового режиму карантину (колізій та прогалин), зокрема недостатньої узгодженості положень стосовно обчислення таких строків із базовими положеннями КАС України щодо обчислення процесуальних строків.

Виділено наступні види темпоральних характеристик: 1) процесуальні строки; 2) взаємозв'язок між судовими процедурами та процесуальними строками, у межах яких та процедури застосовуються; 3) процесуальні юридичні факти, зумовлені рухом часу у процесі здійснення правосуддя.

Звернення до норм КАСУ та критичне опрацювання існуючих теоретичних надбань щодо визначення понять «процесуальні строки», «строки в адміністративному праві», інших форм прояву часу в адміністративному процесі

дозволило вказати про наступні ключові положення, які виділяють вчені та презентовані у чинному законодавстві: 1) зв'язок із ширшою за змістом категорією «час», через яку і розкривається сутність строків; 2) визначення часових меж, які фіксуються календарною датою; 3) встановлення у спосіб, передбачений адміністративним законодавством або судом; 4) існують негативні правові наслідки для особи, яка пропустила процесуальні строки у формі позбавлення можливості реалізації процесуального права. При цьому процесуальним законом передбачено дві взаємопов'язані підстави настання негативних наслідків: строк сплив та якщо відсутнє поновлення або продовження строків.

Підкреслено, що категорія «темпоральні характеристики» відображає динаміку часу в судовому адміністративному процесі, а категорія «процесуальні строки» — статистику. За аналогією відображаються також процесуальні і матеріальні норми.

Досліджено генезис формування категорії «карантин», врегулювання чинним законодавством карантину та підстав його введення, що дозволило вказати про необхідність додаткового опрацювання наступних питань: а) щодо співвідношення із поняттям «надзвичайна ситуація» як такого, що передбачене Міжнародними медико-санітарними правилами; б) розкриття сутності карантину як правового режиму.

Сформульовані ознаки надзвичайної ситуації, яким відповідає обстановка під час розповсюдження гострої респіраторної хвороби на території України, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2: причина — розповсюдження на території України гострої респіраторної хвороби COVID-19; наслідком виникнення обстановки є порушення нормальних умов життєдіяльності населення; наслідковий зв'язок між розповсюдженням на території України гострої респіраторної хвороби COVID-19 та виникненням загрози життю або здоров'ю населення, завданням значних матеріальних збитків.

Виділено індивідуальні риси адміністративно-правового режиму карантину, пов'язаного із ризиком розповсюдження гострої респіраторної хвороби на

території України, спричиненої коронавірусом 2019-nCoV, в яких відображено особливості підстав прийняття рішень про встановлення та скасування карантину, особливості процедур реалізації рішень, особливий суб'єктний склад відносин щодо реалізації рішень; особливості заборони і обмежень, які застосовуються, та юридичної відповідальності за їх порушення; особливості реалізації гарантій законності в умовах правового режиму карантину

Виділено широке і вузьке значення податкового спору, який виникає в умовах правового режиму карантину. У широкому значенні такий спір розглядається як різновид податкових спорів, який має публічно-правову природу, об'єктивне правове явище та водночас специфічний стан охоронюваного податкового правовідношення, що зумовлене наявністю у його сторін взаємних претензій стосовно виконання податкового обов'язку платником податку в умовах правового режиму карантину. У широкому значенні податковий спір під час карантину має розглядатись як різновид податкового спору та має публічно-правову природу.

У вузькому значенні податковий спір в умовах правового режиму карантину доцільно розглядати як юридичний факт, що є підставою звернення до адміністративного суду. У разі реалізації права на звернення податковий спір набуває форми адміністративної справи (справи адміністративної юрисдикції).

Результати дослідження, які викладені у Розділі 1, відображено у наступних публікаціях автора: [174; 175; 179].

РОЗДІЛ 2

СУТНІСТЬ ТА ЗМІСТ ТЕМПОРАЛЬНИХ ХАРАКТЕРИСТИК СУДОВОГО АДМІНІСТРАТИВНОГО ПРОЦЕСУ ПРИ ВИРІШЕННІ ПОДАТКОВИХ СПОРІВ ПІД ЧАС ДІЇ КАРАНТИНУ

2.1 Правова природа темпоральних характеристик судового адміністративного процесу при вирішенні податкових спорів під час дії карантину

Встановлення та розкриття юридичної сутності та змісту темпоральних характеристик адміністративного судочинства при здійсненні правосуддя у податкових спорах в умовах правового режиму карантину варто здійснювати з огляду на галузевий характер правових норм, у яких закріплені такі характеристики.

Першою групою підходів охоплюються наукові позиції щодо неможливості віднесення вказаних норм до адміністративного права, оскільки предметом адміністративного права охоплюється визначене коло правовідносин, що якого темпоральні характеристики адміністративного судочинства не входять. Зокрема, до предмета адміністративного права відносяться групи відносин, що пов'язані: 1) із управлінською та сервісною діяльністю органів виконавчої влади; 2) діяльністю з публічного адміністрування інших державних органів, які не представляють виконавчу владу; 3) управлінською та сервісною діяльністю органів місцевого самоврядування; 4) здійснення недержавними суб'єктами делегованих повноважень органів виконавчої влади» (Н.Б. Писаренко, 2020 р.) [15, с. 43]. Наведений підхід не передбачає можливості врегулювання адміністративним правом відносин, які виникають при здійсненні правосуддя адміністративними судами у публічно-правових спорах. Втім, за викладеним підходом правовою основою адміністративних правовідносин виступають норми адміністративного права. Тому науковий підхід Н.Б. Писаренко може скласти методологічну основу для розмежування норм адміністративного матеріального

та адміністративного процесуального права.

За наступною групою наукових підходів правовідносини, що виникають при здійсненні правосуддя у адміністративних справах щодо розгляду і вирішення виділеної категорії публічно-правових спорів можуть бути урегульованими процесуальними адміністративними юрисдикційними нормами. Так, до адміністративних юрисдикційних проваджень у адміністративно-правовій науці відноситься, поряд із провадженням за зверненнями громадян, також провадження в адміністративному суді (адміністративно-позовне провадження). Крім того, виділяються провадження у справах про адміністративні правопорушення, дисциплінарні провадження щодо державних службовців, провадженням у справах про адміністративні правопорушення (І.Г. Ігнатенко, О.М. Соловйова, 2020 р.) [15, с. 46]. З огляду на викладене, треба враховувати загальний підхід стосовно визначення провадження у адміністративному праві, що передбачає визначення сутності такого провадження та його змісту з позиції закріпленого нормами адміністративного процесу порядку функціонування уповноважених суб'єктів. Зовнішнім виразом такого провадження постає єдина цілеспрямована послідовність процедур та дій. Єдність мети провадження у адміністративному праві полягає у вирішенні певних однорідних груп адміністративних справ індивідуального характеру, для яких є спільним предмет розгляду. Такий розгляд здійснюється на засадах об'єктивності та законності (І.Г. Ігнатенко, О.М. Соловйова, 2020 р.) [15, с. 44].

Для визначення сутності адміністративного судочинства керівними є положення пункту 5 частини 1 статті 4 КАСУ: «діяльність адміністративних судів щодо розгляду і вирішення адміністративних справ у порядку, встановленому КАСУ» (Н.Б. Писаренко, 2020 р.) [15, с. 50]. Ґрунтуючись на цих теоретичних позиціях можна зазначити, що правові відносини у сфері здійснення судової адміністративної юрисдикції (або адміністративного судочинства, чи адміністративного провадження позовного характеру, відповідно до положень І.Г. Ігнатенко, О.М. Соловйової) є соціальними відносинами, які урегульовані нормами адміністративного процесу. Зазначений підхід надає можливість

зробити висновок щодо галузевої належності правового регулювання таких відносин, попри те, що в окремих юридичних виданнях вказується про неможливість визначення їх правової природи (Велика українська юридична енциклопедія. «Т.5. Адміністративне право», 2020 р. [15]).

Нижче подаємо ґрунтовний аналіз кожного з вказаних положень, з огляду на їхнє трактування ученими-юристами:

- належність до адміністративних процесуальних норм. Вказане положення спирається на визначення адміністративного процесу з позиції процедури вирішення судом правового спору, віднесеного до судової адміністративної юрисдикції. Крім того, адміністративний процес визначається однією з форм здійснення судочинства (Н.Б. Писаренко, 2020 р.) [15, с. 72]. У цьому підході не розкрита галузева природа норм адміністративного судочинства, проте за результатами його застосування можна розв'язати такі проблеми: 1) розмежувати процедуру здійснення правосуддя у справах адміністративної юрисдикції та інші адміністративні провадження та виділити таку процедуру у окремий адміністративний процес, що водночас відображатиме його специфічне місце серед інших адміністративних проваджень; 2) публічно-правовий спір як предмет судової адміністративної юрисдикції може стати основою для дослідження процедурної частини правового регулювання адміністративного судочинства засобами адміністративного права;

- невизнання належності до норм з адміністративного процесу. До таких норм віднесені порядок, правила, за якими реалізуються матеріальні норми адміністративного права; діяльність виконавчих органів щодо реалізації адміністративного та інших галузей права; щодо адміністративних проваджень належать установчі, нормотворчі, виконавчі, дисциплінарні, провадження з діловодства та контрольні провадження тощо; що процедури у справах про адміністративні правопорушення становлять вид виконавчо-розпорядчої діяльності (Ю.П. Битяк, І. П. Голосніченко, В.К. Колпаков, О.В. Кузьменко, М. М. Тищенко та інші — 2003-2007 роки) [2, с. 13];

- норми, що врегульовують правовідносини адміністративного

судочинства є нормами адміністративного процесуального права. Зазначена теза впливає з наукового підходу, презентованого В.С. Стефанюком, який охарактеризував необхідність визнання процедурних форм адміністративного права, об'єктивно обумовлених внутрішніми закономірностями права. Адміністративне процесуальне право, як вважає вчений, розкривається з позиції сукупності норм та принципів адміністративного характеру, що визначають порядок реалізації суб'єктивних прав, свобод, законних інтересів у адміністративних правовідносинах [156, с. 36]. Обстоюється наступний характер взаємозв'язку між адміністративним матеріальним та адміністративним процесуальним правом: процесуальне право — процес — матеріальне право [156, с. 37]. Вчений наголошує на зв'язку між адміністративним матеріальним та процесуальним правом через існування судового адміністративного процесу [156, с. 38]. Вказаний процес визначається з позиції системи тісно пов'язаних юридичних форм функціонування уповноважених суб'єктів, яка знаходить свій зовнішній вияв у відправленні правосуддя в адміністративних справах. Така система відобразилась у нормах адміністративного процесуального права, які структурно слід узагальнити у положеннях Адміністративного процесуального кодексу та забезпечити необхідними юридичними технічними засобами [156, с. 39; 157]. Підхід В.С. Стефанюка (2003 р.) містить значні та вагомі положення для подальшого дослідження юридичної природи темпоральних характеристик адміністративного судочинства при здійсненні правосуддя у податкових справах у умовах правового режиму карантину. Положення, виділені В.С. Стефанюком, стосуються засад адміністративного судочинства (призначення, зміст, сутність) та завдання адміністративного процесуального права, яким є реалізація матеріально-правових норм через процедуру, спрямовану на «здійснення законних прав, свобод і обов'язків учасників адміністративних правовідносин» [156; 157]; визначеність у адміністративних процесуальних нормах (на час підготовки цієї роботи зазначені норми пропонувалось систематизувати у окремому законодавчому акті — Адміністративному процесуальному кодексі). На підставі визначених засад адміністративного судочинства сформульовані

наступні риси темпоральних характеристик (як щодо адміністративного судочинства в цілому, так і — у розглядуваній категорії адміністративних справ): існують виключно у рамках процесуальної форми розгляду справ адміністративної юрисдикції; норми, якими врегульовані темпоральні характеристики є адміністративно-процесуальними нормами; безпосереднім чином пов'язані із нормами матеріального права, в яких закріплено юридичний склад досліджуваної категорії публічно-правових спорів; відповідні норми мають своїм завданням реалізацію норм адміністративного матеріального права; спрямовані на правове забезпечення «здійснення законних прав, свобод і обов'язків учасників адміністративних правовідносин» [156; 157], які мають відношення до реалізації правового режиму карантину;

- належність до норм адміністративного процесуального права. Адміністративне процесуальне право як окрема галузь публічного права не може функціонувати відокремлено від адміністративного права [2, с. 14]. За структурним підходом адміністративне судочинство пропонують уналежнювати до спеціальної частини адміністративного процесуального права як правовий інститут, з огляду на таке: 1) процесуальні правовідносини врегульовані специфічним актом законодавства — КАСУ; 2) процедури адміністративного судочинства ґрунтуються на засадах, відмінних за змістом від засад адміністративних проваджень: провадження щодо розгляду справ про адміністративні правопорушення; щодо розгляду звернень приватних осіб; провадження щодо дисциплінарних проступків та інших; 3) провадження, що здійснюються при відправленні правосуддя у справах адміністративної юрисдикції, реалізуються окремим уповноваженим суб'єктом державної влади - адміністративним судом; 4) коло та процесуальний статус учасників правовідносин у сфері адміністративного судочинства відрізняються від учасників позасудових проваджень. Так, учасниками провадження у адміністративному судочинстві є відповідач та позивач, треті особи, представники, експерти тощо; 5) сама процедура здійснення правосуддя у адміністративній справі відмінна від процедур позасудових проваджень; 6) в

адміністративному судочинстві рішення у справі приймає тільки один суб'єкт — суд [2, с. 40]. Наявність вказаних особливостей процедур розгляду і вирішення адміністративних справ визначає характеристику адміністративного судочинства як однією з визначених законодавством форм відправлення правосуддя — правосуддя у справах адміністративної юрисдикції;

- адміністративне процесуальне право належить до підгалузі адміністративного права. Норми цієї підгалузі урегульовують відносини у сфері адміністративного процесу. Адміністративними процесуальними нормами є норми КУпАП, а також ті, що урегульовують порядок і процедуру реалізації організаційно-управлінських та установчо-регулятивних функцій суб'єктами владних повноважень у межах компетенції. При цьому обережно зазначено про належність норм, якими урегульовано відносини у сфері адміністративного судочинства до адміністративно-процесуальних. [17, с. 21; 152, с. 66]. Вказаний підхід представлено у 2007 році і наразі зазнав критичного перегляду;

- спірний характер визнання процесуальних норм адміністративно-правовими, що випливає з наукового підходу, за яким до таких віднесено норми, що регулюють управлінські відносини, пов'язані із вирішенням індивідуально-конкретних справ, а також відносини адміністративного судочинства щодо розгляду і вирішення правових спорів (Ю.П. Битяк, 2020 р.) [16, с. 772-773]. По суті, за зазначеним підходом визнається адміністративно-правовими норми, якими урегульовано відносини щодо реалізації компетенції суб'єктами публічної влади в управлінській сфері, в тому числі щодо забезпечення законності такої реалізації у судовий спосіб. Проте принципово різний характер правовідносин управлінського характеру та щодо правосуддя у справах адміністративної юрисдикції визначає подальші наукові розвідки, присвячені обґрунтуванню місця норм, які регулюють процесуальні відносини у сфері судової адміністративної юрисдикції у структурі системи права. Однією з пропозицій вчених є визнання існування процесуального адміністративного права як самостійної галузі публічного права, що являє собою сукупність норм, що регулюють відносини, обумовлені розглядом і вирішенням правових спорів за правилами

адміністративного судочинства [16, с. 768-769]. Не вдаючись до наукового дискурсу з цієї проблеми, можливо запропонувати застосування термінології, запропонованої В.С. Стефанюком, що дозволяє віднести процесуальні норми у сфері судової адміністративної юрисдикції до норм адміністративного процесуального права;

- адміністративну юстицію визнають новою складовою (інститутом) адміністративного права поряд із такими новими інститутами як: антимонопольне регулювання, адміністративно-правові режими, державна служба та ще деякі [1, с. 123-127]. Висловлюються пропозиції щодо виокремлення єдиного інституту у галузі адміністративного права — адміністративний процес та адміністративне судочинство [1, с. 123-125]. Про існування такого погляду вказував М.О. Сорока [152, с. 65].

Вказані наукові погляди свідчать про динаміку розвитку наукових підходів до визначення структури системи адміністративного права із виділенням процесуальної складової та подальшого опрацювання її змісту. Важливість вивчення питання про структуру адміністративного процесуального права обумовлена окремим процесуальним актом — КАСУ, який містить тільки процесуальні норми, спрямовані на захист суб'єктивних прав, законних інтересів та свобод у найбільш дієвий спосіб — судом у формі правосуддя. Вказане визначило розвиток правового регулювання процесуальних правовідносин у сфері адміністративного судочинства шляхом закріплення єдності засад процедур розгляду адміністративних справ із цивільними та господарськими справами, а саме — принципів судового змагального процесу.

Незважаючи на існування різних наукових підходів щодо структури адміністративного права, місця судового адміністративного процесу у структурі адміністративного права чи виділення його у окрему галузь процесуального права — адміністративне процесуальне право, їхній зміст доводить доцільність віднесення норм, якими урегульовано темпоральні характеристики судового адміністративного процесу, до адміністративних процесуальних, що актуалізує розгляд питання про визначення їх місця серед інших адміністративних

процесуальних норм. Виділення адміністративного процесу як окремого процесуального явища та однієї з форм судової діяльності (про останнє слушно зазначала Н.Б. Писаренко) уможлиблює положення про віднесення до адміністративних процесуальних норм тільки норм, якими урегульовано розгляд і вирішення публічно-правових спорів (відносини адміністративного судочинства). У зв'язку з цим виникає питання про структурну належність(місце) норм, якими урегульовано темпоральні характеристики судового адміністративного процесу, у системі адміністративних процесуальних норм. При цьому, враховуючи, що проблема структури адміністративного права із виділенням її матеріальної і процесуальної частин виходить за межі предмета дослідження, доречним є питання про виділення зазначених норм у окрему групу, уникаючи встановлення належності цієї групи до інституту адміністративного процесуального права (підхід щодо розгляду процесуальних строків як інституту адміністративного процесуального права доводив М.О.Сорока [151]).

Якщо звернутись до поодиноких досліджень, в яких аналізуються процесуальні строки в судовому адміністративному процесі, можна виділити положення, обґрунтовані М.О. Сорокою щодо їх характеристики як інституту судового захисту в адміністративних судах із виділенням наступних рис та властивостей. Рисами процесуальних строків в судовому адміністративному процесі виділено: а) застосування суто у межах реалізації судової адміністративної юрисдикції; б) врегулювання адміністративними процесуальними нормами; в) встановлення предметної визначеності правового впливу відповідних процесуальних норм на встановлення порядку обчислення та перебігу строків; г) визначення дотримання процесуальних норм, якими врегульовано процесуальні строки як гарантії вчасного отримання правосудного рішення; д) застосування для вирішення спорів, в яких однією стороною завжди виступає суб'єкт, наділений владними повноваженнями (орган влади держави, орган влади місцевий, їх уповноважені одиниці). Щодо властивостей процесуальних строків в адміністративному судочинстві зазначено наступні положення: регулятивність, предметність й галузева визначеність. Щоправда,

дослідник вказує про дискусійний характер останньої властивості — галузевої визначеності. М.О. Сорока також формулює риси інституту процесуальних строків: а) структурна відокремленість у окремій структурній складовій Кодексу адміністративного судочинства України (на час підготовки ним дисертації — Глава 8 Розділу II КАС України); б) урегулювання тільки тих адміністративних процесуальних відносин у сфері адміністративного судочинства, які стосуються часових меж учинення процесуальних дій; в) однорідність норм щодо врегулювання процесуальних строків, яка полягає у рисах, притаманних їм як інституту судового захисту в адміністративних судах, а також похідний характер та обумовленість особливостями адміністративно- процесуальних норм; г) юридична єдність норм, яка полягає у їх регулятивному змісті, що виключає, у більшості випадків, застосування примусу щодо їх порушників; д) відповідні норми виступають як єдиний комплекс, система у сукупності з іншими інститутами адміністративного процесуального права (за ознакою формальної відокремленості такими визначено інститути учасників адміністративного судочинства, доказів, провадження у суді першої інстанції тощо) [151, с. 14].

Принципово не заперечуючи науковий підхід М.О. Сороки щодо виділення і юридичної характеристики інституту процесуальних строків у адміністративному судочинстві, проте, доцільно вказати про те, що спірність положення щодо відповідності такій властивості цього інституту як галузева визначеність (про що зазначає і М.О. Сорока) ставить під сумнів теоретичну конструкцію обґрунтування наявності інституту процесуальних строків в адміністративному судочинстві. Поряд із цим, інші положення, обґрунтовані М.О. Сорокою, які дозволяють розкрити юридичний зміст процесуальних строків у адміністративному судочинстві як інституту судового захисту в адміністративних судах не викликають застережень і можуть бути враховані при розкритті правової природи темпоральних характеристик адміністративного судочинства у здійсненні правосуддя у виділених справах.

Для розв'язання поставленого наукового завдання запропоновано здійснити систематизацію адміністративних процесуальних норм, якими

урегульовано відносини у сфері судового адміністративного процесу, та сформулювати положення про їхні властивості (риси), похідні від тих, що відображають сутність адміністративно-процесуальних відносин у сфері судової адміністративної юрисдикції.

Поняття процесуального строку формулює Е.Ф. Демський у навчальному посібнику «Адміністративне процесуальне право України» (2008 р.). Враховуючи, що вчений серед адміністративних процесуальних відносин виділяє відносини у сфері управлінської діяльності, адміністративне судочинство та адміністративно-деліктні провадження [28, с. 183-476], відповідно і визначення поняття процесуального строку передбачає врахування видів процесуальних відносин та способів їх визначення. Так, на думку Е.Ф. Демського, процесуальним строком визнається визначений законом або судом чи органом владних повноважень період часу, з перебігом якого учасники адміністративних проваджень виконують відповідні дії, спрямовані на виникнення, зміну та припинення адміністративно-процесуальних відносин щодо визнання, реалізації та забезпечення прав і законних інтересів фізичних чи юридичних осіб [28, с. 162].

Підхід, запропонований Е.Ф. Демським, може бути застосований для формулювання поняття «темпоральні характеристики адміністративного судочинства при вирішенні податкових спорів в умовах правового режиму карантину» із врахуванням: а) зв'язку перебігу певного періоду часу із процесуальними діями учасників адміністративних процесуальних відносин та їх юридичними наслідками; б) завдання адміністративного судочинства; в) предмета публічно-правового спору, темпоральні характеристики якого досліджуються; г) сутність процесуальних строків, виходячи з норми ст.118 КАСУ, якою визначено поняття процесуального строку; д) правових позицій Європейського Суду з прав людини.

Наявність безпосереднього зв'язку між процесуальними строками і процесуальними діями учасників судового адміністративного процесу обумовлена завданням адміністративного судочинства — «справедливе,

неупереджене та своєчасне вирішення судом спорів у сфері публічно-правових відносин з метою ефективного захисту прав, свобод та інтересів фізичних осіб, прав та інтересів юридичних осіб від порушень з боку суб'єктів владних повноважень» (ч.1 ст.2 КАСУ). Юридична конструкція норми щодо завдання адміністративного судочинства містить слово «своєчасне» поряд із словами «справедливе, неупереджене». По суті, слова «справедливе і неупереджене» позначають зміст процедур судового розгляду, а слово «своєчасне» — зв'язок між цими процедурами та процесуальними строками, протягом яких такі процедури мають здійснюватися.

Логічним продовженням норми про завдання адміністративного судочинства є норма про предмет перевірки судами дотримання суб'єктами владних повноважень меж реалізації компетенції, а розумність розгляду справи судом (п.8 ч.3 ст.2 КАСУ) віднесено до однієї з основних засад (принципів) адміністративного судочинства.

Звернення до процесуальних норм КАСУ у частині, що стосується використання терміну «розумний» дозволяє зазначити про його застосування щодо терміну «процесуальний строк» — ст.119 КАСУ, якою закріплено вимогу розумності процесуальних строків, звернену до суду та компетенції суду щодо встановлення саме таких строків — розумних — для вчинення процесуальних дій. Якщо порівняти юридичні конструкції «розумність розгляду справи» як принцип судового адміністративного процесу (п.8 ч.3 ст.2 КАСУ) та «розумність процесуальних строків» (ст.119 КАСУ), то можна зазначити про їх співвідношення як загального і частки, враховуючи, що без дотримання судом вимоги розумності встановлення процесуальних строків неможливо здійснити адміністративне судочинство на засадах розумності розгляду справи.

Отже, процесуальні строки встановлюються з метою реалізації завдання адміністративного судочинства та дозволяють закріпити умови реалізації учасниками судового адміністративного процесу адміністративної процесуальної правосуб'єктності.

Для адміністративного судочинства строки постають суто процесуальними,

що означає неможливість реалізувати учасниками судового адміністративного процесу свої процесуальні права поза їх межами (у випадку, якщо перебіг процесуального строку не розпочався, або коли процесуальний строк завершився). Вказане впливає з норм КАСУ, правових позицій ЄСПЛ. Фахівці вказують тут на такі справи, як: «Меріт проти України» (§ 70), «Науменко проти України», «Пономарьов проти України» (§§ 47, 52), «Устименко проти України», «Тімотієвич проти України» та ін. [57].

Судова практика виходить з підходу щодо праворозуміння строків в адміністративному судочинстві як інституту, що «сприяє досягненню юридичної визначеності у публічно-правових відносинах, а також стимулює учасників адміністративного процесу добросовісно ставитись до виконання своїх обов'язків. Ці строки обмежують час, протягом якого такі правовідносини можуть вважатись спірними; після їх завершення, якщо ніхто не звернувся до суду за вирішенням спору, відносини стають стабільними. Встановлення процесуальних строків законом передбачено з метою дисциплінування адміністративного судочинства та своєчасного виконання ними передбачених КАСУ певних процесуальних дій» [81].

Поєднуючи теоретичний підхід та праворозуміння процесуальних строків в адміністративному судочинстві з позицій судової практики, можна зазначити про доцільність формулювання наступних їх рис: розуміється як інститут судового захисту в адміністративних судах (інституційна складова праворозуміння процесуальних строків); є процесуальним інститутом у межах судового адміністративного процесу (структурна складова); урегульовано нормами адміністративного процесуального права (нормативна складова); їх встановлення спрямоване на вирішення завдання адміністративного судочинства (функціональна складова); сприяє юридичній визначеності процедур судового адміністративного процесу (організаційна складова); мають правозабезпечувальний характер щодо закріплення умов реалізації учасниками судового адміністративного процесу їх адміністративної процесуальної правосуб'єктності (функціональна складова); мають стимулюючий характер

щодо учасників судового адміністративного процесу виконувати процесуальні обов'язки сумлінно (функціональна складова); встановлюють часові межі вчинення процесуальних дій (процесуальна складова).

Перелічені риси процесуальних строків у судовому адміністративному процесі дозволяють здійснити їх характеристику як багатоаспектного явища, що має суто процесуальну правову природу і є публічно-правовим. Багатоаспектність процесуальних строків виявляється у поєднанні різних його складових: інституційної, структурної, нормативної, процесуальної, функціональної, організаційної. Кожна зі складових процесуальних строків виявляється судовою практикою, а їх врахування дозволяє досягти завдання адміністративного судочинства.

Так, розглядаючи справу за позовом Товариства з обмеженою відповідальністю «Глас Трьох Київ» до Головного управління Державної податкової служби у місті Києві про визнання протиправними та скасування податкових повідомлень-рішень, розв'язуючи питання про продовження процесуального строку Окружний адміністративний суд міста Києва врахував норми Закону України від 30 березня 2020 № 540-IX «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України, спрямованих на забезпечення додаткових соціальних та економічних гарантій у зв'язку з розповсюдженням коронавірусної хвороби (COVID-19)», яким внесено зміни, зокрема, до Кодексу адміністративного судочинства України Розділ VI «Прикінцеві положення» КАС України (доповнено пунктом 3, відповідно до абзацу другого якого строк, закріплений у рішенні суду не повинен бути меншим, аніж строк режиму карантину, пов'язаного із запобіганням розповсюдженню (COVID-19)) та, відповідно, постанови Кабінету Міністрів України від 11.03.2020 року № 211 «Про запобігання поширенню на території України коронавірусу COVID-19» (зі змінами), Розпорядженням Кабінету Міністрів України від 25 березня 2020 року № 338-р «Про переведення єдиної державної системи цивільного захисту у режим надзвичайної ситуації», статті 14 та частини другої статті 78 Кодексу цивільного захисту України [107]. Нормативна складова визначення процесуального строку

охоплює ст.121 КАСУ, якою визначено порядок продовження і поновлення процесуальних строків та приписи нормативно-правових актів, якими урегульовано особливості обчислення процесуальних строків в умовах правового режиму карантину, у зв'язку з розповсюдженням коронавірусної хвороби (COVID-19). Організаційна та інституційна складові виявляються у юридичній визначеності таких строків, що створює умови для реалізації суб'єктом звернення до адміністративного суду (у цьому випадку — Товариством з обмеженою відповідальністю «Глас Трьох Київ») правової можливості захистити свої права у публічно-правових відносинах. Процесуальна складова охоплює процесуальні норми КАСУ, якими передбачено правові вимоги щодо встановлення судом строку, який враховує строк дії карантину щодо розповсюдження COVID-19. Функціональна складова виявляється у процесуальних нормах, якими передбачено правову можливість надання доказів та здійснення доказування у межах встановленого судом строку.

Подібний аналіз може бути здійснений і на інших прикладах судової практики у розглядуваній категорії справ адміністративної юрисдикції.

Розгляд процесуальних строків з точки зору процесуального інституту не викликає заперечень. Але темпоральні характеристики адміністративного процесу розглядаються у більш широкому аспекті, що вимагає охопити також строки із процедурними діями суб'єктів процесу, а крім того — є показником того, як впливає чинник часу на динаміку процедурних правовідносин, в яких учасники справи можуть реалізовувати правосуб'єктність.

Такий погляд на сутність темпоральних характеристик адміністративного судочинства під час вирішення податкових спорів в умовах карантину визначає доцільність звернення до положень, обґрунтованих М.О. Сорокою щодо визначення моменту виникнення певних правовідносин. Дослідник слушно зауважує про те, що «при вирішенні питання про виникнення певних правовідносин має значення саме момент їх виникнення, а при тривалості правовідносин — час як інтервальна категорія» [152, с. 46]. Формуючи обраний підхід, М.О. Сорока опирався на правову позицію Конституційного Суду України

у справі про зворотну дію в часі законів та інших нормативно-правових актів від 09.02.1999 № 1-рп/99, де зазначено, що ч. 1 ст. 58 Конституції України щодо дії нормативних положень з боку часу треба усвідомлювати таким чином, що процесуальна дія розпочинається з набрання актом юридичної сили та припиняється із втратою таким актом юридичної сили, тобто до явища застосовується той законодавчий інструмент (акт), за правового режиму якого вона виникла [152, с. 45-46; 165].

За таким підходом визначення темпоральних характеристик стосується як моменту виникнення певних процесуальних правовідносин, у межах яких вчиняються процесуальні дії, так і тривалості вчинення цих дій, а також дію нормативно-правового акту, чинного на момент їх вчинення.

Так, моментом виникнення правовідносин щодо відкриття провадження у справі адміністративної юрисдикції загалом і щодо розглядуваної категорії справ є факт реєстрації позовної заяви при її поданні в суд першої інстанції. Пред'явлення адміністративного позову як форми звернення до адміністративного суду першої інстанції відповідає ряду рішень Європейського суду з прав людини у справах: «Ruiz-Mateos проти Іспанії» (§ 63), ««Агрокомплекс» проти України», «Білуха проти України» (§ 54), «Верітаспроти України» (§ 28), «Ветштайн проти Швейцарії» (§ 44), «Занд проти Австрії», «Кероярві проти Фінляндії» (§ 42), «Лобо Мачадо проти Португалії» (§ 31), «Нідерост-Губер проти Швейцарії» (§ 24), «Олександр Волков проти України», ««Совтрансавто-Холдинг» проти України», «Сокурєнко і Стригунпроти України» (§§ 24 - 29), «ТОВ «Базальт-Імпекс» проти України», «Ферантелі та Сантанжело проти Італії» (§ 58), «Фермьойлен проти Бельгії» (§§23, 33), «Хуліо Воу Жиберт та Ель Хогар і ля Мода проти Іспанії» та ін.». Прийняттям позовної заяви до провадження реалізується право на звернення до суду на підставі пункту 1 статті 6 Конвенції про захист прав людини і основоположних свобод, статті 55 Конституції України, частини першої статті7 Закону України «Про судоустрій і статус суддів», статті 5 КАСУ, практики Європейського суду з прав людини (з огляду на рішення у справах «Airey v. Ireland», «Ganci v. Italy», «Golder v. the

United Kingdom», «Hadjianastassiou v. Greece», «Kreuz v. Poland», «Le Compte, Van Leuven And De Meyere v Belgium», § 51; «Prince Hans-Adam II of Liechtenstein v. Germany») [62]. Темпоральна характеристика судового адміністративного процесу на етапі прийняття позовної заяви у адміністративному суді першої інстанції стосується моменту виникнення процесуальних правовідносин та строку, протягом якого здійснюються відповідні процесуальні дії.

Здійснення судового адміністративного процесу на засадах верховенства права, офіційного з'ясування всіх обставин справи — визначає необхідність врегулювання процедур, спрямованих на недопущення недоліків позовної заяви, які можуть створити перешкоди для відкриття провадження у справі та, в кінцевому підсумку, реалізації права на справедливий судовий розгляд. Такими процедурами є відмова у руху по наданій заяві, або її повернення (ст.160 КАСУ). Гарантією законності застосування таких процедур виступає оскарження постанови про повернення позовної заяви (ст.169 КАСУ).

Виходячи із судової практики, найбільш поширеними є наступні підстави для залишення позовної заяви без руху, зокрема: подання позовної заяви та додатків до неї із порушенням вимог ст.ст. 160, 161 КАСУ; несплата судового збору у встановленому законом розмірі; подання позову після закінчення строків, установлених законом (наприклад 6 місяців за ч.2 ст.122 КАСУ), без заяви про поновлення пропущених строків; визнання судом неповажними підстав поновлення пропущених строків, викладених у заяві про поновлення пропущених строків, в разі подання позову після закінчення строків, установлених законом (наприклад, 6 місяців за ч.2 ст.122 КАСУ). Коли суд вбачає залишити без руху представлений позов, то ним виноситься ухвала, де викладаються: недоліки позову; методи їх виправлення та як довго їх можна виправляти (не довше за десять календарних днів першим з яких є день вручення позивачу цієї ухвали); якщо особою не сплачено судовий збір, то в своєму документі суд має розписати точну суму, яку потрібно сплатити. Строки усунення недоліків позовної заяви встановлюються судом. У разі усунення недоліків необхідно вважати, що днем коли подано позов є день його первісного подання. Заявлений позов приймається

судом до розгляду, а факт прийняття оформляється ухвалою.

Важливе значення для коректного визначення темпоральних характеристик адміністративного судочинства (і в цілому, і в розглядуваних спорах) має правова сутність (у конкретному випадку) проміжку часу, який відводиться законом на подання позову. Юридичні норми, якими визначається такий проміжок часу, зафіксовані у статті 122 КАСУ. Втім, ці строки не повинні вважатись процесуальними, проти цього свідчить нормативістський доктринальний підхід. Правильність такого підходу впливає з правових позицій ЄСПЛ («Мушта проти України», «Пономарьов проти України» (§§ 47, 52)), а також положень листа Вищого адміністративного суду України від 19.05.2010 № 708/11/13-10 [60], однак не буде зайвим констатувати, що строк на звернення до адміністративного суду все ж таки є процесуальним, оскільки: а) він встановлюється не просто законом, а законом, що має процесуальну правову сутність (КАСУ); б) позов може бути представлений тільки якщо дотримано строк звернення, що «гарантує юридичну визначеність спірних публічно-правових відносин, стабільність функціонування суб'єктів владних повноважень, збереження доказів, дисциплінує учасників адміністративного процесу й унеможливорює зловживання процесуальними правами» [60]. Остання викладена особливість строку відповідає характеру процесуальних строків, зокрема їх призначенню: не тільки організаційних та функціональний характер, але й процесуальний.

За загальним правилом строк звернення до адміністративного суду для суб'єкта владних повноважень складає три місяці, а для інших осіб — шість місяців. Доцільність врахування норми про строк звернення до адміністративного суду суб'єкта владних повноважень при розгляді питання про темпоральні характеристики судового адміністративного процесу у розглядуваних справах визначена статтею 283 КАСУ, якою встановлено унікальність провадження зі звернення від митних та податкових органів. Викликає при цьому зацікавленість форма звернення — заява. Встановлення такої форми звернення до адміністративного суду суб'єкта владних повноважень визначене її цільовим призначенням — спрямованістю на забезпечення законності реалізації державно-

владних повноважень, що принципово відрізняється від призначення адміністративного позову як форми звернення фізичних та юридичних осіб, не наділених владними повноваженнями, до адміністративного суду, щодо реалізації права на судовий захист.

Відповідно спрямованості заяви як форми звернення суб'єкта владних повноважень, якими у справах щодо податкових спорів в умовах правового режиму карантину є податкові органи, встановлено строк подання заяви до суду першої інстанції, відмінний від строку подання адміністративного позову. Тривалість подання заяви до адміністративного суду першої інстанції визначена в межах 24 годин від часу фіксації обставин, внаслідок яких суб'єкт звернувся до суду (ч.2 ст.283 КАСУ).

Наведені приклади судової практики, процесуальних норм КАСУ щодо встановлення процесуальних строків та врегулювання процесуальних дій, часові межі вчинення яких визначені такими строками, тривалістю їх впливу, свідчать про необхідність врахування при визначенні темпоральних характеристик адміністративного судочинства загалом і у визначеній категорії справ адміністративної юрисдикції не тільки строку, протягом якого здійснюються відповідні процесуальні дії, а й моменту виникнення відповідних процесуальних правовідносин. Визначаючи сутність темпоральних характеристик не можна оминати і момент припинення процесуальних правовідносин щодо вчинення процесуальних дій, строк яких встановлений. Врахування існування моменту припинення процесуальних правовідносин у частині вчинення конкретних процесуальних дій, термін вчинення яких визначений нормами щодо відповідного процесуального строку відповідає положенням правової доктрини щодо етапів і стадій процесу та дозволяє конкретизувати момент припинення процесуальних правовідносин у частині вчинення конкретних процесуальних дій шляхом визначення необхідного процесуального акта-документа, яким фіксується такий момент. Водночас такий підхід не виключає визнання моментом початку правовідносин щодо вчинення подальших процесуальних дій момент припинення правовідносин щодо вчинення дій, які вже завершилися.

По суті, запропонована теоретико-правова конструкція темпоральної характеристики адміністративного судівництва відповідає структурі моделі процесу, яка складається із стадій і етапів.

Так, ознаками стадій визначають: 1) те, що вони є послідовною сукупністю процесуальних дій учасників адміністративної справи, їх представників, учасників процесу, адміністративного суду; 2) те, що вони диференціюються (поділяються) залежно від інстанції адміністративного суду, який розглядає і вирішує публічно-правовий спір (особливостями диференціації (поділу) стадій адміністративного процесу, залежно від інстанції адміністративного суду визначено: а) процесуальні дії провадження в адміністративному суді першої інстанції (відкриття провадження в адміністративній справі, підготовче провадження, судовий розгляд) виникають і у межах процесуальних стадій, які реалізуються у апеляційному, касаційному провадженнях, провадженнях за нововиявленими або виключними обставинами; б) КАСУ визначені випадки, коли апеляційним адміністративним судам, Верховному Суду, Великій Палаті Верховного Суду підсудні адміністративні справи як судам першої та апеляційної інстанцій); 3) види, зміст, суб'єкти, строки стадій адміністративного процесу визначені спеціальними статтями КАСУ, формалізовано у статтях КАСУ кожен з процесуальних стадій; 4) тривалість (строк) кожної стадії адміністративного процесу різна й залежить від виду стадії; 5) для кожної стадії притаманні їй власні, особливі завдання та мета; 6) для виникнення наступного логічного розвитку та існування певної процесуальної стадії необхідне волевиявлення учасників адміністративної справи (їх представників, учасників процесу) та адміністративного суду. Однак певні стадії розпочинаються, відбуваються й оформлюються винятково внаслідок подання й ухвалення письмових документів; 7) про час виникнення, існування та припинення певної стадії адміністративного процесу можна дізнатися, дослідивши постановлені ухвали, ухвалені рішення, прийняті постанови адміністративного суду; 8) послідовність стадій судового адміністративного процесу не виключає можливість повернення на попередню стадію або й навіть на стадію розгляду справи судом першої інстанції; 9) всі

можливі стадії адміністративного процесу не обов'язково виникатимуть [149, с. 184-186].

Таким чином, при формуванні поняття темпоральних характеристик у адміністративному судочинстві слід виходити з комплексного підходу, який враховує теорію, судову практику, завдання адміністративного судочинства, правову сутність конкретних норм, які визначають правовідносини правосуддя, юридичну сутність процесуальних строків, предмет досліджуваного виду податкових спорів в умовах карантину.

2.2 Види темпоральних характеристик судового адміністративного процесу при вирішенні податкових спорів під час дії карантину

Однією із ключових проблем гарантування реалізації права на судовий захист є забезпечення ефективності судочинства. Міжнародні стандарти у сфері судочинства передбачають вимоги щодо ефективного судового розгляду, який пов'язують із поняттям розумного строку, що пов'язано із рекомендаціями спростити судовий процес, забезпечити його гнучкість, оперативність із збереженням гарантій, які надані учасникам процесу процесуальними нормами, та високого рівня якості правосуддя [142, с. 312]. Для того, щоб запобігти і не допустити порушення вимоги розумності строку розгляду справи, міжнародними стандартами пропонується запровадження низки організаційних заходів: встановлення кількості судових засідань щодо розгляду справи (небільше двох); припинення будь-яких спроб неправомірного використання судових процедур із застосуванням санкцій до сторін і адвокатів з метою забезпечення можливості реалізації суддею права контролювати зловживання процесом, застосовуючи санкції до сторін чи адвокатів; свобода визначення суддею форми ведення судочинства (усно чи письмово), за винятком випадків, передбачених законом. Серед рекомендацій державам, спрямованим на забезпечення виконання ст.6 Європейської конвенції з прав людини щодо справедливого та публічного розгляду справи протягом розумного терміну, вказано про надання державою

адекватних ресурсів, а судів — обов'язок вести справи у справедливий і пропорційний спосіб щодо конкретних сторін та з урахуванням інтересів інших учасників провадження і суспільства в цілому. Вказане означає такий спосіб ведення судового провадження у спосіб, який надає сторонам провадження можливість здобути правосуддя ціною, сумірною з питаннями, що розглядаються, сумою позову та (не применшуючи обов'язок держави забезпечувати адекватні ресурси) власними ресурсами суду, а також дає можливість іншим сторонам отримати свою частку судового часу для своїх спорів [22, с. 360, с. 374-375].

По суті, міжнародними стандартами у сфері судочинства принцип розумності строку розгляду справи розглядається у безпосередньому зв'язку із наявністю організаційних та правових можливостей забезпечити його реалізацію. Вказане означає недопущення декларативності при визначенні правової вимоги щодо вирішення справи протягом розумного строку та встановлення чітких, ефективних державних гарантій реалізації цієї вимоги. З огляду на зазначене, наведені вище положення міжнародних стандартів у сфері судочинства, які спрямовані на гарантування виконання ст.6 Європейської конвенції з прав людини, є критеріями визначення якості забезпечення реалізації норм щодо темпоральних характеристик адміністративного судочинства при розгляді податкових спорів, що виникають в умовах правового режиму карантину, пов'язаного із COVID-19. Врахування такого підходу дозволить виділити ризики, які з високим ступенем ймовірності можуть виникнути під час здійснення процесуальних дій. Наслідками виникнення ризиків можна прогнозувати виникнення проблем із реалізацією принципу розумності процесуальних строків, що, своєю чергою, тягне порушення ст.6 Європейської конвенції з прав людини щодо реалізації особою, яка звернулась за судовим захистом, права «отримувати рішення упродовж розумного терміну наприкінці справедливого та рівноправного процесу» [22, с. 346].

Аналізуючи проблему темпоральних характеристик адміністративного судочинства в цілому та у визначеній категорії публічно-правових спорів, слід ґрунтуватися на визнанні ключовим критерієм оцінки якості таких

характеристик положення ст.6 Європейської конвенції з прав людини. Такий підхід, покладений в основу проведення аналізу якості визначених процесуальним законом (КАСУ) темпоральних характеристик, обумовлює врахування вимоги розумності щодо процесуальних строків, а також ступеню належності закріплення у КАСУ моментів виникнення і припинення процесуальних правовідносин, пов'язаних із вчиненням процесуальних дій протягом відповідного процесуального строку.

Потреба у науковій методиці, що має у своїй основі положення статті 6 Європейської конвенції з прав людини, впливає з положень про використання у судових справах Конвенції та Протоколів, що додаються до неї, а також — практики ЄСПЛ та Європейської комісії з прав людини як джерел права (п.42 Постанови Верховного Суду від 01 лютого 2022 року у справі № 160/12705/19, про визнання протиправними дій, визнання протиправними та скасування витягів, зобов'язання вчинити певні дії) [83].

Запропонований підхід передбачає упорядкування темпоральних параметрів адміністративного судочинства у податкових спорах в умовах пандемії COVID-19. Таке упорядкування слід проводити з урахуванням того, що визначальними параметрами виступають самі процесуальні норми, що фіксують рух процедурних взаємовідносин в рамках визначеного у них проміжку часу (власне процесуального строку). Можна також вказати, що у такому упорядкуванні, у підсумку, простежується й сама структура всього адміністративного судочинства. Такий висновок ґрунтується на тому, що моментом виникнення та моментом припинення процедурних правовідношень виступає прийняття судом ухвали як процесуального акта-документа: в ній фіксується початок здійснення конкретної процедурної дії, а також результат її здійснення.

Такий підхід суголосний із положеннями, запропонованими Е.Ю. Шведом щодо сутності процесуальних актів-документів в адміністративному судочинстві та однієї із ознак їх класифікації — структури судового адміністративного процесу. До інших ознак класифікації віднесено: суб'єктів процесу, категорію

адміністративної справи, функціональне призначення акта-документа. Дослідником запропоновано визначати процесуальні акти-документи в адміністративному судочинстві насамперед як систему офіційних актів, якими закріплено «процесуальні дії суду та інших учасників судового адміністративного процесу на кожній його стадії (етапі), приймаються з дотриманням необхідної процесуальної форми та змісту з метою захисту 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, їх посадових і службових осіб, інших суб'єктів при здійсненні ними владних управлінських функцій» [185, с. 8-9].

В обґрунтованому Е.Ю. Шведом визначенні процесуального акта-документа відображено його основні властивості (риси), серед яких: належність до офіційних актів, що означає прийняття на підставі, у спосіб та за формою, передбаченою чинним законодавством; належність до процесуальних актів, що свідчить про врегулювання підстав їх прийняття, форми акту процесуальним законом; функціональне призначення, відмінне від інших дій, які здійснюються під час провадження в адміністративному суді; фіксування шляхом документування процесуальних дій учасників провадження; цілеспрямованість, що виявляється у прийнятті з метою виконання завдання адміністративного судочинства. Слід відзначити застосування Е.Ю. Шведом системного підходу до визначення сукупності процесуальних актів-документів в адміністративному судочинстві як системи, що дозволяє врахувати у обґрунтованому дослідником понятті єдиної спрямованості їх прийняття, що впливає із загального завдання усього судового адміністративного процесу.

Доводячи доцільність авторського підходу до використання теоретичної формули «акт-документ» для позначення процесуальної форми закріплення дій учасників судового адміністративного процесу, Е.Ю. Швед відзначав, що такими актами здійснюється документування процесуальних дій. Крім того, вказано про наявність юридичних наслідків прийняття таких актів, характерне для офіційних документів. Офіційний характер та врегулювання процесуальним законом

(КАСУ) актів-документів, якими зафіксовано (задокументовано, закріплено) процесуальні дії учасників судового адміністративного процесу, обумовлює визнання їх процесуальної форми. Така форма передбачає регламентацію законодавством порядку оформлення, вимог до реквізитів, тексту акта, його структури [185, с. 32-33].

Результати дослідження Е.Ю. Шведа щодо сутності процесуальних актів-документів в адміністративному судочинстві доводять доцільність їх врахування для встановлення фактів початку й завершення процесуальних дій, фіксуванні (документуванні) проміжних процесуальних дій, які здійснюються у межах певних стадій, етапів судового адміністративного процесу. Доведення належності до темпоральних характеристик судового адміністративного процесу моменту виникнення й припинення процесуальних правовідносин, строків вчинення процесуальних дій у межах таких правовідносин дозволяє здійснити класифікацію темпоральних характеристик насамперед за ознакою структури судового адміністративного процесу. Доцільність покладання в основу класифікації темпоральних характеристик адміністративного судочинства з вирішення податкових суперечок в умовах режиму COVID-19, обраної ознаки дозволяє врахувати необхідність визначення розумності процесуальних строків, виходячи з відображення у такій класифікації динаміки вчинення процесуальних дій, що відповідає ст.6 Європейської конвенції з прав людини.

На думку М.І. Смоковича, В.М. Бевзенка до стадій адміністративного процесу належать: 1) відкриття провадження в адміністративній справі (ст.171 КАСУ); 2) підготовка справи до судового розгляду (підготовче провадження) (ст.ст.173-183 КАСУ); 3) врегулювання спору за участі судді (ст.ст.184-188 КАСУ); 4) розгляд адміністративної справи по суті (ст.ст.192-256 КАСУ); 5) апеляційне провадження (ст.ст.292-326 КАСУ); 6) касаційне провадження (ст.ст.327-360 КАСУ); 7) перегляд судових рішень за нововиявленими або виключними обставинами (ст.ст.361-369 КАСУ); 8) виконавче провадження (виконання судових рішень) (ст.ст.370-383 КАСУ); 9) відновлення втраченого судового провадження (ст.ст.394-391 КАСУ). Вчені підкреслюють необхідність

врахування належності початкових стадій судового адміністративного процесу до наступних проваджень: провадження в адміністративному суді першої інстанції (ст.ст.159-291 КАСУ), апеляційного провадження, касаційного провадження, перегляду актів суду у зв'язку із відкриттям нововиявленими обставин чи обставин виключного характеру поновлення судового провадження, матеріали щодо якого втрачені повністю або частково. Вказане стосується наступних стадій: 1) відкриття провадження в адміністративній справі; 2) підготовка справи до судового розгляду (підготовче провадження); 3) розгляд адміністративної справи по суті [149, с. 186-187].

Врахування особливостей податкових спорів в умовах правового режиму карантину, спричиненого COVID-19, обумовлює, крім того, необхідність відображення при визначенні стадій судового адміністративного процесу відповідних їм темпоральних характеристик правової можливості звернення до адміністративного суду податкових та митних органів, відповідно ст.283 КАСУ. Вказане стосується заяв, зокрема, податкових органів, з якими вони звертаються до адміністративного суду з наступних питань: 1) призупинення здійснення операцій по видачі грошових коштів платника податків з його рахунку; 2) встановлення та констатація обґрунтованості арешту майнових активів платника податків; 3) дозвіл на анулювання суми податкового боргу із використанням майна платника податків, яке знаходиться у податковій заставі; 4) стягнення з платника коштів на покриття податкового боргу; 5) накласти на платника податків обов'язок щодо укладення договору про передачу вимоги, яку має цей платник (дебіторська заборгованість) до податкового органу у разі якщо такий платник має заборгованість по податках; 6) тимчасово обмежити у можливості виїзду за межі території України керівника (директора) юридичної особи або представництва боржника, якщо боржник є нерезидентом, а представництво має постійний характер (ч.1 ст.283 КАСУ).

Встановлення процесуальним законом (КАСУ) особливостей розгляду окремих категорій публічно-правових спорів, в тому числі і справ за зверненням податкових та митних органів, визначає доцільність класифікації темпоральних

характеристик податкових спорів під час карантину, спричиненого COVID-19, на загальні (ті, які передбачаються у загальному порядку здійснення правосуддя) і особливі (темпоральні характеристики, що діють при здійсненні правосуддя у розглядуваному виді спорів).

Зазначений підхід суголосний із підходом М.І. Смоковича, В.М. Бевзенка щодо систематизації процесуальних строків на загальні і спеціальні, залежно від загальних та особливих правил їх обчислення. Загальними запропоновано вважати процесуальні строки, які застосовуються у загальному і спрощеному позовних провадженнях, а спеціальними — під час здійснення проваджень по окремих категоріях складних, термінових і зразкових адміністративних справ. До останніх віднесено, в тому числі і справи, особливості провадження по яких урегульовані ст.283 КАСУ. Вчені, до того ж пропонують власну класифікацію процесуальних строків за ознакою стадії адміністративного процесу, не деталізуючи їх на певні етапи, а також не враховуючи особливості структурної побудови судового адміністративного процесу залежно від застосування початкових стадій в судах різних інстанцій: процедурні терміни для відправлення правосуддя по першій інстанції; процесуальні строки апеляційного провадження; процесуальні строки касаційного провадження; процесуальні строки проваджень у Великій Палаті Верховного Суду; процесуальні строки перегляду судових рішень за нововиявленими або виключними обставинами; процесуальні строки виконання судових рішень; процесуальні строки відновлення втраченого провадження; процесуальні строки парастадій (відвід судді, забезпечення позову, забезпечення доказів, застосування заходів процесуального примусу, ухвалення додаткового рішення, роз'яснення судового рішення, виконання судових рішень) [149, с. 704-705].

Не заперечуючи, в цілому, щодо запропонованого М.І. Смоковичем та В.М. Бевзенком підходу до класифікації процесуальних строків, все ж таки доцільно зауважити про структуру процесу, до якої елементами віднесено стадії, етапи, процесуальні дії. Стадії складаються з етапів, а процесуальні дії розглядаються як ще одна ланка чи складова структури адміністративного процесу [28, с. 115]. За

таким підходом процесуальні дії, строки здійснення яких виділені у окрему групу процесуальних строків парастадій, можуть бути віднесені до дій, які здійснюються у межах окремого етапу чи стадії судового адміністративного процесу.

Слід до того ж зазначити, що виокремлення М.І. Смоковичем та В.М. Бевзенком процесуальних строків парастадій дотичне до підходу, запропонованого свого часу вченими, що передбачав врахування особливостей врегулювання таких строків у судовому процесі (на час презентації підходу у 2009 році), завдяки чому виділено не лише «строки судочинства, які стосуються виключно адміністративного процесу», а й «строки вчинення певних процесуальних дій, які, своєю чергою, поділені на дві групи — строки вчинення процесуальних дій судом та строки вчинення процесуальних дій особами, які беруть участь в адміністративній справі». Зазначений підхід наводить М.О.Сорока у своєму дисертаційному дослідженні [3, с. 190-191; 152, с. 85].

Строк звернення до адміністративного суду структурно не віднесено до Розділу II КАСУ, яким урегульовано позовне провадження, а також за змістом такий строк не належить до процесуальних. Однак, при здійсненні класифікації темпоральних характеристик судового адміністративного процесу у виділеній категорії публічно-правових спорів слід враховувати належність цього строку до процесуальних, що прямо передбачено ст. 120 КАСУ, яка структурно належить до Глави 6 «Процесуальні строки» Розділу 1 КАСУ. Крім того, як вірно зазначено експертами, що «Додержання строків звернення до суду з адміністративним позовом є одним із забезпечувальних факторів реалізації права на звернення до суду. Відповідними правозастосовними орієнтирами є рішення ЄСПЛ в справах «Мушта проти України», «Пономарьов проти України» (§§ 47, 52); положення листа Вищого адміністративного суду України від 19.05.2010 № 708/11/13-10 [61].

Загальний строк звернення до адміністративного суду приватних осіб, складає шість місяців, а для суб'єктів владних повноважень — три місяці (ст. 122 КАСУ). Має значення день, коли виникнуть підстави для звернення. Для фізичних та юридичних осіб таким днем встановлено той день, в який людина

дізналась або при всіх обставинах мала дізнатись що відбулось порушення її прав (абз.1 ч.2 ст.122 КАСУ). Для суб'єктів владних повноважень таким днем визначено день, коли виникли підстави для пред'явлення законних вимог (абз.2 ч.2 ст.122 КАСУ). Зазначені строки є загальними, що не виключає можливість встановлення інших строків звернення.

Верховний Суд з цього приводу зазначив, що «У разі відсутності правового регулювання у спеціальних нормах законодавства, застосуванню підлягають установлені Кодексом адміністративного судочинства України загальні норми процедури судового оскарження в межах розгляду публічно-правових спорів» [69]. Такими спеціальними нормами є норми ч.2 ст.283 КАСУ, якими встановлено строк звернення податкових органів із заявою до адміністративного суду першої інстанції — протягом 24 годин. При цьому чітко визначено не день, а момент виникнення права звернення до адміністративного суду – встановлення обставин, які обумовлюють таке звернення (ч.2 ст.283 КАСУ).

Слід вказати про те, що при обчисленні строку звернення до адміністративного суду у податкових спорах має значення норма ч.4 ст.122 КАСУ, якою встановлено скорочений строк звернення — три місяці. Такий строк встановлюється у разі, коли правом передбачається імовірність вирішення суперечки до звернення в суд та позивач вирішив звернутись до такого порядку, або застосування процедур вирішення суперечки до суду обов'язкове по закону. Початком перебігу строку звернення у цьому випадку встановлено день коли акт суду, в якому вирішено позов, дано позивачу в руки (абз. перший ч.4 ст.122 КАСУ). Крім того, встановлено строк у шість місяців у разі неприйняття або невручення суб'єктом владних повноважень позивачу свого акта, який видано в результаті розгляду його звернення. Перебіг строку звернення до адміністративного суду починається від дня, коли позивач подав заяву до органу державної влади про оскарження його акту (абз. другий ч.4 ст.122 КАСУ).

Необхідно вказати правову позицію Верховного Суду щодо строку звернення з питань скасування податкового повідомлення-рішення у разі, якщо не використано процедуру адміністративного оскарження. У постанові, виданій

27 січня 2022 року [84] адміністративний суд касаційної інстанції висловився, що процедурний строк на звернення до адміністративного суду зі скаргою на податкове повідомлення-рішення чи на акт про штрафні санкції, якщо до цього позивач не йшов шляхом владнання суперечки не прибігаючи до суду, складає шість місяців з дня, коли людина довідалась чи могла довідатись про те, що було порушено її права. Такий висновок зроблено за результатами опрацювання судом частини 2 статті 122 КАС України. Виносячи такий висновок Верховний Суд врахував, що раніше була практика коли акт податкового органу міг бути оскаржений впродовж 1095 днів від його отримання платником податків. Тому, прагнучи забезпечити правову визначеність, суд вказав, що якщо позивач звертався із позовом до запровадження нової практики (коротший строк), то до його звернення може застосовуватись старий строк у 1095 днів, а нові звернення вже мають розглядатись на основі нових строків. Це зобов'язує адміністративні суди до того, щоб вони оцінювали коли саме було звернення платника податків до суду: до запровадження нової судової практики чи після її запровадження. У першому випадку, за замовчуванням, вони мають виходити із строку у 1095 днів, а в другому — шість місяців [6].

Врахування правової позиції Верховного Суду дозволяє вказати про доцільність викладення частини третьої статті 122 КАСУ у такій редакції:

«3. При вирішенні питання про наявність / відсутність підстав вважати пропущеним строк звернення до адміністративного суду має бути враховано початок перебігу такого строку, встановленого цим Кодексом, а також іншими законами, норми яких кореспондуються із відповідними процесуальними нормами цього Кодексу. Такий строк обчислюється з дня, коли особа дізналася або повинна була дізнатися про порушення своїх прав, свобод чи інтересів».

Аналізуючи питання темпоральних характеристик судового адміністративного процесу при розгляді і вирішення податкових спорів під час карантину, спричиненого COVID-19, необхідно зазначити і про такі характеристики при перегляді судових рішень. Застосування ст.6 Європейської конвенції з прав людини як основи класифікації зазначених характеристик

уможливлює звернення до Рекомендації № R (95) 5 Комітету Міністрів Ради Європи державам-членам, яка має своєю метою уведення процедур оскарження у цивільних та господарських спорах, в також вдосконалення цих процедур якщо вони принципово вже введені (прийнята Комітетом Міністрів 7 лютого 1995 р. на 528-ому засіданні заступників міністрів), в якій виділяються заходи з метою «покращання функціонування систем і процедур оскарження в цивільних і господарських справах» [30, с. 332]. Зазначені заходи можуть бути віднесені і до процедур оскарження в адміністративному судочинстві, зважаючи на єдині засади судових змагальних процесів, відповідно змін до процесуального законодавства 2017 року.

Одним з перших принципів судового контролю встановлено існування можливості контролю за будь-яким рішенням суду нижчого рівня («суду першої інстанції») судом вищого рівня («судом другої інстанції») [30, с. 332], що означає насамперед призначення перегляду судових рішень у справах адміністративної юрисдикції, яка виявляється у реалізації судом вищої інстанції контролю за законністю рішень, прийнятих судом нижчої інстанції. Таке призначення реалізується у відповідних процедурах судового контролю, якими має бути передбачено, що розв'язання питань судового спору здійснюється на рівні суду першої інстанції. При цьому визначено необхідність: встановлення конкретних граничних термінів щодо права на оскарження; впровадження заходів запобігання зловживання правом на оскарження (представлення обґрунтованих підстав оскарження, застосування санкцій у випадку подання необґрунтованих скарг або з наміром дошкулити, наявність дозволу на призупинення виконання у разі завдання виконанням непоправної або суттєвої шкоди особі, яка подала апеляцію, або зробить неможливим відправлення правосуддя на пізнішому етапі, наявність права суду відмовляти в слуханні справи в разі невиконання постановленого рішення особою, яка подала апеляцію, покриття додаткових видатків стороною, яка спричинила вимушену затримку); визначення обмеження рамок провадження в суді другої інстанції. Викликає зацікавленість і положення про доцільність встановлення права розгляду в односторонньому порядку, в тому числі —

термінових справ [30, с. 333-335]. У рекомендаціях щодо апеляцій до суду третьої інстанції передбачено, серед усього, подання відносно тих справ, які варто розглянути втретє (наприклад якщо внаслідок розгляду такої справи буде прийнято позиції, які здатні покращити право загалом чи покращать однаковість тлумачення законодавчих положень). Крім того, вони можуть обмежуватись коштом апеляцій по тих справах, де питання права мають значення для широкого загалу; заборону представляти нові факти чи нові докази [30, с. 336].

Виходячи з наведених положень Рекомендації № R (95) 5 Комітету Міністрів Ради Європи державам-членам, можна зазначити про доцільність встановлення процедур перегляду судових рішень, їх темпоральних характеристик, виходячи з призначення — здійснення судового контролю. Вказане означає, що такі процедури мають передбачати тільки перевірку законності і обґрунтованості судових рішень, а не приймати рішення по суті справи.

Ю.Л. Шеренін, досліджуючи процесуальні форми перегляду судових рішень адміністративними судами, аналізує різні наукові погляди щодо сутності апеляційного провадження і формулює власний підхід щодо визначення ознак процесуальної форми апеляції, серед яких до тих, які можуть бути враховані для визначення темпоральних характеристик судового адміністративного процесу у визначеній категорії публічно-правових спорів, можуть бути враховані наступні: урегульованість процесуальними нормами КАСУ; послідовність, відповідно процедурі апеляції; можна розглядати як елемент розв'язання питань факту і права, що означає право перевірки тільки у межах предмета спору; незмінність предмета спору; залежність від завершення строків подання апеляційної скарги набуття законної сили рішенням адміністративного суду першої інстанції [186, с. 71-72]. Перелічені ознаки процесуальної форми апеляційного провадження із врахуванням темпоральних характеристик адміністративного судочинства у розглядуваних справах, можуть бути доповнені наступними положеннями, які враховують Рекомендацію № R (95) 5 Комітету Міністрів Ради Європи державам-членам щодо: обмеження граничного строку звернення до апеляційного суду

із апеляційною скаргою; впровадження заходів запобігання зловживання правом на оскарження, реалізація яких передбачає відповідні темпоральні характеристики.

Щодо процесуальної форми перегляду справ адміністративної юрисдикції у порядку касаційного провадження, Ю.Л. Шеренін виділяв наступні її риси, серед яких врахуванню для розкриття аналізованих характеристик на цій стадії судового адміністративного процесу, підлягають наступні: принципова відмінність від інших процесуальних форм перегляду — спрямованість на забезпечення однакового і правильного застосування адміністративними судами норм матеріального та процесуального законодавства; предметом перегляду і питання права (а не факту) і стосується тільки рішень, які набрали законної сили; здійснення тільки одним судом (на момент підготовки дисертації у 2012 році — Вищим адміністративним судом України) [186, с. 74]. Головне, що слід виділити у представленому науковому підході щодо визначення рис процесуальної форми касаційного провадження — його призначення, принципово відмінне від призначення інших форм перегляду судових рішень. Така риса має позначатись і на визначених характеристиках, включаючи форму звернення до суду касаційної інстанції, строки звернення, форму відкриття касаційного провадження та інші процесуальні дії, форми їх здійснення та відповідні процесуальні строки.

Вказуючи про темпоральні характеристики у податкових спорах під час карантину, спричиненого COVID-19, на різних стадіях їх розгляду, необхідно виділити такі характеристики, у першу чергу, при зверненні до суду з питань перегляду судових рішень.

У Розділі III КАСУ, нормами якого урегульовано процедури перегляду судових рішень, не визначено особливостей врегулювання процедур звернення до адміністративного суду з питань перегляду судових рішень по окремих категоріях публічно-правових спорів, виділених за їх предметом, проте встановлено правову можливість звернутись за оскарженням в апеляційному порядку окремих процесуальних актів-документів — ухвал, постановлених адміністративним судом першої інстанції в таких випадках: у разі відкриття провадження у справі;

у підготовчому провадженні; у процедурах доказування; при розгляді справи; при застосуванні заходів забезпечення провадження; у процедурах відновлення втраченого судового провадження. Апеляційні скарги на такі ухвали можуть бути подані окремо від рішення суду (ст.294 КАСУ). Передбачено такі особливості процедур перегляду, наявність яких позначається на відповідних темпоральних характеристиках. Зокрема, при здійсненні перегляду справи у апеляційному порядку вказане стосується, крім процедур залишення апеляційної скарги без руху, повернення апеляційної скарги, відмови у відкритті провадження (ст.ст. 298, 299 КАСУ), процедур приєднання до апеляційної скарги, доповнення, змін, відкликання чи відмови від апеляційної скарги, надання відзиву на неї (параграф 2 Глави 1 Розділу II КАСУ). Має бути також враховано і наявність апеляційного розгляду у порядку письмового провадження, який здійснюється за наявними матеріалами справи (ст.311 КАСУ).

Доводячи доцільність виділення темпоральних характеристик судочинства у справах, що розглядаються, за ознакою стадій судового адміністративного процесу, визначених КАСУ, необхідно вказати, що і процесуальні питання виконання судових рішень урегульовані окремою структурною складовою КАСУ — Розділом IV. Крім того, слід враховувати, що справи, предмет яких стосується податкових спорів під час карантину, спричиненого COVID-19, розглядається переважно у формі загального позовного провадження, що впливає з ч.6 ст.12 КАСУ, якою визначено категорії спорів, що вважаються справами незначної складності та розглядаються у порядку спрощеного позовного провадження, відповідно ст.257 КАСУ. Поряд із цим, по деяких категоріях виділеної групи податкових спорів провадження здійснюється у спрощеній формі.

Нормою ч.3 ст.257 КАСУ передбачено перелік обставин, що враховуються у процесі розв'язання питання про обрання форми адміністративного судочинства, за якою відбуватиметься розгляд і вирішення справи. Суд має зважати на: 1) роль суперечки для сторін; 2) спосіб захисту, який хоче застосувати позивач; 3) складність суперечки та сферу відносин, в яких вона виникла; 4) кількість та якість доказів, що знаходяться у суді та потреба у додаткових діях,

таких як призначення експертизи, виклик свідків тощо; 5) більше або менше сторін або інших подібних учасників у справі; 6) чи буде значний суспільний інтерес до справи; 7) висловлену сторонами позицію про те, чи є потреба у розгляді за спрощеним провадженням (ч.3 ст.257 КАСУ). Пунктом 10 частини шостої статті 12 КАСУ надано право судді застосувати дискреційні повноваження щодо визначення форми адміністративного судочинства. Виняток становлять справи, які заборонено розглядати у спрощеному провадженні.

Встановлена форма провадження безпосередньо впливає на перебіг часу його здійснення та, відповідно на темпоральні характеристики судового адміністративного процесу щодо розгляду і вирішення виділеної категорії публічно-правових спорів.

Зокрема, строки розгляду і вирішення справи у загальному провадженні визначені приписами ст.ст.183, 187, 193, 245, 258 КАСУ із врахуванням вимоги дотримання розумності строків, що відповідає п.1 ст.6 Європейської конвенції з прав людини, ст.55 Конституції України, ч.1 ст.7 Закону України «Про судоустрій і статус суддів», ст.5 КАСУ, практиці ЄСПЛ (з огляду на рішення у справах «Airey v. Ireland»; «Ganci v. Italy»; «Golder v. the United Kingdom»; «Hadjianastassiou v. Greece»; «Kreuz v. Poland»; «Le Compte, Van Leuven And De Meyere v. Belgium», «Prince Hans-Adam II of Liechtenstein v. Germany»). У ч. 1 ст. 187, ч. 6 ст. 245, ч. 1 ст. 258 КАСУ конкретизовано особливості здійснення адміністративного судочинства в частині додержання розумних строків. Натомість стосовно додержання суб'єктами владних повноважень розумних строків при реалізації своєї компетенції акцент робиться на своєчасності розгляду справи за правилами, встановленими в п. 10 ч. 2 ст. 2 КАСУ [65]. Розгляд справи у порядку спрощеного позовного провадження урегульовано окремою структурною складовою КАСУ — Главою 10 Розділу II КАСУ. Стосовно строку розгляду справи, то встановлено вимогу дотримання розумності та максимальний термін — шістдесят днів. Перебіг процесуального строку розпочинається днем відкриття провадження у справі (ст.258 КАСУ).

Визначення форми позовного провадження у разі звернення до

адміністративного суду щодо вирішення податкового спору під час карантину, спричиненого COVID-19, має значення розмір шкоди, заподіяної рішеннями, діями чи бездіяльністю суб'єкта владних повноважень, вимога щодо відшкодування якої заявляється. Відповідно до п.2 ч.4 ст.12 КАСУ справа розглядається за правилами загального позовного провадження у разі оскарження рішень, дій чи бездіяльності суб'єкта владних повноважень, якщо заявлено вимоги на відшкодування шкоди, яка є більшою ніж 500 розмірів прожиткового мінімуму. Крім того, аналогічна сума передбачена і у разі стягнення грошових коштів, коли оскаржується акт органу, керуючись яким орган може вимагати стягнення (п.4 ч.4 ст.12 КАСУ). Можна вказати про те, що у разі, коли сума заявленої на відшкодування шкоди становить менше п'ятсот розмірів прожиткового мінімуму для працездатних осіб, провадження у справі адміністративної юрисдикції може бути здійснене у спрощеній формі.

Так, у справі у зв'язку із позовом ТОВ «Ергопак» до Київської митниці Держмитслужби про визнання протиправним та скасування рішення та зобов'язання вчинити певні дії, а саме: підготувати висновок про повернення Товариству з обмеженою відповідальністю «Ергопак» суми надмірноплатчених митних платежів (податку на додану вартість) у розмірі 398592,79 грн за митною декларацією №UA100300/2020/427001 та подати його у встановленому порядку для виконання та казначейського обслуговування для повернення на банківський рахунок позивача. На момент відкриття провадження 16.06.2021 року у позивача були наявні преференції щодо звільнення від податку на додану вартість на підставі змін, внесених до п. 71 підр. 2 розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України в редакції, яка діяла на момент митного декларування, що було зазначено в митній декларації. Такі преференції стосувались обігу засобів індивідуального захисту, які й були задекларовані. Однак, у митному оформленні (випуску) товарів було відмовлено з причин: відповідно до п. 11 ст. 264, п. 3 ст. 335 Митного кодексу України, п. 71 підр. 2 розділу XX «Перехідних положень» Податкового кодексу України - до митного оформлення не подано документи, що підтверджують ввезення медичної техніки

для боротьби із COVID-19 та які звільняються від оподаткування податком на додану вартість, а також документів, зазначених в графі 44 митної декларації. Позивач скористався своїм правом адміністративного оскарження, проте відповідь на скаргу не була отримана, а повторна скарга залишена без задоволення. Суд, надаючи правову оцінку обставинам справи, виходив із спеціальних норм п. 2 ч. 1 ст. 1 Закону України №540-IX «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України, спрямованих на забезпечення додаткових соціальних та економічних гарантій у зв'язку з розповсюдженням коронавірусної хвороби (COVID-19)», якими внесено зміни до п. 72 підр. 2 розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України щодо тимчасового застосування преференцій, пов'язаних із ввезенням на українську митну територію та/або забезпечення поставок на цю територію товарів, які потрібні для запобігання COVID-19, які визначаються Кабінетом Міністрів України. Мотивуючи своє рішення, суд спирався на ряд постанов Кабінету Міністрів України від 20.03.2020 № 226, від 08.04.2020 №271, в редакціях яких, що діяли на момент митного оформлення, внесено зміни, які стосувались засобів індивідуального захисту і поширювались на предмет спірних правовідносин, що визначило оформлення повідомлення про введення в обіг засобів індивідуального захисту від Головного управління Держпраці у Київській області щодо даної партії засобів індивідуального захисту (рукавички латексні не опудрені) № 11/3/20/47819 від 09.11.2020 та інформаційний лист № 381 від 09.12.2020 з повідомленням мети ввезення товару [82].

Наведений приклад розгляду справи адміністративної юрисдикції ілюструє необхідність врахування декількох обставин, наявність яких безпосередньо впливає не тільки на визначення розглядуваних характеристик податкових спорів, які виникають під час карантину, спричиненого COVID-19, а й на форму позовного провадження, врегулювання процесуальних строків та їх перебіг. Вказане стосується, у першу чергу, предмету публічно-правового спору. Слід зазначити, що предмет публічно-правового спору, пов'язаний із спірними правовідносинами у податковій сфері, які виникають в умовах правового режиму

карантину, спричиненого COVID-19, чітко у законодавстві не виділений, проте стосується широкого кола правовідносин у податковій та митній сферах, існування яких пов'язане із цільовими правообмеженнями та заходами стримуючого характеру. Так, спеціальні правообмеження встановлені нормами, спрямованими на забезпечення безпеки населення від розповсюдження коронавірусної хвороби, а норми, якими урегульовано стимулюючі заходи, спрямовані на стимулювання виробництва та обігу товарів, необхідних для запобігання COVID-19. По суті, у встановлених правообмеженнях та заходах стимулювання знаходить відображення державна політика щодо виконання конкретної функції держави. Щодо розглядуваної категорії публічно-правових спорів, темпоральних характеристик їх розгляду і вирішення, то такою виступає соціальна функція у поєднанні із фінансовою.

Головне призначення діяльності держави щодо реалізації соціальної функції — забезпечити людині гідного рівня життя, умов для розвитку, створення рівних можливостей з метою досягнення суспільного добробуту. Стосовно фінансової функції — зазначено про її тісний зв'язок із економічною функцією (сприяння ефективному функціонуванню та сталому розвитку економіки країни) та спрямованість на підтримання організації і функціонування фінансової системи країни [140, с. 824].

Врахування необхідності реалізації державою соціальної й фінансової функцій при визначенні предмета публічно-правового податкового спору під час карантину, спричиненому COVID-19, може розглядатись як один з критеріїв визначення доцільності встановлення певних правообмежень та заходів стимулювання під час карантину, які впливають на податкову сферу. Надалі можна буде здійснити теоретико-правовий аналіз у напрямку впливу таких правообмежень та заходів стимулювання на стан забезпечення економічної та фінансової безпеки держави з метою визначення наявного балансу (або дисбалансу) між динамікою обсягу надходжень до бюджетів та станом досягнення державою безпекової складової її фінансово-економічної діяльності та впливу на соціальну сферу.

Крім предмета податкового спору під час карантину, спричиненого COVID-19, який визначений не тільки нормами Податкового кодексу України, а й нормами спеціального законодавства, яке містить приписи стосовно карантинних обмежень, процедур та гарантій їх застосування, заходів стимулювання випуску товарів спеціального призначення та операцій з ними, слід виділити норми, які стосуються змін у суб'єктному складі податкових правовідносин, прийняття яких обумовлене необхідністю врахування процесів, які відбуваються в економіці держави.

Зокрема, Законом України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України, спрямованих на забезпечення додаткових соціальних та економічних гарантій у зв'язку з розповсюдженням коронавірусної хвороби (COVID-19)» передбачено зміни суб'єктного складу податкових спорів, які виникають у зв'язку розповсюдженням COVID-19, податкові пільги й преференції, строки дії пільг і преференцій, строки, що стосуються контрольних заходів, та які необхідно враховувати у процесі розгляду та вирішення адміністративними судами таких спорів:

- зміни суб'єктного складу таких спорів стосуються суб'єктів бізнесу, які користуються спрощеною системою оподаткування — платників єдиного податку першої – третьої груп із встановленням максимального обсягу доходу, отриманого протягом календарного року: 1000000 гривень, 5000000 гривень та 7000000 гривень відповідно (підпункти 1-3 пункту 291.1 ст.291 Податкового кодексу України) (довідково — максимальний обсяг доходів для вказаних суб'єктів господарювання був менший і становив 300000 грн, 1500000 грн, 20 000 000 грн з 01.01.2015 р. відповідно до змін, внесених Законом України від 28.12.2014 р. № 71-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» [54]);

- податкові пільги, які мають враховуватись у разі перерахування (передання) коштів або вартості лікарських засобів, медичних виробів, розхідних матеріалів, лабораторного обладнання тощо з метою запобігання COVID-19. Такі пільги застосовуються у разі перерахування (передання) окремим визначеним

суб'єктам публічно-правових відносин, а також контролю лікарських засобів. Терміном їх дії визначено строк карантину. При цьому (визначені п.п. 166.3.2 п. 166.3 ст. 166 ПКУ) обмежень немає. Крім того, не підлягають застосуванню коригування (встановлюються абз. першим п.п. 140.5.9 п. 140.5 ст. 140 ПКУ) щодо зазначених коштів, вартості лікарських засобів тощо;

- тимчасового звільнення від оподаткування податком на додану вартість окремих операцій, які стосуються ввезення на митну територію України та/або операції з постачання на митній території України товарів, необхідних для виконання заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню, локалізацію та ліквідацію спалахів, епідемій та пандемій коронавірусної хвороби (COVID-19). Періодом звільнення встановлено строк дії карантину. Застосовується до операцій, здійснених починаючи з 17 березня 2020 року;

- зменшення об'єкта оподаткування податком на прибуток. Такі зменшення стосуються функціонування державних та/або комунальних закладів охорони здоров'я та/або особи, уповноваженої на здійснення закупівель у сфері охорони здоров'я;

- мораторій на проведення документальних та фактичних перевірок на період з 18 березня по 31 травня 2020 року за окремими виключеннями та інш. [96].

Крім того, Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо соціальної підтримки платників податків на період здійснення обмежувальних протиепідемічних заходів, запроваджених з метою запобігання поширенню на території України гострої респіраторної хвороби COVID-19, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2» передбачено:

- зменшення фінансового результату до оподаткування на суму доходу у вигляді отриманої одноразової компенсації суб'єктам господарювання, в тому числі фінансової звітності щодо отриманих доходів протягом звітного періоду згідно зі стандартами бухгалтерського обліку чи міжнародних стандартів звітування (код пільги №11020386);

- зменшення фінансового результату до оподаткування на суму доходу у

вигляді списаних штрафних санкцій і пені та списаного податкового боргу (код пільги № 11020387) [29; 100].

Узагальнення судової практики, здійснене Касаційним адміністративним судом Верховного Суду, дозволяє виділити правову позицію, яка стосується питань мораторію на проведення податкових перевірок на період карантину (п.п.1.2.4.). Зазначено, що «У разі суперечливих правил і положень щодо дії мораторію на проведення перевірок у Податковому кодексу України та в постанові Кабінету Міністрів України — застосуванню підлягають положення і правила саме Податкового кодексу України» [70; 80].

Отже, при визначенні предмета публічно-правового спору мають бути враховані норми спеціального законодавства, які стосуються цього предмета.

Слід зазначити, що при прийнятті у 2017 році КАСУ у новій редакції [94] передбачено викладення норм статті 19, якою визначено юрисдикцію адміністративних судів із врахуванням предметів різних категорій публічно-правових спорів, порівняно із редакцією КАСУ, яка діяла до 2017 року. Звернення до судової статистики свідчить про тенденцію до значної кількості позовних заяв, які стосуються податків і зборів, з якими фізичні та юридичні особи звертаються до адміністративних судів першої інстанції. Так, у 2020-2021 роках кількість позовних заяв до місцевих адміністративних судів з приводу податків і зборів становила друге місце після позовних заяв щодо соціальних питань (праця, зайнятість населення, соціальний захист громадян та житло) і становила у 2020 році 45061 заяву, у 2021 році — 46338 заяв (порівняно із заявами з соціальних питань у 2020 році — 139801 заяву, у 2021 році — 316307 заяв) [21]. У 2020 році були позовні заяви і справи, що стосувалися податкової сфери також були другими за чисельністю, і становили 15 % проти 17 % позовних заяв і справ у 2019 році [20]. У 2018 році кількість позовних заяв, які стосувалися податків і зборів, посідала третє місце після заяв, які стосувалися громадського порядку, безпеки та оборони. Перше місце посідали заяви із соціальних питань. Так, заяви щодо податків і зборів становили 15% від загальної кількості заяв, які надходили до місцевих адміністративних судів [19].

Отже, наявність значної кількості позовних заяв, які стосуються податків і зборів до адміністративних судів першої інстанції, необхідність врахування у нормах КАСУ предмета публічно-правового спору, який стосується відносин у сфері оподаткування, а також пов'язаних із ним питань визначення форми позовного провадження визначає доцільність внесення пропозицій щодо змін до норм статей 12, 19 КАСУ.

Вказані вище аргументи визначили доцільність:

- доповнення частини першої статті 19 КАСУ, якою визначено юрисдикцію адміністративних судів, пунктом 1-2 в наступній редакції:

«1-2) спорах з приводу діяльності податкових або митних органів щодо податків і зборів за зверненням фізичних або юридичних осіб;»;

- внесення змін до частини першої статті 12 КАСУ, якою передбачено визначення форм адміністративного судочинства, з метою відображення необхідності врахування при визначенні форми наявності норм спеціального законодавства, яким урегульовано спірні правовідносини:

«1. Адміністративне судочинство здійснюється за правилами, передбаченими цим Кодексом, у порядку позовного провадження (загального або спрощеного) із врахуванням норм законодавства, яким передбачено особливості врегулювання спірних матеріальних правовідносин».

Узагальнення справ щодо розгляду і вирішення адміністративними судами податкових суперечок в умовах COVID-19, протягом 2020 року, свідчить про застосування переважно форми загального позовного провадження, що свідчить про складність цієї категорії публічно-правових спорів, що має бути відображено і при розкритті темпоральних характеристик, встановленні актів-документів, якими документуються (фіксуються) моменти виникнення й припинення процесуальних правовідносин, пов'язаних із перебігом процесуальних строків, розкритті безпосереднього зв'язку зазначених характеристик із стадіями судового адміністративного процесу.

2.3 Порядок встановлення та обчислення процесуальних строків в адміністративному судочинстві при вирішенні податкових спорів під час дії карантину

Порядок встановлення й обчислення процесуальних строків у КАСУ єдиний для процедур розгляду і вирішення усіх категорій справ адміністративної юрисдикції, незалежно від їх предмета. Певні особливості встановлені КАСУ щодо розмірів таких строків, їх перебігу, зокрема, у справах за зверненням податкових та митних органів, відповідно ст.283 КАСУ, а також зміни до КАСУ у частині, що стосується реалізації функції правосуддя під час карантину. Слід вказати і про те, що у справах щодо розгляду і вирішення податкових суперечок під час COVID-19, мають бути враховані норми законодавства, якими урегульовано правовий режим карантину, які кореспондуються із відповідними процесуальними нормами КАСУ.

Касаційний адміністративний суд у складі Верховного Суду узагальнив судову практику щодо рішень, внесених до ЄДРСР, за травень — червень 2021 року, в огляді якої виділено правову позицію щодо процесуальних питань, які стосуються обчислення процесуальних строків під час карантину, запровадженого для запобігання COVID-19. Вказано, що при прийнятті судом рішень, необхідно враховувати не тільки зміни, які внесені до КАСУ, а й дію відповідних норм, якими внесені зміни, у часі. При цьому строк, описаний у судовому рішенні, не повинен бути менше, ніж строк карантину, що запроваджено у зв'язку із COVID-19. Суд вказав про зміну процесуальних строків, передбачених новими редакціями пункту 3 розділу VI «Прикінцеві положення» КАСУ в редакції, що діяла з 02 квітня 2020 року та діє з 17 липня 2020 року. У попередній редакції змін було передбачено продовження процесуальних строків на строк дії карантину, а у редакції, яка діє з 17 липня 2020 року таке продовження вже не було передбачено. У пункті 2 розділу II «Прикінцеві та перехідні положення» Закону України від 18 червня 2020 року №731-IX «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо перебігу процесуальних строків в умовах

правового режиму карантину, встановленого Кабінетом Міністрів України з метою запобігання поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19)», встановлено, що продовжені за пунктом 3 розділу VI «Прикінцеві положення» КАСУ в редакції Закону України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України, спрямованих на забезпечення додаткових соціальних та економічних гарантій у зв'язку з розповсюдженням коронавірусної хвороби (COVID-19)» процесуальні строки закінчуються після спливу 20 днів з набрання чинності цим Законом, а отже — 06 серпня 2020 року. Завчасно було визначено обмеження процесуальних строків, що уможливило дотримання основ юридичної визначеності (Закон від 18 червня 2020 року №731-IX) [71].

Такі особливості правового регулювання процесуальних строків враховуються при вирішенні податкових спорів в умовах COVID-19, а також при визначенні процесуальних актів-документів, якими фіксуються (документуються) моменти виникнення й припинення процесуальних правовідносин на окремих стадіях судового адміністративного процесу.

Європейський суд з прав людини у своїх рішеннях звертав увагу на необхідності дотримання судами при розгляді і вирішенні справ адміністративної юрисдикції загальних вимог документування моментів, пов'язаних із перебігом процесуальних строків. Так, у рішенні у справі «Устименко проти України» вказано про необхідність обґрунтування судами рішення про поновлення строку оскарження. ЄСПЛ зазначив, що «національні суди, вирішивши поновити пропущений строк оскарження остаточної постанови у справі заявника без наведення відповідних причин та скасувавши в подальшому постанову суду, порушили принцип правової визначеності та право заявника на справедливий судовий розгляд за пунктом 1 статті 6 Конвенції про захист прав людини і основоположних свобод» [188].

У юридичній літературі опрацьованими є питання загальних положень обчислення процесуальних строків у адміністративному судочинстві. Серед робіт вчених у цьому напрямі відмічається дослідження О.В. Кузьменко «Теоретичні засади адміністративного процесу» (2005 р.), про яке відзначено у

наукових дослідженнях М.О. Сороки, В.А. Липи [46, с. 4; 152, с. 159]. Не сперечаючись про збереження наукової значущості висновків О.В.Кузьменко, зазначимо про вплив значного проміжку часу з моменту виконання роботи та активний розвиток наукової думки щодо дослідження актуальних проблем адміністративного судочинства, а також постійне вдосконалення законодавства, що регулює адміністративні процесуальні відносини. У наукових роботах, крім вже названих вище дослідників, питання встановлення та обчислення процесуальних строків у межах предмета наукового пошуку розкривали В.М. Бевзенко, Я.О. Берназюк, Е.Ф. Демський, С.О. Заїка, А.Т. Комзюк, Р.С. Мельник, О.В. Пасенюк, Ю.С. Педько, І.О. Розум, М.І. Смокович та інші. Водночас враховуючи, що проблема пошуку шляхів врегулювання гарантій законності під час карантину, спричиненого COVID-19, із дотриманням безпекової спрямованості правового режиму карантину щодо життя й здоров'я громадян, виникла декілька років тому (порівняно нещодавно), практично не дослідженими залишились питання особливостей обчислення процесуальних строків у адміністративному судочинстві при вирішенні податкових спорів під час карантину. Також для розгляду такої категорії публічно-правових спорів застосовується загальний порядок встановлення й обчислення процесуальних строків, передбачений КАСУ та впливає з положень пункту 1 статті 6 ЄКПЛ, із особливостями, на які вказано у правовій позиції ЄСПЛ, правовій думці Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду.

У наукових дослідженнях виділено такі функції процесуальних строків, як: регламентуюча, регулятивна, контролююча, процесуально-захисна, результативна. Під функціями процесуальних строків розуміється їх призначення з природно-правової точки зору, що пов'язується із виконанням основним процесуальних обов'язків стосовно учасників судового процесу. Вказується про пізнавальну роль виділення функцій процесуальних строків, оскільки вони уможлиблюють розвиток пізнання правової природи процесуальних строків [47, с. 168]. Поряд із цим відзначено наявність особливостей по окремих категоріях адміністративних справ, що зумовлює необхідність їх врахування у визначенні

процесуальних строків. Вказане стосується справ, зокрема, у сфері податкових правовідносин, досліджуючи які не приділено достатньо увагу наступним питанням: початок перебігу процесуального строку, розмір строку [152, с. 161].

У аналітичних публікаціях відзначено таку специфіку процесуальних строків при вирішенні податкових спорів під час карантину: зупинення строків розгляду адміністративних скарг — до 31 травня 2020 р.; зупинено строки звернення платників податків із адміністративними скаргами — до 31 травня 2020 р. (зазначене названо наслідком недоліків законодавчої техніки); строки касаційного та апеляційного оскарження, звернення до адміністративного суду з метою оскарження податкових нарахувань, ряд інших процесуальних строків — зупинено на період дії карантину; передбачено, що у період дії карантину є умови проведення засідання суду у форматі відеоконференції (з використанням зручного програмного забезпечення, в тому числі EasyCon) [76]. Перелічені положення, які, на думку автора аналітичної публікації, розкривають специфіку процесуальних строків у визначеній категорії публічно-правових спорів, по суті, характеризують правообмеження та правові можливості, впровадження яких обумовлене необхідністю правового забезпечення реалізації статусу учасниками провадження щодо розгляду і вирішення цієї категорії публічно-правових спорів.

Процесуальні строки в адміністративному судочинстві встановлюються законом або судом (ч. 1 ст. 118 КАСУ). Процесуальні строки, встановлені законом, класифікують на строки встановлені для учасників судового процесу, строки для суду, строки для інших осіб. Тобто, критерієм класифікації виступає суб'єкт реалізації цих строків. Прикладами строків, встановлених законом, наводяться: строки оскарження судового рішення (ч. 4 ст. 278 КАСУ), строки забезпечення адміністративного позову (ч. 1 ст. 154 КАСУ), строки забезпечення доказів (ч. 2 ст. 117 КАСУ), строки вирішення судом процедурних питань (ч. 3 ст. 171 КАСУ) та деякі інші. Прикладами строків, що встановлюються судом, є: строк подання відзиву на адміністративний позов (п.п. 8-10 ч. 9 ст. 171 КАСУ), строк усунення недоліків позовної заяви (ч. 2 ст. 169 КАСУ), розстрочення або відстрочення сплати суми судового збору (ч. 1 ст. 133 КАСУ) та деякі інші.

Правильне визначення та реальне дотримання процесуального строку є запорукою реалізації основоположних принципів адміністративного судочинства. Так, принцип «*res judicata*» порушується при необґрунтованому поновленні процесуального строку. При цьому суд, розв'язуючи питання про поновлення процесуального строку на оскарження судового рішення, має оцінити наявність у скаржника можливості своєчасно звернутись із скаргою поряд з оцінкою поданих скаржником доказів. Вказівки вищих судових органів щодо визнання певних причин пропуску процесуальних строків поважними не повинні бути обов'язковими у процесі розв'язання цих питань, оскільки рішення ухвалюється виключно на розсуд (дискрецію) суду [57]. Чітко визначені процесуальні строки встановлюються процесуальним законом переважно для учасників справи, зокрема позивачів. Натомість строки, що реалізуються судом є, переважно, відносно визначеними. Реалізація таких строків судом відбувається із визначеними законом обмеженнями, хоча загалом — на засадах застосування дискреційних повноважень. Тому процесуальні строки поділяються на чітко визначені та відносно визначені з урахуванням ступеня та міри точності визначення перебігу строку за нормами законодавства про адміністративне судочинство [152, с. 160].

Слід виділити важливі для забезпечення єдності судової практики положення, викладені у рішенні ЄСПЛ у рішенні у справі «Устименко проти України» про те, що «свобода розсуду національних судів під час ухвалення рішення про поновлення строку оскарження не є необмеженою» [188]. Вказана правова позиція ЄСПЛ, по суті, стосується судового розсуду (дискреційних повноважень), обмеження якого правом стосується усіх процесуальних строків, які встановлюються судом.

Загальні правила обчислення процесуальних строків в адміністративному судочинстві встановлено у ст. 120 КАСУ.

Правила обчислення процесуальних строків, їх поновлення (продовження) ґрунтуються на їх властивостях, сутності, видах. Одиниці часу, що використовується для обчислення процесуальних строків (місяці, дня тощо)

безпосередньо визначають правила обчислення процесуальних строків, в тому числі їх закінчення. Принципи визначення процесуальних строків у цивільному та адміністративному судочинствах ґрунтуються на загальних категоріях адміністративного права та мають спільну основу [47, с. 93].

Дослідниками виділяються чотири критерії обчислення процесуальних строків: критерій початку обчислення строку; критерій розміру строку; критерій закінчення строку; обчислюваний строк залежить також від часу, що включається або не включається до нього відповідно до законодавства [152, с. 160].

Вихідні, святкові та інші неробочі дні не впливають на перебіг процесуальних строків, оскільки безперервність перебігу строку є загальним правилом для визначення моменту початку строку. У своїх рішеннях «Устименко проти України», «Скопелліті проти Італії», «Пономарьов проти України» (§§ 47, 52), «Папахелас проти Греції», «Мушта проти України» та деяких інших Європейський суд з прав людини наголошує на зазначеному правилі. Відповідні положення викладені й у актах національної судової практики, наприклад у постанові Верховного суду України від 23.02.2016 р. у справі № 826/104/115. При цьому у разі звернення до суду із адміністративним позовом обчислення строку звернення до адміністративного суду може визначатись за цим положенням у порядку аналогії закону. Іншим положенням, що спрямоване на створення фактичних можливостей вчинення процесуальних дій у суді з урахуванням графіку роботи суду, є загальне правило, відповідно до якого є визнання останнім днем процесуального строку першого робочого дня, що слідує за вихідним, святковим чи іншим неробочим днем, якщо в цей день процесуальний строк завершувався. Таке положення зумовлене безперервністю процесуальних строків як загальним правилом їх обчислення. Національними судами напрацьована практика застосування окремих спірних питань щодо закінчення процесуальних строків. Так, з положень листа Вищого адміністративного суду України від 19.05.2010 р. № 708/11/13-10, рішення Верховного суду України від 13.09.2006 р. у справі № 6-26370кс04 можна дійти висновку, що у разі передання до пошти або інших відповідних засобів зв'язку грошових коштів чи матеріалів, інших

документів до закінчення процесуального строку процесуальний строк не може вважатись пропущеним. Поряд із загальним правилом щодо безперервності перебігу процесуального строку застосовуються правила поновлення процесуального строку, що застосовуються у разі їх зупинення. Підставою для такого зупинення є зупинення провадження у справі. При цьому, якщо чинний закон, відповідно до якого розглядається справа, може бути визнано неконституційним, то для зупинення процесуального строку це не є підставою. Зазначена позиція викладена у постанові Верховного Суду від 23.01.2018 р. № 826/24755/15. Поновлення провадження у справі тягне за собою продовження перебігу процесуальних строків [59].

Розмір обчислення процесуальних строків (місяці, дні тощо) не визначається у разі надання судді дискреційних повноважень щодо визначення розміру процесуального строку. Водночас такий розмір чітко визначається у разі встановлення строку законом. З огляду на це відстоюється позиція, що спосіб визначення процесуального строку (законом або судом) безпосередньо впливає на визначення розміру їх обчислення, а наявність такої залежності є специфічною рисою адміністративного судочинства. Вихідною тезою вказаного висновку є твердження про притаманну адміністративному судочинству багатоваріантність способів визначення розміру процесуального строку: від відсутності точного його визначення із зазначенням лише граничного терміну вчинення певних процесуальних дій чи дії до чіткого визначення проміжку часу на вчинення таких дій: місяці, дні, години (М.О. Сорока) [152, с. 160-161].

Зазначена позиція М.О. Сороки не є беззаперечною. Так, відповідно до ч. 2 ст. 185 Цивільного процесуального кодексу України від 18.03.2004 р. № 1618-IV (далі — ЦПК України) [172], суду надається повноваження визначати строк на виправлення недоліків у позовній заяві у розмірі максимум десять календарних днів після отримання ухвали про залишення позову без руху. Цей строк належить до таких, що визначається судом. Відповідно до ч. 3 ст. 189 ЦПК України, строк, протягом якого має бути проведене підготовче провадження у цивільній справі, становить шістдесят днів від дня відкриття справи адміністративним судом. Цей

строк належить до строків, що встановлюються законом. Як слушно вказує М.Б. Гарієвська, однією з ознак застосування дискреційних повноважень при вирішенні цивільної справи у суді першої інстанції є об'єктивованість обраного варіанту розв'язання питання [24, с. 132]. Таким чином, виявлена М.О. Сорокою закономірність визначення розміру процесуального строку, певною мірою, характерна й щодо цивільного судочинства. Тому теза про залежність визначення розміру процесуального строку від способу визначення такого строку (встановлюється законом чи судом) як особливість адміністративного судочинства підлягає додатковому обґрунтуванню.

За загальним правилом початок перебігу процесуального строку починається з наступного дня після календарної дати або дня настання події, з якими законом пов'язується початок строку. Водночас КАСУ передбачено, в основному, що день початку перебігу процесуального строку співпадає із днем початку процесуального строку. Тому М.О. Сорока наголошує про доцільність внесення законодавчих змін з метою приведення таких норм у відповідність до окресленого загального правила. Для обґрунтування такої пропозиції вказується про порядок обчислення строку подання апеляційної скарги: має подаватись упродовж десяти днів після проголошення постанови, але — не з наступного дня після оголошення постанови (ч. 2 ст. 186 КАСУ у редакції відповідно до Закону України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів щодо арешту активів, що пов'язані з фінансуванням тероризму та стосуються фінансових операцій, зупинених відповідно до рішення, прийнятого на підставі резолюцій Ради Безпеки ООН, та визначення порядку доступу до таких активів» від 21.04.2011 р. № 3266-VI (далі — КАСУ у редакції Закону від 21.04.2011 р. № 3266-VI) [40; 98; 152, с. 168]). Така пропозиція не сприймається однозначно схвально. Так, частиною 2 статті 186 КАСУ у редакції Закону від 21.04.2011 р. № 3266-VI визначено розмір процесуального строку — десять днів. Відповідно, з урахуванням положень ч. 1 ст. 103 КАСУ у редакції Закону від 21.04.2011 р. № 3266-VI першим днем строку є наступний день після дня проголошення постанови.

Внесені законодавчі зміни щодо обчислення та застосування строків у

правосудді при карантині (Закон України від 18.06.2020 р. № 731-IX [95]) оцінюються представниками юридичної спільноти як масштабні та водночас недостатньо системні. Такими є: вилучення з КАСУ положень, відповідно до яких на строк дії карантину продовжуються практично усі процесуальні строки; визначення єдиного терміну закінчення процесуальних строків, які продовжені у зв'язку із дією карантину — 06 серпня 2020 року; запровадження поновлення процесуальних строків замість автоматичного продовження їх на період дії карантину. У зв'язку із такими недоліками вказується на: реальне ускладнення можливостей щодо поновлення процесуальних строків у зв'язку із необхідністю доказування наявності підстав для цього; запровадження повноваження суду щодо продовження процесуального строку в межах 20 днів після набрання чинності Законом України від 18.06.2020 р. № 731-IX, хоча відповідно до положень чинного законодавства процесуальні строки вважаються автоматично продовженими; зазначеним Законом передбачено зміни щодо підстав поновлення, а не продовження процесуальних строків [75].

Податковий спір виникає, змінюється, припиняється на підставі спеціальних юридичних фактів. Крім того, таким спорам притаманний специфічний суб'єктний склад. Податкові правовідносини виступають особливою сферою виникнення податкового спору. При цьому під податковими правовідносинами розуміється сфера суспільних відносин, які виникають у сфері оподаткування з приводу здійснення податкового контролю, адміністрування податків, зборів тощо. Сторонами таких відносин є платник податків та уповноважений державний орган [10, с. 372]. Враховуючи, що до особливостей податкових спорів належить фіксування у офіційних актах- документах дій учасників податкових правовідносин, можна зазначити, що основним видом доказів, які досліджуються судом, є письмові докази, зокрема офіційні документи.

Визначеність у питанні, які докази є належними у конкретному податковому спорі сприяє стабільності застосування оцінних категорій, передбачених КАСУ, серед яких — категорія «розумний строк». Відповідно до ст. 119 КАСУ, адміністративний суд має встановлювати розумні строки для

вчинення процесуальних дій. Критеріями визнання процесуального строку розумним постають: його відповідність завданням адміністративного судочинства, врахування конкретних обставин справи, достатність строку для вчинення процесуальної дії. Зазначені критерії застосовуються з урахуванням обставин конкретної справи, а отже є оцінними. Необхідно погодитись із М.Б. Гарієвською, що застосування оцінних понять передбачає реалізацію судом дискреційних повноважень, оскільки неодмінною умовою їх застосування є судовий розсуд, найповніше врахування обставин конкретної справи [24, с. 132-133]. Попри висловлення цього підходу щодо цивільного судочинства, не викликає сумнівів його актуальність і щодо адміністративного судочинства.

Ще у 2001 році Президією Вищого арбітражного суду України прийнято роз'яснення з питань суперечок щодо актів суб'єктів публічної влади, в якому було приділено увагу визначенню офіційного документа як предмета дослідження судом, деталізації вимог до актів суб'єктів публічної влади, класифікації офіційних документів, підстав для визнання акту суб'єкта публічної влади недійсним та розглянуто інші питання [105]. Вказана правова позиція, викладена у роз'ясненні, сприяє виробленню єдиних підходів до вирішення питань належності доказів при розгляді податкових спорів, а також — формуванню усталених підходів судів при застосуванні дискреційних повноважень при вирішенні таких спорів. При цьому актуальна на сьогодні дистанційна форма взаємодії адміністративного суду та учасників справи, зумовлена правовим режимом карантину, спонукає до використання у судовому процесі саме письмових доказів. Дослідження письмових доказів є менш вимогливим до очної форми взаємодії суду та учасників справи, порівняно із дослідженням наприклад, показань свідків, висновку експерта, речових доказів. Так, у справі про визнання протиправними та скасування податкових повідомлень-рішень Вищий адміністративний суд України надав оцінку розумних економічних причин вчинення конкретного акту суб'єктом владних повноважень [93]. Тому перспективним напрямом розвитку засади розумності при обчисленні процесуальних строків у справах, що виникають у зв'язку із

вирішенням податкових спорів, в тому числі й в умовах правового режиму карантину, постає формалізація вимоги розумності процесуальних строків, зокрема деталізація її критеріїв.

Іншим актуальним напрямом розвитку законодавства та теорії є уточнення предмета галузевого регулювання строків звернення до адміністративного суду із адміністративним позовом. Відповідно до ч. 4 ст. 122 КАСУ, у разі застосування процедури досудового вирішення спору (адміністративний порядок) або встановлення законом обов'язковості застосування такої процедури строк звернення із адміністративним позовом складає три місяці з дня вручення позивачеві рішення, прийнятого за результатом застосування адміністративного порядку вирішення спору. Це положення викладене однозначно. Водночас практика його застосування у податкових спорах свідчить про наявність його різних тлумачень. Так, Верховний Суд (Касаційний адміністративний суд) зазначив про неправильність застосування судами першої та апеляційної інстанції положень частини 4 статті 25 Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 р. № 2464- VI [126], передчасність їхніх висновків, що строк звернення до адміністративного суду у справі про оскарження вимоги фіскального органу про сплату єдиного внеску складає лише десять днів. Натомість Верховний Суд визнав необхідність застосування у розглядуваному випадку положень ч. 4 ст. 122 КАСУ. При цьому Верховний Суд зазначив про відступ і від власної правової позиції, викладеної у своїх більш ранніх рішеннях. Для обґрунтування цієї позиції було наведено декілька тез теоретичного характеру: застосування принципу *in dubio pro tributario*, тобто застосування такого тлумачення правової норми, що є найбільш сприятливим для суб'єкта приватного права; принцип преюдиції правомірної поведінки приватної особи; необхідність забезпечення «практичного та ефективного характеру» права на звернення до суду. Така правова позиція викладена у постанові Верховного Суду (Касаційний адміністративний суд) від 25.02.2021 р. № 580/3469/19) [109].

Відповідно до ч. 1 ст. 3 КАСУ, до законодавства про адміністративне

судочинство входять виключно Конституція України, міжнародні договори, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України та власне КАС України. Зазначений вище Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 р. № 2464-VI не входить до законодавства про адміністративне судочинство, а тому не може визначати правовідносини між адміністративним судом та позивачем, що виникають у зв'язку із реалізацією адміністративним судом своєї компетенції як суб'єкта здійснення правосуддя. Тому зазначений вище висновок Верховного Суду має бути підтриманий. Водночас виникнення такого питання у судовій практиці (в тому числі й наявність різних позицій самого Верховного Суду) свідчить про відсутність єдиного теоретичного розуміння деяких аспектів податкового спору як предмета юрисдикції адміністративного суду.

Зокрема, при обґрунтуванні наведеної вище правової позиції, викладеної у постанові Верховного Суду від 25.02.2021 р. № 580/3469/19 зазначено, що неправильні висновки підпорядкованих судів ґрунтувались на тлумаченні положень частини 4 статті 25 Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 р. № 2464-VI, відповідно до яких: встановлювався обов'язок платника податку сплатити недоїмку протягом десяти днів або скористатись судовою чи адміністративною формою захисту своїх прав; встановлювалось повноваження органу доходів і зборів надіслати своє рішення на примусове виконання у разі бездіяльності платника податку протягом десяти днів. На наше переконання, неправильні висновки нижчестоящих судів свідчать про відсутність єдиного розуміння саме правового статусу платника податків як сторони у справі адміністративної юрисдикції. Необхідно погодитись із висновком Верховного Суду про те, що у цьому випадку відбулось змішування підпорядкованими судами предметів регулювання КАСУ та Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування».

Правовий статус сторони податкового спору сьогодні отримав увагу у декількох комплексних дослідженнях. Серед них необхідно виділити наступні:

«Теорія та практика вирішення податкових спорів: концептуальні засади» (О.М.Бондаренко, 2020 р.) [11], «Застосування практики Європейського суду з прав людини під час вирішення податкових спорів» (О.Й. Бучинський, 2019 р.) [13], «Правова природа податкових спорів в Україні» (В.С. Кіценко, 2010 р.) [37].

Водночас проблематика єдиного правового статусу платника податків саме як сторони (позивача або відповідача) у справі адміністративної юрисдикції не отримала належної уваги у їх дослідженнях, а також у інших роботах, які є дотичними до проблематики податкових спорів. З огляду на галузевий характер норми частини 4 статті 122 КАСУ, а також на вимоги принципу верховенства права щодо рівності доступу до суду, опрацювання такого єдиного статусу становить перспективний напрям подальших наукових досліджень.

Дослідниками відзначається, що законодавство про адміністративне судочинство допускає можливість маніпулювання процесуальними строками (продовження, призупинення). Така можливість пов'язується із застосованими законодавцем юридичними конструкціями, що ґрунтуються на загальних положеннях про юридичні факти, істотні для встановлення процесуальних строків: настання події, з якою пов'язується закінчення перебігу процесуального строку; настання дня або події, із якими пов'язується закінчення терміну перебігу процесуального строку або тривалість строку, або початок його перебігу [152, с. 168]. Таке зауваження було висловлене у 2011 році та відповідні питання вирішені не у повному обсязі й у чинному КАСУ, нова редакція якого прийнята у 2017 році та на цей час зазнала змін. Водночас іманентним недоліком позитивного правового регулювання є технічна неможливість охопити усі можливі випадки життя. З іншого боку, гарантією реалізації процесуальних прав, самого права на судовий захист є норма про неприпустимість зловживання процесуальними правами (ст.45 КАСУ).

Специфікою спорів у податкових правовідносинах є можливість звернення до адміністративного суду не тільки приватної особи, але й суб'єкта владних повноважень: податкового чи митного органу. Особливості розгляду таких справ, в тому числі — й особливості встановлення та обчислення процесуальних строків

урегульовані ст. 283 КАСУ.

Процес доказування у податкових спорах має значні особливості. Так, в окремих питаннях ефективними є речові докази та показання свідків, однак основними джерелами доказів виступають письмові докази, зокрема — акти перевірок. Огляд судової практики розгляду справ щодо оскаржень податкових повідомлень-рішень дозволяє зазначити, що звичайною є ситуація, коли акти перевірок свідчать про допущення порушень при їх проведенні. Ці порушення можуть стосуватись як власне оформлення таких актів, так і реалізації уповноваженим суб'єктом своїх повноважень щодо проведення перевірки. Наприклад, суб'єкт проведення перевірки може вийти за її межі: має вивчити одне питання, а досліджує інше [26]. Крім того, наявні факти наявності фактів пропуску процесуальних строків суб'єктами податкового та митного контролю. Так, у справі за позовом Головного управління Державної податкової служби у Дніпропетровській області до Товариства з обмеженою відповідальністю «Нафта Капітал Груп» про підтвердження обґрунтованості умовного адміністративного арешту з'ясувалось, що Головне управління звернулось із зазначеним позовом 26.03.2021 р., при тому, що рішення про застосування умовного адміністративного арешту було прийнято 17.02.2021 р. Дата звернення із адміністративним позовом встановлена на підставі відбитка поштового календарного штемпеля на конверті. Тобто, звернення до адміністративного суду відбулось після спливу визначеного 96-годинного строку. Тому суд відмовив у задоволенні адміністративного позову [89].

Наведені приклади судової практики доводять, що основними доказами є офіційні документи чи акти, які мають офіційний характер (наприклад, відбиток поштового штемпеля на конверті), які фіксують факт вчинення дії, щоможе бути предметом розгляду у справі адміністративної юрисдикції.

Відповідно до ч. 2 ст. 18 КАСУ, процесуальні документи, які подаються до суду, в тому числі позовні заяви, мають реєструватись в Єдиній судовій інформаційно-телекомунікаційній системі (далі — ЄСІТС). Таким чином, відповідна система надає можливості подання позовних заяв у електронній формі.

Водночас загальні правила обчислення процесуальних строків, викладені у ч. 9 ст. 120 КАСУ, пов'язують закінчення процесуального строку із: 1) здачею документів на пошту; 2) надходженням документів до суду через інші відповідні засоби зв'язку. Таким засобом зв'язку є ЄСІТС.

Практичне використання ЄСІТС наразі пов'язане із наявністю певних не вирішених питань. Зокрема, як і з будь-яким іншим електронним сервісом передачі документів, не виключаються випадки, коли направлені документи не надходять до адресата або надходять несвоєчасно. Буквальне тлумачення положення ч. 9 ст. 120 КАСУ дозволяє стверджувати про неподання документів до суду у такому випадку. При цьому необхідно врахувати позицію Великої Палати Верховного Суду про те, що єдиним засобом направлення до судів документів в електронному вигляді є система «Електронний суд» [114] як підсистема ЄСІТС. Як убачається, саме з цих причин податкові та митні органи продовжують використовувати складний традиційний спосіб подання адміністративного позову.

Норми ч. 9 ст. 120 КАСУ розташовано у розділі 1 КАС України, що має назву «Загальні положення». Це свідчить про належність до усіх процедур, регулювання яких передбачено КАСУ. Особливості провадження у справах за зверненням податкових та митних органів визначені у ст. 283 КАСУ України, відповідно до ч. 2 якої встановлено, зокрема, такі темпоральні характеристики провадження: початок перебігу строку звернення до адміністративного суду (момент встановлення обставин, що є підставами для звернення до суду); розмір строку (24 години з моменту встановлення вказаних обставин). Визначено також строки для: усунення недоліків адміністративного позову, повторного звернення до адміністративного суду у разі повернення позовної заяви (ч. 3 ст. 283 КАСУ). Водночас у КАСУ не визначено завершення строку звернення до адміністративного суду.

Вимоги передбачуваності розглядаються в юридичній літературі як основа принципу правової визначеності, що своєю чергою розглядається як елемент принципу верховенства права в адміністративному судочинстві [149, с. 116].

Ситуація, за якої позивачем виконані усі передбачені законодавством дії, але результату у вигляді отримання судом адміністративного позову немає, не відповідає законним очікуванням позивача. Вказане повною мірою стосується й суб'єктів публічної влади як позивачів у адміністративному судочинстві, оскільки існування невиправданих перешкод у реалізації ними своєї компетенції знижує ефективність їх діяльності. У випадках із податковими та митними органами зниження ефективності діяльності має наслідком зменшення надходжень до державного бюджету.

У юридичній літературі дистанційна взаємодія суду із учасниками справи розглядається як засіб, що дозволяє у найповнішій мірі виконувати завдання судочинства та одночасно не порушувати вимоги правового режиму карантину [160]. Отже, подання документів до адміністративного суду через підсистему «Електронний суд» сприяє досягненню мети правового режиму карантину. Таким чином, з метою запобігання випадкам пропуску строку звернення до адміністративного суду з незалежних від позивача обставин, забезпечення юридичної визначеності розгляду податкових спорів в порядку адміністративного судочинства в умовах правового режиму карантину, необхідно внести зміни до ч. 2 ст. 283 КАСУ, доповнивши її абзацом, який доцільно викласти у такій редакції:

«Строк не вважається пропущеним, якщо до його закінчення позовна заява та документи, що до неї додаються, надіслані до суду з використанням підсистеми «Електронний суд»».

Із обчисленням процесуальних строків органічно пов'язані питання їх зупинення. Правила зупинення процесуальних строків передбачено у ч. 10 ст. 120 КАСУ.

Ознаками зупинення процесуального строку в адміністративному судочинстві виділяються наступні: при обчисленні перебігу строку не враховується час, на який було здійснено зупинення провадження у справі; особливий момент закінчення зупинення перебігу процесуальних строків — ухвала про продовження провадження у справі; тимчасовий характер зупинення перебігу процесуальних строків; наявність фактичних (настання відповідної

події) та юридичних (ухвала) підстав зупинення провадження у справі; пов'язане із зупиненням провадження в адміністративній справі як наслідок із причиною [152, с. 162]. Необхідно погодитись із висловлюваною в юридичній літературі позицією про значення процесуального строку як гарантії постановлення обґрунтованого судового рішення у справі, оскільки дотримання процесуальних строків є запорукою всебічного та об'єктивного з'ясування обставин справи [47, с. 175]. Таке значення є актуальним і щодо постановлення рішення в адміністративній справі щодо розгляду і вирішення податкового спору в умовах правового режиму карантину, спричиненого COVID-19.

Як слушно зазначає М.О. Сорока, зупинення провадження у адміністративній справі тягне за собою тимчасове зупинення усіх строків та процесуальних дій, але відповідний період часу не враховується при обчисленні перебігу строків у справі. Поновлення провадження у справі із продовженням вчинення процесуальних дій означає продовження процесуальних строків. При цьому, якщо суд надав додатковий час на вчинення процесуальної дії, це не свідчить про зупинення процесуального строку, а має вважатись продовженням процесуального строку. Прийняття судом рішення про поновлення строку, встановленого законом, означає: завершення періоду, коли перебіг такого строку припинився у зв'язку із настанням поважних причин його пропуску; відновлення первісного строку, визначеного законом. Бездіяльність зобов'язаного суб'єкта або події, які перешкоджають вчасному вчиненню процесуальної дії можуть бути причиною пропуску строку на вчинення такої дії. Залежно від зазначених обставин закон може встановлювати негативні чи позитивні їх правові наслідки. Окреслене охоплюється поняттям пропуску процесуального строку [152, с. 169].

У спорах, що виникають з податкових правовідносин, зупинення провадження у справі є достатньо поширеним явищем. Так, відповідно до звіту судів першої інстанції про розгляд справ в порядку адміністративного судочинства (зведений по Україні) за 2021 рік, на кінець 2021 року залишилось нерозглянутими 25228 справ з приводу адміністрування податків, зборів, платежів, а також контролю за дотриманням вимог податкового законодавства. З

них зупиненим є провадження у 1843 справах [32]. Із перебігом процесуальних строків безпосередньо пов'язані питання їх поновлення (продовження). Загальні правила поновлення (продовження) процесуальних строків передбачені у ст. 121 КАСУ.

Настання події, певний момент часу, певний проміжок часу є виявом процесуального строку. Втім, визнання зв'язку процесуального строку із дією, що йому передує, дозволяє встановити підстави пропуску строку, в тому числі

— внаслідок бездіяльності особи, яка має вчинити процесуальну дію, для якої встановлено відповідний строк [152, с. 161]. Однією з ключових причин порушення процесуальних строків В.А. Липа називає недостатню чіткість поведінки працівників суду, відсутність уважності при вивченні обставин справи, складний характер самої судової справи, завантаженість суддів [47, с. 176].

У переважній більшості процесуальних строків у адміністративній справі вплив їх тривалості тягне закінчення їх перебігу. Тим часом, у деяких категоріях адміністративних справ саме настання певного дня або години є юридичним фактом, із яким лише пов'язується закінчення перебігу процесуального строку. Загалом спрямування дій, з якими законодавство пов'язує початок перебігу процесуального строку є іншим порівняно із спрямуванням дій, з якими пов'язується закінчення перебігу строку. Попри наведену різну спрямованість, певна календарна дата чи дія визначаються універсальними підставами як щодо закінчення перебігу процесуального строку, так і щодо його початку [152, с. 161].

Судовою практикою напрацьована значна кількість правових позицій щодо визначення поважності причин пропуску процесуальних строків у адміністративному судочинстві. Роз'яснення стосуються не тільки загальних правил щодо процесуальних строків, а й окремих видів строків, наприклад строків апеляційного та касаційного оскарження. Так, висвітлюючи деякі проблемні питання застосування строків апеляційного та касаційного оскарження, Вищий адміністративний суд України наголосив, що визначаючи дату, з якої починає обчислюватись строк на апеляційне оскарження, суди мають враховувати, що тільки після ознайомлення з повним текстом судового рішення учасники справи

можуть визначити підстави його оскарження [191]. Іншими актами національної судової практики наводяться: постанова Пленуму Вищого адміністративного суду України «Про практику застосування адміністративними судами окремих положень Кодексу адміністративного судочинства України під час розгляду адміністративних справ» від 06.03.2008 р. № 2 (п. 14); ухвали Вищого адміністративного суду України від 15.11.2016 у справах № К/800/30953/16 і № К/800/30593/16; від 15.11.2016 р. у справах № К/800/30669/16 і № К/800/30652/16; постанови Судової палати в адміністративних справах Верховного Суду України від 05.12.2011 у справі № 21-369а11, від 15.10.2013 у справі № 21-240а13; ухвала Верховного Суду України від 26.01.2006 у справі № 6-7307кc04; постанови Верховного Суду України від 13.07.2016 у справі № 3-774гc16, від 30.09.2015 у справі № 21-2231а15. Відзначається й практика міжнародних судових установ: рішення Європейського суду з прав людини у справі «Мушта проти України» та у справі «Пономарьов проти України» (§§ 47, 52). Таким чином, наявність підстав поновлення строку на звернення до адміністративного суду визначається адміністративним судом із застосуванням розсуду (дискреційних повноважень), виходячи із такого: значення фактичних обставин, у зв'язку із якими було пропущено строку для вирішення справи; наявності доказів щодопідтвердження цих обставин. Виключно сукупність цих двох умов уможливорює визнання поважними причин пропуску строку звернення до адміністративного суду. Метою зазначених положень є досягнення процесуальної економії [61].

Об'єктивна незалежність від поведінки та волі скаржника обставин пропуску строку оскарження є достатньо виправданою причиною поновлення таких строків. Зазначений висновок відповідає усталеній практиці Європейського суду з прав людини з питань поновлення строків на оскарження судового рішення та реалізації права на таке оскарження. Незалежність від скаржника відповідних обставин встановлюється на підставі відповідних документів, що подаються до суду. Якщо обставини об'єктивно унеможливлюють своєчасне вчинення процесуальної дії або є обставинами непереборної сили, то вони можуть бути визнані незалежними від скаржника.

Таким чином, сфера розсуду (дискреційних повноважень) суду охоплює собою розв'язання зазначеного питання, а оцінний характер є відмітною ознакою поняття поважних причин пропуску процесуального строку. За практикою національних судів несвоєчасне подання позову має бути зумовленим саме об'єктивною неможливістю, незалежністю від волі особи, труднощами та перешкодами, що є об'єктивними та непереборними. Тільки за таких умов процесуальний строк може бути поновлений, а відповідні підстави можуть бути визнані поважними. Така позиція національних судів ґрунтується на загальних положеннях права на суд. Так, державне регулювання є об'єктивно необхідним у питаннях права на доступ до суду, а тому припустимими є обмеження права на суд, що не є абсолютним. Рішення Європейського суду з прав людини у справах «Креуз проти Польщі» та «Осман проти Сполученого королівства» є джерелами цих висновків. Їх передумовами є положення щодо права доступу до суду. Зокрема, за рішенням Європейського суду з прав людини у справі Мельник проти України мають реально застосовуватись норми щодо строків подання скарг. Водночас метою запровадження таких норм має бути досягнення таких пріоритетів, як юридична визначеність та забезпечення належного відправлення правосуддя. При цьому врегулювання права доступу до суду має відповідати таким вимогам: поставлена мета досягається адекватними засобами (обґрунтована пропорційність); мета має бути легітимною; запроваджені правила не можуть суперечити сутності права на доступ до суду. Зазначені положення викладені у численних правових висновках Європейського суду з прав людини [81].

Практикою міжнародних судових органів, юрисдикція яких визнана Україною, напрацьовано усталені підходи з питань правових наслідків невиконання позивачем вимог КАСУ при поданні адміністративного позову. У цьому контексті відмічаються рішення Європейського суду з прав людини у таких справах, як: «Третьяков проти України», «Тодоров проти України», «Плешков проти України», «Паскал проти України», «Орлов проти України», «Наконечний проти України» та деякі інші. Зазначені позиції мають

враховуватись національними адміністративними судами для розв'язання питань щодо наявності підстав для повернення позовної заяви у зв'язку із визнанням неповажними причин пропуску строку на звернення із адміністративним позовом, а також визнанням факту неподання адміністративного позову у встановлений законом строк. Виявлення адміністративним судом пропуску строку на подання адміністративного позову після відкриття провадження у справі саме по собі не може бути підставою для залишення позовної заяви без розгляду, оскільки необхідною є наявність однієї з наступних підстав: причини пропуску, наведені позивачем, визнані адміністративним судом неповажними; позивач не подав заяву про поновлення пропущеного строку. При цьому причини, визнані адміністративним судом поважними, можуть бути піддані переоцінці цим же судом після відкриття провадження в адміністративній справі. Це відбувається у формі визнання адміністративним судом своїх відповідних висновків передчасними. Таке визнання є підставою для залишення позовної заяви без розгляду [61].

В окремих випадках предмет спору унеможлиблює поновлення строку звернення до адміністративного суду з огляду на втрату актуальності розгляду справи.

Отже, специфіка встановлення та обчислення процесуальних строків в адміністративному судочинстві при вирішенні податкових спорів в умовах правового режиму карантину стосується переважно розміру цих строків та не може стосуватись визначення моментів початку та закінчення цих строків.

Недоліки у роботі Єдиної судової інформаційно-телекомунікаційної системи, і зокрема її підсистеми «Електронний суд» (несвоєчасність отримання судом документів, неоднозначні підходи судів до використання таких систем) зумовлюють, в окремих випадках, необхідність звертатись до адміністративного суду у справах щодо податкових спорів особисто. Для мінімізації особистих звернень та водночас для забезпечення доступу до суду, існує практика внесення тимчасових змін до законодавства про адміністративне судочинство стосовно перебігу процесуальних строків при вирішенні податкових спорів під час

карантину. Разом із тим, внесення тимчасових ситуативних змін не сприяє юридичній визначеності адміністративного судочинства. Більш ефективним засобом постає усунення недоліків функціонування підсистеми «Електронний суд». Це вимагає вжиття заходів як технічного характеру — щодо забезпечення її стабільної роботи, так і законодавчого характеру — щодо усунення недоліків правового регулювання її використання.

Із приписів адміністративного матеріального законодавства зазвичай чітко слідує якими документами мають підтверджуватись конкретні обставини справи у спірних податкових правовідносинах. Це сприяє формуванню стабільної судової практики застосування оцінних категорій: «розумність» — щодо процесуальних строків (ч. 2 ст. 119 КАСУ), «поважні причини» — щодо поновлення (продовження) процесуальних строків (ч. 1 ст. 123 КАСУ). Тому перспективним напрямом подальших наукових досліджень є уточнення критеріїв визначення таких категорій.

Перспективним напрямом подальших наукових досліджень постає також проблематика єдиного правового статусу платника податку як сторони податкового спору, що переданий на розгляд адміністративного суду. Її опрацювання сприятиме усуненню різних тлумачень положень чинного законодавства щодо строків звернення із адміністративним позовом, що в умовах правового режиму карантину сприятиме доступу заінтересованих осіб до адміністративного суду.

З метою запобігання випадкам пропуску строку звернення до адміністративного суду з незалежних від позивача обставин, забезпечення юридичної визначеності розгляду податкових спорів в порядку адміністративного судочинства в умовах правового режиму карантину, необхідно внести зміни до ч. 2 ст. 283 КАСУ, доповнивши її абзацом, який доцільно викласти у такій редакції: «Строк не вважається пропущеним, якщо до його закінчення позовна заява та документи, що до неї додаються, надіслані до суду з використанням підсистеми «Електронний суд»».

Висновки до розділу 2

Спираючись на судову практику, результати аналізу норм КАСУ щодо процесуальних строків та процесуальних дій, протягом яких вони мають здійснюватися, запропоновано при визначенні темпоральних характеристик адміністративного судочинства загалом і при вирішенні податкових спорів, що виникають в умовах правового режиму карантину, пов'язаного із COVID-19, враховувати моменти виникнення та припинення процесуальних правовідносин, що дозволяє здійснити фіксування відповідних процедур. Обраний підхід до визначення структури темпоральної характеристики судового адміністративного процесу відповідає структурі моделі процесу.

Запропоновано наступні ознаки класифікації темпоральних характеристик адміністративного судочинства при здійсненні правосуддя у податкових спорах в умовах правового режиму карантину, спричиненого COVID-19: форми адміністративного судочинства; стадії судового адміністративного процесу; специфіку провадження щодо здійснення правосуддя у таких спорах.

Теоретичний аналіз темпоральних характеристик адміністративного судочинства при розгляді і вирішенні податкових спорів під час карантину, спричиненого COVID-19, має ґрунтуватись, у тому числі на положеннях щодо: стадій адміністративного судочинства; чи передбачає законодавство про адміністративне судочинство видання адміністративним судом актів- документів у зв'язку із фіксацією виникнення та припинення конкретних процесуальних правовідносин, які виникають у зв'язку із перебігом процесуальних строків; конкретного строку вчинення конкретної процесуальної дії.

Специфіка встановлення та обчислення процесуальних строків в адміністративному судочинстві при вирішенні податкових спорів в умовах правового режиму карантину стосується переважно розміру цих строків та не може стосуватись визначення моментів початку та закінчення цих строків.

Недоліки у роботі Єдиної судової інформаційно-телекомунікаційної системи, і зокрема її підсистеми «Електронний суд» (несвоєчасність отримання

судом документів, неоднозначні підходи судів до використання таких систем) зумовлюють, в окремих випадках, необхідність звертатись до адміністративного суду у справах щодо податкових спорів особисто. Для мінімізації особистих звернень та водночас для забезпечення доступу до суду існує практика внесення тимчасових змін до законодавства про адміністративне судочинство стосовно перебігу процесуальних строків при вирішенні податкових спорів під час карантину. Разом із тим, внесення тимчасових ситуативних змін не сприяє юридичній визначеності адміністративного судочинства. Більш ефективним засобом постає усунення недоліків функціонування підсистеми «Електронний суд». Це вимагає вжиття заходів як технічного характеру — щодо забезпечення її стабільної роботи, так і законодавчого характеру — щодо усунення недоліків правового регулювання її використання.

Із приписів адміністративного матеріального законодавства зазвичай чітко слідує якими документами мають підтверджуватись конкретні обставини справи у спірних податкових правовідносинах. Це сприяє формуванню стабільної судової практики застосування оцінних категорій, як-от: «розумність» — щодо процесуальних строків (ч. 2 ст. 119 КАСУ), «поважні причини» — щодо поновлення (продовження) процесуальних строків (ч. 1 ст. 123 КАСУ). Тому перспективним напрямом подальших наукових досліджень є уточнення критеріїв визначення таких категорій.

Перспективним напрямом подальших наукових досліджень постає також проблематика єдиного правового статусу платника податку як сторони податкового спору, що переданий на розгляд адміністративного суду. Її опрацювання сприятиме усуненню різних тлумачень положень чинного законодавства щодо строків звернення із адміністративним позовом, що в умовах правового режиму карантину сприятиме доступу заінтересованих осіб до адміністративного суду.

З метою запобігання випадкам пропуску строку звернення до адміністративного суду з незалежних від позивача обставин, забезпечення юридичної визначеності розгляду податкових спорів в порядку адміністративного

судочинства в умовах правового режиму карантину, необхідно внести зміни до ч. 2 ст. 283 КАСУ, доповнивши її абзацом, який доцільно викласти у такій редакції: «Строк не вважається пропущеним, якщо до його закінчення позовна заява та документи, що до неї додаються, надіслані до суду з використанням підсистеми «Електронний суд»».

Результати дослідження, які викладені у Розділі 2, відображено у наступних публікаціях автора: [176; 177].

РОЗДІЛ 3

ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ТЕМПОРАЛЬНИХ ХАРАКТЕРИСТИК СУДОВОГО АДМІНІСТРАТИВНОГО ПРОЦЕСУ ПРИ ВИРІШЕННІ ПОДАТКОВИХ СПОРІВ ПІД ЧАС ДІЇ КАРАНТИНУ

3.1 Актуальні проблеми застосування адміністративними судами процесуальних строків розгляду податкових спорів під час дії карантину

Реалізація безпрецедентних карантинних заходів в Україні з метою захисту від COVID-19, запобігання її поширенню, локалізації спалахів пандемії визначила необхідність зміни режиму розгляду судових справ, який, з одного боку, унеможливить або принаймні зведе до мінімуму ризики завдання шкоди учасникам судового процесу, а з іншого — гарантуватиме доступ до правосуддя та дотримання вимоги розгляду справи у розумний строк.

Право на судовий захист гарантується Конституцією України і не може бути обмежене, навіть умовах воєнного або надзвичайного стану (ст.ст.55,64) [43]. У п.2 Рішення Конституційного Суду України у справі за зверненнями жителів міста Жовті Води від 25.12.1997 №9-зп вказано, що «Відмова суду у прийнятті позовних та інших заяв, скарг, оформлених відповідно до чинного законодавства, є порушенням права на судовий захист, яке згідно зі статтею 64 Конституції України не може бути обмежене» [154].

Пошук необхідного балансу між гарантуванням розгляду справи протягом розумного строку та безпекою громадян — учасників судового процесу визначив запровадження уніфікованого підходу щодо процедур розгляду в умовах карантину. Так, у рішенні Вищої ради правосуддя, прийнятим 26.03.2020 «Про доступ до правосуддя в умовах пандемії гострої респіраторної хвороби COVID-19, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2», крім настанови судам неухильно дотримуватися приписів постанови Кабінету Міністрів України «Про запобігання поширенню на території України гострої респіраторної хвороби COVID-19,

спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2» від 11.03.2020 р. № 211 з причини впровадження карантину щодо COVID-19, було запропоновано низку рекомендацій, безпосередньо спрямованих на забезпечення розгляду справ протягом розумного строку. Серед них — безперервне здійснення судочинства у справах невідкладного характеру за положеннями чинних процесуальних кодексів, при забезпеченні балансу між правом на доступне правосуддя для учасників справи та правом суддів на безпеку довкілля; за можливості проведення судових засідань в режимі реального часу через Інтернет; доведення до відома учасників судових процесів можливості відкладення розгляду справ через карантинні заходи. Аналогічне рішення було ухвалено Вищою радою правосуддя спільно з Консультативною місією Європейського Союзу з реформування сектору цивільної безпеки України від 01.04.2021 р. № 763/0/15-21. У ньому розроблено уніфіковані рекомендації для всіх судів України щодо безпечної роботи в умовах карантину, доступу до правосуддя, організації робочого процесу та протиепідемічних заходів у приміщеннях і на робочому місці [158].

Одним із способів реалізації таких рекомендацій, передбачених КАСУ, є функціонування Судової інформаційно-телекомунікаційної системи (ст.18 КАСУ), що набуло особливого значення в період карантину.

У експертному середовищі відзначають такі очевидні переваги Єдиної судової інформаційно-телекомунікаційної системи: своєчасність інформування юристів; економія часу, витрат на друк документів тощо. Серед ключових особливостей виділяють ті, які характерні тільки для передання інформації у електронній формі і стосуються оформлення позову та супроводжувальних документів, проведення консультацій, судових засідань, здійснення електронних запитів, використання адреси електронної пошти канцелярії суду чи юристів. Підкреслено можливість реалізації правосуддя на концептуальних принципах судочинства (верховенство права, відкритість та прозорість та ін.) при використанні інформаційно-комунікаційних технологій, модернізації чинних судових процедур в аспекті наближення до європейських стандартів, скорочення процесуальних строків та витрат, покращення інформаційного наповнення та

реагування на інформаційні запити в межах конкретних судів, завдяки чому буде гарантовано дотримання базових положень у сфері відкритості інформації [56].

27 квітня 2021 року був прийнятий Закон України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо забезпечення поетапного впровадження Єдиної судової інформаційно-телекомунікаційної системи» від 27.04.2021 р. № 1416-IX. Вказаний Закон набув чинності 26.05.2021 року, а з 5.10.2021 року почали функціонувати три модулі ЄСІТС: підсистема відео-конференцзв'язку, «Електронний суд», «Електронний кабінет» [158].

У квітні 2021 року до статті 195 КАСУ було внесено зміни та доповнено нормою, якою під час карантину передбачено можливість участі у розгляді справи поза межами приміщення суду із використанням власних технічних засобів учасниками справи, яка розглядається у режимі відеоконференції. Встановлено альтернативні способи підтвердження особи: шляхом застосування електронного підпису (згідно зі статтею 1, частиною другою статті 3 Закону України «Про електронний цифровий підпис»); у порядку, встановленому Законом України «Про Єдиний державний демографічний реєстр та документи, що підтверджують громадянство України, посвідчують особу чи її спеціальний статус»; у порядку, передбаченому Державною судовою адміністрацією України. Вказано про те, що учасник справи, який подав прохання допустити його до слухання в порядку відеоконференції, несе усі ризики неможливості такої участі (ч.4, 5 ст.195 КАСУ). Важливою для здійснення справедливого судового розгляду справи у розумний строк є вимога про забезпечення використовуваних судом і учасниками судового процесу технічних засобів і технологій якості зображення, звуку та інформаційної безпеки. Зазначена вимога, як зазначають експерти, відповідає практиці Європейського суду з прав людини (§ 63 рішення у справі «Ruiz-Mateos проти Іспанії», § 42 рішення у справі «Кероярві проти Фінляндії», § 31 рішення у справі «Лобо Мачадо проти Португалії», § 24 рішення у справі «Нідерост-Губер проти Швейцарії», §§ 23, 33 рішення у справі «Фермьойлен проти Бельгії»). Відповідно ч.3 ст.229 КАСУ, технічний запис судового засідання як додаток до

протоколу судового засідання після його закінчення приєднується до матеріалів справи. Такий порядок фіксування судового процесу технічними засобами та його відображення у справі відповідає принципам відкритості та гласності відповідно до частини першої статті 14 Міжнародного пакту про громадянські та політичні права, пункту 1 статті 6 Конвенції про захист прав людини і основоположних свобод, пункту 6 частини другої статті 129 Конституції України, статті 10 Кодексу адміністративного судочинства України, практики Європейського суду з прав людини (§ 63 рішення у справі «Podbielski and PPU Polpure v. Poland», рішення у справі «Мельхоус проти Чеської Республіки», § 27 рішення у справі «Ріпан проти Австрії») [65].

Про важливість і перспективність для впровадження уніфікованих процедур судового розгляду, забезпечення розгляду справи протягом розумного строку та недостатню урегульованість у КАСУ процедур функціонування Єдиної судової інформаційно-телекомунікаційної системи, що доведено існуючою судовою практикою розгляду спорів, в тому числі — податкових, в умовах карантину свідчить проєкт Закону (реєстр. номер 7574-1 від 04.08.2022). Хоча цей проєкт безпосередньо не стосується вдосконалення врегулювання процесуальних строків та процедур судового розгляду під час карантину, проте його спрямування пов'язане із забезпеченням ефективності адміністративного судочинства в умовах правових режимів, підстави введення яких стосуються ризиків для життєдіяльності держави та безпеки населення — воєнний стан та надзвичайний стан. Введення правового режиму карантину також стосується реакції держави на виклики і небезпеки, які тягне коронавірус (COVID-19). Зважаючи на вказане, можна зазначити про доцільність критичного аналізу положень зазначеного проєкту, що передбачає зміни до окремих актів законодавчого характеру стосовно обов'язкового характеру реєстрації та використання офіційних поштових скриньок в ЄСІТС особами, що мають правничі професії та юридичними особами, а також — щодо специфіки судового провадження при воєнному чи надзвичайному стані (реєстр. номер 7574-1 від 04.08.2022) (далі — Проєкт №7574-1 від 04.08.2022) та можливість врахування його положень для розробки

пропозицій щодо внесення змін до КАСУ з метою вдосконалення правового регулювання темпоральних характеристик адміністративного судочинства у визначеній категорії правових спорів. Такий підхід уможливить надалі уникнути додаткових суперечностей у законотворчій діяльності шляхом розробки пропозицій, які враховують особливості функціонування судочинства в умовах надзвичайних адміністративно-правових режимів.

Вказаний Проєкт №7574-1 від 04.08.2022 поданий, виходячи з соціально-правової необхідності, що впливає зі Стратегії розвитку системи правосуддя та конституційного судочинства на 2021–2023 роки, яку затверджено Указом Президента України від 11 червня 2021 року № 231/2021, з метою вдосконалення доступу до правосуддя шляхом забезпечення розвитку електронного судочинства, зокрема, запровадження електронного діловодства в судовій діяльності, ведення справ електронними засобами, комунікацій суду, кабінету судді та кабінету учасника справи електронним шляхом [139].

Визнаючи необхідність вдосконалення процесуальних норм КАСУ у частині, що стосується функціонування Єдиної судової інформаційно-телекомунікаційної системи у частині документообігу, необхідно зазначити про зв'язок цього питання із проблемою гарантування реалізації вимоги розумності процесуальних строків. Наявність такого зв'язку визначена встановленими КАСУ правами і обов'язками учасників справи, які безпосередньо стосуються документального супроводження судового процесу, а також вимогами стосовно документів, які підтверджують повноваження представників. Наявність зв'язку між дотриманням вимог, які ставляться до процесуальних документів, та гарантуванням розгляду справи у розумний строк також впливає з встановлених КАСУ процедур щодо, зокрема залишення позовної заяви без руху, повернення позовної заяви (відповідно ст.169 КАСУ), підставами здійснення яких є наявність помилок у процесуальних документах, які подаються до суду.

Учасники справи наділені такими процесуальними правами: подавати докази; подавати заяви та клопотання (п.п. 2,3 ч.3 ст.44 КАСУ). До обов'язків учасників справи належать: обов'язок представляти суду усі наявні в конкретного

учасника докази вкладаючись у встановлені судом строки та не допускати приховування доказового матеріалу; дотримуватись вимог закону та суду при виконанні процесуальних дій; виконувати усі інші обов'язки у ході здійснення правосуддя, що зафіксовані у законі або вимагаються судом (п.п.4,6,7 ч.5 ст.44 КАСУ). Статтею 59 КАСУ встановлено види документів, які підтверджують права представників та вимоги до них. Серед таких документів такими, що безпосередньо стосуються податкових спорів під час карантину, можна назвати довіреність фізичної або юридичної особи; ордер адвоката. Необхідно вказати і на положення, що регламентує функціонування окремих підсистем Єдиної судової інформаційно-телекомунікаційної системи, яким передбачено вимоги до електронних документів. Зокрема, щодо порядку функціонування підсистеми «Електронний суд» вказано про необхідність заповнення форм документів, передбачених Інструкцією користувача Електронного суду, підпис кваліфікованим електронним підписом (підписами) його підписувача (підписувачів) (п.26 Положення про порядок функціонування окремих підсистем Єдиної судової інформаційно-телекомунікаційної системи, затверджене Рішенням Вищої ради правосуддя від 17.08.2021 №1845/0/15-21) [121].

Статтею 169 КАСУ встановлено порядок пред'явлення позовної заяви в межах реалізації права на звернення до суду та кореспондуючого права на повноважний суд, а також підстави, що унеможливають відкриття провадження в адміністративній справі. Зазначена процесуальна дія оформлюється постановленою з урахуванням вимог ст. 248 КАСУ ухвали про залишення позовної заяви без руху. У разі припинення відповідних обставин провадження в адміністративній справі підлягає відкриттю (ст. 171 КАСУ). Додатковими правозастосовними орієнтирами при цьому є рішення Європейського суду з прав людини у справах «Pronina v. Ukraine», «Tatenko v. Ukraine» та ін. [63]. До підстави залишення позовної заяви без руху належать недодержання вимог, встановлених ст.ст.160, 161 КАСУ щодо позовної заявита документів, які до неї додаються. І, хоча ч.3 ст.169 КАСУ встановлено, що у разі усунення позивачем недоліків свого звернення у ті строки, які встановлені суддею, таке звернення з

формальної сторони має вважатись поданим у день, коли позивач звернувся уперше. Втім, попри зазначене, на перебіг календарного строку це не впливає.

Зазначаючи про необхідність вдосконалення правового регулювання електронного документообігу у судовому адміністративному процесі доцільно, у першу чергу, передбачити: а) обов'язковість фіксування у Єдиній судовій інформаційно-телекомунікаційній системі офіційних електронних адрес учасників процесу, якими є адвокати, нотаріуси, приватні та державні виконавці, судові експерти, суб'єкти владних повноважень; б) вимогу належної якості передання процесуальних документів; в) гарантії інформаційної безпеки обміну інформацією.

Питанням, доцільність якого потребує розгляду, є визначення критеріїв розумності процесуальних строків, що є актуальним для податкових спорів, особливо в умовах карантину, коли обмеження у часі та дотримання процесуальних строків мають значення для фінансової діяльності усіх категорій учасників.

Пунктом 3 Розділу IV «Прикінцеві положення» КАСУ передбачено право суду поновити процесуальні строки за заявою учасників справи та учасників правового обігу, які не були залучені до справи, але суд визначив їх права та обов'язки. Підставою поновлення є визнання судом причини пропуску поважними і такими, які обумовлені обмеженнями, що впроваджені через карантин. Якщо у строк, встановлений судом, вчинити відповідну процесуальну дію неможливо внаслідок обмежень, впроваджених через карантин, суд за заявою особи, продовжує процесуальний строк (п.3 Розділу IV «Прикінцеві положення» КАСУ). Судова практика, як відзначають експерти, свідчить про те, що у податкових спорах з боку податкових органів мають місце порушення процесуальних строків у частині, що стосується надання відзиву чи пояснень. Однією з причин наявності таких порушень є значне навантаження на податкові органи [158] та, як наслідок наявності порушень процесуальних строків — необхідність їх поновлення чи продовження, що, власне і тягне за собою збільшення строку розгляду справи та завдання збитків.

У Постанові Верховного Суду від 02.06.2022 у справі №640/7966/20 виділено частину другу ст.44 КАСУ, згідно з якою суб'єкти провадження мають чесно реалізовувати їхні права та виконувати обов'язки вказано і на пункт 6 частини п'ятої цієї статті КАСУ, де закріплено обов'язок учасників справи виконувати процесуальні дії у встановлені законом або судом строки. Причини визнаються поважними лише тоді, коли обставини, що виникли, дійсно не можуть бути усунені незалежно від бажання учасника справи, і такі обставини становлять реальні значні перешкоди для виконання процесуальних дій у суді. Верховний Суд зазначив, що тільки наявність об'єктивних перешкод для своєчасної реалізації права / обов'язків щодо порядку виконання (усунення) вимог ухвали суду, встановлений процесуальним законом, може бути підставою для висновку про виконання ухвали суду з поважних причин (п.п.15–19 мотивувальної частини) [133]. Вказане означає необхідність обґрунтування причин невиконання ухвали вчасно, аби суд ухвалив продовження процесуальних строків. Експерти наголошують про наслідки швидких змін до законодавства, спрямованих на врегулювання гарантій, пов'язаних із коронавірусною хворобою (COVID-19) та запобіжників її поширенню. Так, попередня редакція Прикінцевих положень КАСУ щодо продовження процесуальних строків на строк дії карантину (відповідно Закону України «Провнесення змін до деяких законодавчих актів України, спрямованих на забезпечення додаткових соціальних та економічних гарантій у зв'язку з розповсюдженням коронавірусної хвороби (COVID-19)» від 30.03.2020 № 540–IX [96]) та їх наступне скасування, відповідно Закону України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо перебігу процесуальних строків в умовах правового режиму карантину, встановленого Кабінетом Міністрів України з метою запобігання поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19)» від 18.06.2020 № 731-IX [95] призвели до наявності достатньої кількості справ, предмет яких стосується оскарження ухвали про повернення заяв без розгляду через пропущення встановлених строків [158].

Така ситуація визначає необхідність не тільки розгляду питання про встановлення критеріїв розумності процесуальних строків, а й наявності

проблеми забезпечення юридичної визначеності при регулюванні відносин.

Частиною другою ст.119 КАСУ встановлено, що визнання процесуального строку розумним можливе за умови, коли такий строк є достатнім для розгляду справи адміністративної юрисдикції та відповідає завданню адміністративного судочинства [39].

У рішеннях Європейського суду з прав людини критерії розумності процесуальних строків переважно конкретизовані, хоча деякі критерії містять загальні положення або положення оцінного характеру. Так, у рішенні у справі «Броуган та інші проти Сполученого Королівства» (Case of Brogan and others v. the United Kingdom) від 29.11.1988 р. було зазначено про неприродність встановлення одного строку у конкретному цифровому виразі для усіх випадків, що визначає визнання переважно точкою відліку момент звернення до суду з позовом. Поряд із цим визнається, що такий момент може наставати і раніше як, наприклад, у випадку обов'язкового адміністративного оскарження перед зверненням до суду (рішення в справі «Еркнер і Гофауер проти Австрії»). Серед критеріїв оцінного характеру можна виділити рекомендацію щодо аналізу «конкретних обставин справи», які вимагають «глобальної оцінки» (рішення у справах «Obermeier v. Austria», § 72; «Tomasi v. France», § 125; «Zimmerman and Steiner v. Switzerland», § 24) [58].

У § 24 справи «Zimmermann and Steiner v. Switzerland» no. 8737/79 (Справа «Цимерман і Штайнер проти Швейцарії») вказано про необхідність врахування судом складності фактичних і правових аспектів справи, поведінки заявників та відповідних органів влади, а також значення, яке мав для заявників розгляд їхньої справи. Вказано, що підставою для висновку про недотримання вимоги «розумного строку» можуть служити затримки, спричинені державою [153].

Серед критеріїв, які підлягають врахуванню при визначенні розумності строку, згідно з рішеннями Європейського суду з прав людини, виділяють: складність справи, фактичні або юридичні питання, підняті у справі, акти позивача та суб'єктів публічної влади, що залучені до участі у справі, а також наскільки важливим є предмет спору, характер процесу й значення, яке він мав

для заявника (рішення у справах «Acquaviva v. France», § 53; «Capuano v. Italy», § 23; «Frydlender v. France», § 43; «Kalashnikov v. Russia», § 125; «Kudla v. Poland», § 124; «Pelissier and Sassi v. France», § 67; «Vernillo v. France», § 30; «Wierciszewska v. Poland», § 43; «Zimmermann and Steiner v. Switzerland», § 24; «N.B. проти України», § 40; «Антоненков та інші проти України», § 41). Також враховується співвідношення між тривалістю розгляду справи й позицією заявника за умови, що особа має не вчиняти зволікань, а також повинна домогатись скорочення строків розгляду справи виключно способами, наданими державою (рішення у справі «Union Alimentaria Sanders v. Spain», § 35). Що ж до національної судової практики в частині визначення критеріїв розумності процесуальних строків, необхідно враховувати положення постанови Верховного Суду України від 01.02.2017 у справі №6-1957цс16, листів Верховного Суду України «Щодо перевищення розумних строків розгляду справ» від 25.01.2006 N 1-5/45, Вищого адміністративного суду України від 19.05.2010 №708/11/13-10 та ін. [58]. Так, у Постанові Верховного Суду України від 01.02.2017 у справі 6-1957цс16 є покликання на пункт 1 статті 6 Конвенції про захист прав людини і основоположних свобод, ратифікованої Законом України від 17 липня 1997 року №475/97-ВР «Про ратифікацію Конвенції про захист прав людини і основоположних свобод 1950 року, Першого протоколу та протоколів № 2, 4, 7 та 11 до Конвенції», де визначено про право кожного на розгляд своєї справи на справедливих та публічних засадах судом, який є безстороннім та незалежним та встановлений законом, та протягом розумного строку. При цьому критеріями розумності визначено: конкретні обставини справи, її складність, поведінка позивача та уповноважених суб'єктів публічної влади, залучених до участі у справі, значення спору для позивача (рішення ЄСПЛ у справі «Фрідлендер проти Франції» (Frydlender v. France)) [135].

Верховний Суд України зазначав про момент подання позову як початок перебігу провадження у цивільних, адміністративних і господарських справах перебіг провадження, а закінчення — винесення остаточного рішення у справі. Така правова позиція сформульована, виходячи зі ст.6 Конвенції про захист прав

людини і основоположних свобод. Верховний Суд України вказував про спільний характер критеріїв оцінювання розумності строку розгляду справи для усіх категорій судових справ, незалежно від форми судочинства: складність справи, поведінка заявника, поведінка органів державної влади (насамперед суду). Відзначено, що відповідальність держави у зв'язку із затягуванням розгляду справи настає, переважно, якщо судові засідання призначаються нерегулярно, з великими інтервалами, затягуються строки передання або пересилання справи від одного суду в інший, судом не застосовуються передбачені законом засоби, які дисциплінують учасників судового процесу, справа не направляється на додаткове розслідування чи повторний розгляд [193].

Зазначені правові позиції Верховного Суду України були враховані М.О. Сорокою при формуванні підходу до визначення поняття «розумний строк» та критеріїв визначення факту затягування провадження у справі адміністративної юрисдикції. М.О. Сорока пропонує визначення поняття «розумний строк» шляхом обґрунтування пропозиції щодо закріплення заборони затягування розгляду справи. Розумний строк визначено як найбільш можливо короткий строк здійснення правосуддя у справі адміністративної юрисдикції, що з іншого боку є достатнім з точки зору надання вчасного та ефективного судового захисту суб'єктивних прав у публічно-правових відносинах. Перебіг розумного строку має розпочинатись від дня коли провадження у справі відкрито, а закінчуватись із вступом акту суду за результатами розгляду справу у законну силу. у процесі перебігу якого відсутній хоча б один з фактів, наявність якого свідчить про затягування розгляду справи адміністративної юрисдикції. Дослідник формулює критерії визначення факту затягування провадження у справі адміністративної юрисдикції: а) нерегулярне призначення судових засідань; б) зволікання із початком судового розгляду; в) призначення судових засідань з великими інтервалами; г) затягування в ході при передачі справи до іншого суду; д) відсутність вжиття з боку суду заходів, спрямованих на дисциплінування учасників судового процесу [152, с. 9-10].

На думку Л. Тацій, закріплене в КАСУ визначення терміну «розумний

строк» відповідає позиціям Європейського суду з прав людини. Запропоновано уточнити дефініцію шляхом внесення в текст інформації щодо обставин, якими може бути обумовлений цей строк. Розумний строк може бути визначений як «обумовлений складністю адміністративної справи, а також поведінкою осіб, які беруть у ній участь, найкоротший строк її розгляду і вирішення, достатній для надання своєчасного (без невинуватених зволікань) судового захисту порушених прав, свобод та інтересів у публічно-правових відносинах» [161, с. 39]. Верховний Суд звертає увагу на те, що у процесуальному законодавстві категорії «своєчасний розгляд», «розумний строк» мають тотожний зміст та означають найкоротший строк, упродовж якого можливо розглянути справу, належним чином дослідити докази й прийняти правомірне та обґрунтоване рішення. При цьому категорія розумного строку скеровує не тільки до дій суду, але й до дій учасників справи. Підставою такого висновку є норми ч. 1 ст. 187, ч. 7 ст. 225 КАСУ, ч. 6 ст. 245 КАСУ, ст. 258 КАСУ. Складовими елементами розумного строку визначено наступні проміжки часу, протягом яких: відбувається розгляд справи судом та прийняття у ній рішень; здійснюється перегляд судового рішення та приймається остаточне рішення у справі; набуває законної сили остаточне судовоє рішення; виконується остаточне судовоє рішення. З огляду на норми КАСУ, правову позицію, висловлену у рішенні Конституційного Суду України № 17-рп/2011 від 13 грудня 2011 року, вказано на такі об'єктивні критерії розумності строку у процесі вчинення правосуддя адміністративним судом: дотримання законодавчих положень щодо строків; застосування якнайкоротших строків; своєчасність дій по виконання судового рішення, в тому числі прийняття процедурних рішень щодо цього; наявність непереборних причин, що не залежать від волі заінтересованих осіб як виключні причини відступлення від вимог закону (п.п. 50, 51, 53, 56, 58 Постанови Верховного Суду від 01 лютого 2022 року у справі № 160/12705/19) [83; 189]. Аналогічні за сутністю положення про об'єктивні критерії розумності строків в адміністративному судочинстві формулює раніше прийнятої у 2022 році Верховним Судом постанови — Я.О. Берназюк (його думка репрезентована у 2018 р.) [9, с. 155].

Не заперечуючи принципово проти пропозицій дослідників щодо визначення поняття «розумний строк», доцільно зазначити, що зміни до чинного процесуального законодавства, широке впровадження у судову практику правових позицій Європейського суду з прав людини, функціонування Єдиної судової інформаційно-телекомунікаційної системи, а також затверджену Указом Президента України від 11 червня 2021 року № 231/2021 Стратегію розвитку системи правосуддя та конституційного судочинства на 2021–2023 роки обумовили виділення наступних критеріїв розумності процесуальних строків та їх закріплення в КАСУ шляхом доповнення ст. 119 частиною третьою у відповідній редакції:

«3. Розумність процесуальних строків визначається: чинністю правових норм на момент застосування; конкретними обставинами справи; повнотою викладення обставин справи та їх підтвердження доказами особою, яка звернулась до суду з питань вирішення публічно-правового спору; поведінкою відповідача у справі; відсутністю фактів затягування розгляду справи, що документально підтверджено дотриманням порядку судового розгляду та з врахуванням функціонування Єдиної судової інформаційно-телекомунікаційної системи».

При цьому недоцільно вносити зміни до дефініції «розумний строк - найкоротший строк розгляду і вирішення адміністративної справи, достатній для надання своєчасного (без невинуватених зволікань) судового захисту порушених прав, свобод та інтересів у публічно-правових відносинах» (п.11 ч.1 ст.4 КАСУ), враховуючи її відповідність правовим позиціям Європейського суду з прав людини, що було доведено Л.Тацій.

Слід зауважити, що критерій чинності правових норм на момент застосування має особливе значення для вирішення податкових спорів в умовах правового режиму карантину, враховуючи динаміку змін до підзаконних актів, якими встановлюються умови та процедури реалізації карантинних заходів.

Вдосконалення врегулювання реалізації вимоги розумності процесуальних строків в умовах карантину передбачає внесення змін до норм КАСУ, якими

врегульовано строки проведення підготовчого провадження, розгляду апеляційної скарги, розгляду касаційної скарги.

В.О. Лагута за результатами аналізу судової практики Європейського суду з прав людини, виділяє проблеми, які призводять до порушення розумного строку, і які належать переважно до судової практики: 1) невжиття судом заходів для забезпечення присутності учасників судового провадження (свідків, відповідачів, експертів); 2) надто тривалі перерви між судовими засіданнями без поважної причини; 3) надмірна тривалість судових експертиз та невжиття судом заходів для належного їх здійснення; 4) невинуватна тривалість розгляду справ апеляційних та касаційних скарг у судах вищих інстанцій [45, с. 330].

Так, доцільно передбачити доповнення статті 173 КАСУ частиною п'ятою у такій редакції:

«5. Підготовче провадження в умовах карантину проводиться у найкоротший строк, необхідний для вчинення процесуальної дії у відповідності до завдання адміністративного судочинства».

Також слід доповнити статтю 309 КАСУ, якою визначено строк розгляду апеляційної скарги, частиною третьою у такій редакції:

«3. В умовах карантину апеляційний суд розглядає справу у найкоротший строк, необхідний для вчинення процесуальної дії у відповідності до завдання адміністративного судочинства».

Пропонується доповнити статтю 342 КАСУ, якою визначено строк розгляду касаційної скарги, частиною другою у такій редакції:

«2. В умовах воєнного стану та надзвичайної ситуації касаційний суд розглядає справу у найкоротший строк, необхідний для вчинення процесуальної дії у відповідності до завдання адміністративного судочинства».

3.2. Врахування правових позицій Європейського суду з прав людини як напрям удосконалення правового регулювання темпоральних характеристик судового адміністративного процесу при вирішенні податкових спорів під час дії карантину

Напрями розвитку правового регулювання темпоральних характеристик адміністративного судочинства при розгляді податкових спорів в умовах правового режиму карантину зумовлені не тільки станом національної системи адміністративного судочинства, актуальними викликами, що стоять перед нею в межах національного права, а також актуальними тенденціями розвитку національної правової системи в цілому. Необхідно погодитись із висловлюваними у науці позиціями про європеїзацію та інтернаціоналізацію верховенства права, реалізація якого передбачає впровадження мінімальних стандартів належності судових процедур та справедливості судового розгляду [173, с. 21]. Вказана позиція висловлена у науці цивільного процесуального права, але є актуальною й для адміністративного судочинства. Тому практика ЄСПЛ є одним з найважливіших та найефективніших інструментів розвитку принципу верховенства права у межах національної правової системи, в тому числі й у системі адміністративного судочинства. Нею вводяться у національний правовий обіг основні цінності права на суд (п. 1 ст. 6 Конвенції): розгляд справи упродовж розумного строку, справедливість такого розгляду, доступ до суду тощо.

Продовжує залишатись актуальним висловлене ще у 2015 році твердження О.М. Пасенюка, що адміністративне судочинство надає виняткову можливість коригувати державну управлінську практику, виступає практичною конкретизацією прав та свобод, визначених у Конституції України, а право на звернення до суду виступає одним з найефективніших засобів реалізації зазначених прав і свобод [4, с. 25]. Тому значення адміністративної юстиції у сучасному демократичному та правовому суспільстві не може бути перебільшене. Таким чином, практика ЄСПЛ, зокрема у аспекті розкриття сучасних стандартів права на справедливий суд, задає найважливіші напрями розвитку сучасного адміністративного судочинства, одним з яких є забезпечення розгляду справи адміністративним судом упродовж розумного строку.

Сьогодні виділяються інституційні та процесуальні вимоги, що мають виконуватись державами-членами на гарантування зазначеного права. Так, до інституційних відносяться зокрема: безсторонність (неупередженість) суду, а

також його незалежність; розмежованість інстанційної юрисдикції (перша та наглядова інстанції); забезпечення виконання остаточного судового рішення; легітимність суду. До процесуальних відносяться: справедливість; неприпустимість використання ЄСПЛ як суду четвертої інстанції; гарантованість змагальності; рівність сторін перед законом і судом; справедливість при прийнятті рішень щодо належності доказів; обґрунтованість судового рішення; відкритий характер судового провадження; розумні строки судових проваджень [78, с. 21-28, 36-37, 43-49, 52-57; 204; 206]. Зазначені вимоги складають визначальні критерії подальшого розвитку й адміністративного судочинства.

Реальне додержання процесуальних строків як судом, так і учасниками справи є невіддільною складовою забезпечення права на справедливий суд у значенні п. 1 ст. 6 Конвенції, оскільки є умовою як ефективності судової влади, так і довіри суспільства до неї. Особливо вказане актуально для адміністративного судочинства з огляду на його соціальну роль у сучасній демократичній, соціальній, правовій державі. Попри це, сьогодні спостерігається неоднозначне розуміння науковцями та практиками темпоральних характеристик адміністративного судочинства: категорії «юридична визначеність» та «легітимні очікування» при обчисленні процесуальних строків; критерії поважності причин пропуску процесуальних строків як підстава для їх поновлення (продовження); забезпечення учасниками справи можливостей звернення до адміністративного суду; співвідношення зазначених та деяких інших категорій із усталеними засадами та інститутами адміністративного судочинства.

Аналіз актуальних праць науковців, а також практики застосування положень стосовно темпоральних характеристик адміністративного судочинства при вирішенні податкових спорів в умовах правового режиму карантину надає підстави для висновку, що наведені питання мають фрагментарний характер, оскільки концепція процесуальних строків та її співвідношення із іншими засадами та інститутами адміністративного судочинства є розробленою як на теоретичному рівні, так і усталеною у площині правозастосування. Тому

актуальним є виділення окремих напрямів розвитку правового регулювання та застосування зазначених характеристик адміністративного судочинства при розгляді досліджуваної категорії спорів. При цьому вихідними положеннями мають стати саме правові позиції ЄСПЛ: як усталені, так і новітні.

Визначаючи сутність темпоральних характеристик не можна оминати момент припинення процесуальних правовідносин щодо вчинення процесуальних дій, строк яких встановлений. Врахування існування моменту припинення процесуальних правовідносин у частині вчинення конкретних процесуальних дій, термін вчинення яких визначений нормами щодо відповідного процесуального строку відповідає положенням правової доктрини щодо етапів і стадій процесу та дозволяє конкретизувати момент припинення процесуальних правовідносин у частині вчинення конкретних процесуальних дій шляхом визначення необхідного процесуального акта-документа, яким фіксується такий момент. Однак, такий підхід не виключає визнання моментом початку правовідносин щодо вчинення подальших процесуальних дій момент припинення правовідносин щодо вчинення дій, які вже завершилися. Динамічний характер темпоральних характеристик адміністративного судочинства при розгляді податкових спорів в умовах правового режиму карантину означає відображення зазначеними характеристиками динаміки перебігу адміністративних процесуальних строків при розгляді зазначених справ. У цьому контексті ключовими до врахування при подальшому вдосконаленні чинного законодавства про адміністративне судочинство постають вимоги щодо забезпечення його змагальних засад як таких, що мають найтісніший зв'язок із динамікою процесуальних правовідносин.

Запровадження державою правового режиму карантину не повинно знижувати гарантованість інституційних та процесуальних вимог права на справедливий суд при розгляді адміністративними судами податкових спорів. Особливу актуальність становлять спори за зверненнями суб'єктів владних повноважень до адміністративного суду у випадках, передбачених законом.

Предмет податкового спору під час карантину, спричиненого COVID-19,

визначений нормами спеціального законодавства, яке містить приписи стосовно карантинних обмежень, процедур та гарантій їх застосування, заходів стимулювання випуску товарів спеціального призначення та операцій з ними. З них слід виділити норми, які стосуються змін у суб'єктному складі податкових правовідносин, прийняття яких обумовлене необхідністю врахування процесів, які відбуваються в економіці держави. Тому подальше використання у судовій практиці такого поняття, як «податковий спір» має відбуватись із суворим дотримання такої інституційної вимоги права на справедливий суд, як безсторонність (неупередженість) адміністративного суду. До керівних процесуальних вимог варто віднести: справедливість, гарантованість змагальності, рівність сторін перед законом і судом.

Відповідно до положень п. 3 Прикінцевих положень КАСУ встановлено обов'язок суду продовжити процесуальний строк, встановлений судом, якщо його пропуск зумовлено обмеженнями, запровадженими внаслідок правового режиму карантину.

Зазначена норма запроваджена до КАСУ Законом України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України, спрямованих на забезпечення додаткових соціальних та економічних гарантій у зв'язку з розповсюдженням коронавірусної хвороби (COVID-19)» від 30.03.2020 р. № 540-IX (далі — Закон «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України, спрямованих на забезпечення додаткових соціальних та економічних гарантій у зв'язку з розповсюдженням коронавірусної хвороби (COVID-19)») [96].

Буквальне тлумачення вказаної норми означає відсутність у адміністративного суду права вибору щодо продовження процесуального строку за наявності передбачених підстав. При цьому адміністративний суд самостійно приймає рішення з питання: чи визнавати у конкретному випадку обставини пропуску процесуального строку такими, що зумовлені правовим режимом карантину. Відповідно до ч. 1 ст. 121 КАСУ, вичерпною підставою поновлення (продовження) процесуального строку є поважний характер причини його пропуску. Критеріями поважності причин пропуску процесуального строку

(виключно у сукупності) вважаються: причинний зв'язок між обставиною та неможливістю вчинення процесуальної дії; виникнення такої обставини незалежно від волі особи; існування обставини протягом строку, який пропущено; підтвердження її належними та допустимими доказами [91]. Втім, аксіоматичним може вважатись твердження про неможливість вичерпного визначення переліку можливих поважних причин пропуску процесуальних строків. Таким чином, у зазначеному випадку встановлюються інші підстави продовження процесуального строку, які можуть бути охарактеризовані як додаткові.

Як впливає з Пояснювальної записки від 29.03.2020 р. до проєкту Закону «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України, спрямованих на забезпечення додаткових соціальних та економічних гарантій у зв'язку з розповсюдженням коронавірусної хвороби (COVID-19)», суб'єкт законодавчої ініціативи щодо прийняття цього Закону на обґрунтування своєї позиції вказує про: наявність негативних наслідків коронавірусу COVID-19 (зниження ділової та економічної активності, зниження обсягів виробництва, збільшення безробіття, зростання попиту на товари соціального вжитку та протиепідемічного призначення); необхідність вжиття заходів щодо зменшення вказаних наслідків, при цьому одним із заходів вбачається розширення підстав для продовження процесуальних строків, встановлених законом чи судом [35].

Із точки зору ЄСПЛ, одним з критеріїв незалежного та неупередженого розгляду справи судом, у контексті п. 1 ст. 6 Конвенції, є критерій неупередженості (безсторонності). Такий критерій має об'єктивну та суб'єктивну сторони. Об'єктивна полягає у забезпеченні судом відсутності будь-яких сумнівів у його неупередженості. Показником суб'єктивної сторони є міра впливу особистих переконань судді при прийнятті ним рішень, а також його поведінка при розгляді справи [170, с. 51]. Тож незалежність суду передбачає прийняття ним самостійних рішень щодо розгляду та вирішення справи.

Дискреційний характер повноважень суду щодо визнання конкретних причин пропуску процесуального строку поважними зумовлений необхідністю досягнення гнучкості в оцінці індивідуальних обставин справи. Доцільність

уналежнити розв'язання вказаних питань саме до дискреційної сфери визнає також ЄСПЛ у справі «Пономарьов проти України» (п. 41) [197]. При цьому в окремих категоріях справ необхідною є підвищена ретельність суду у процесі розв'язання такого питання, а також враховувати такі обставини, як: готовність заявника брати участь у процесуальних діях, утримування його від застосування прийомів затягування розгляду справи, використання ним усіх передбачених національним законодавством засобів для прискорення розгляду справи [115].

Отже, вирішення судом питання щодо продовження процесуального строку на основі застосування розсуду (дискреційних повноважень) може розглядатись як іманентна складова його незалежності під час розгляду справи.

Відповідно до ч. 4 ст. 29 Закону України «Про захист населення від інфекційних хвороб» від 06.04.2000 р. № 1645-III [125], з метою ліквідації епідемії або спалаху особливо небезпечної інфекційної хвороби карантин може передбачати тимчасові обмеження суб'єктивних прав, а також виникнення додаткових юридичних обов'язків (обов'язкова самоізоляція, перебування у обсерваторії чи обсервації, госпіталізація до відповідних закладів охорони здоров'я). Не оспорюючи необхідності зазначених обмежень у правах, необхідно зауважити, що право на звернення до суду належить до конституційних прав, які не можуть бути обмежені під час надзвичайного чи військового стану.

Актуальні наукові дослідження проблематики поновлення та продовження процесуальних строків, а також судова практика застосування відповідних норм КАСУ надають підстави стверджувати, що неможливість участі у процесуальній внаслідок виконання вимог законодавства теж визнається поважною причиною пропуску процесуального строку [132].

З огляду на викладене, неможливість вчасного виконання процесуальних дій у податковому спорі, неможливість вчасного звернення до суду через виконання вимог чинного законодавства про правовий режим карантину має визнаватись судом поважною причиною пропуску відповідних процесуальних строків.

Виконання вимог законодавства про правовий режим карантину має

розглядатись як поважна причина пропуску процесуального строку під час розв'язання питання також щодо поновлення процесуального строку. Наприклад, при зверненні із суб'єкта владних повноважень у справах, визначених частиною 1 статті 283 КАСУ, із клопотанням про поновлення процесуального строку на апеляційне оскарження, неможливість вчасного звернення до адміністративного суду може бути зумовлена несвоєчасним отриманням повного рішення адміністративного суду, що визнається поважною причиною для поновлення строку [131].

У абзаці 1 пункту 3 Прикінцевих положень КАСУ встановлюється додаткова підстава для поновлення процесуального строку: обумовленість обставин пропуску процесуального строку обмеженнями, зумовленими правовим режимом карантину. Водночас необхідно констатувати, що ця підстава також охоплюється загальною категорією поважної причини пропуску процесуального строку у адміністративному судочинстві.

Таким чином, зумовленість обставин пропуску процесуального строку виконанням вимог законодавства про правовий режим карантину має визнаватись адміністративним судом поважною причиною пропуску процесуального строку та підставою для поновлення (продовження) такого строку, що охоплюється гіпотезою норм ч. 1 ст. 121, ч. 1 ст. 123 КАСУ. Гіпотеза положень абзаців 1 та 2 пункту 3 Прикінцевих положень КАСУ фактично дублює відповідні гіпотези зазначених норм. Крім того, наявність нормативних приписів адміністративному суду щодо того, які обставини необхідно вважати поважними причинами пропуску процесуального строку, які рішення має приймати адміністративний суд у конкретних випадках не узгоджується із змістом положень про незалежність судді, викладених у ч. 2 ст. 48 Закону «Про судоустрій і статус суддів», зокрема про те, що суддя приймає рішення виключно на основі чинного законодавства, керуючись при цьому принципом верховенства права, а також — із положеннями про те, що при оцінці доказів суд керується виключно своїм внутрішнім переконанням (ч. 1 ст. 90 КАС України).

Формалізований підхід законодавця до врегулювання підстав поновлення

(продовження) процесуальних строків містить й іншу небезпеку. У рішеннях у справах «Салов проти України» (п. 93), «Сутяжник проти Росії» (п. 38) ЄСПЛ застерігає від формалізованого застосування судами законодавства, недостатнього врахування доцільності прийняття певних рішень за конкретних обставин справи, незабезпечення, таким чином, ефективного захисту суб'єктивних прав, свобод, законних інтересів. Допущення таких помилок є порушенням права на справедливий судовий розгляд [198; 202]. Формулювання законодавчого припису щодо підстав поновлення (продовження) процесуальних строків сприяє формалізованому застосуванню його судами.

З огляду на викладене, з метою усунення зазначеної колізії, усунення дублювання зазначених гіпотез норм ч. 1 ст. 121, ч. 1 ст. 123 КАСУ та п. 3 Прикінцевих положень КАСУ, необхідно виключити з Прикінцевих положень пункт 3.

Темпоральні характеристики адміністративного судочинства при розгляді та вирішенні податкових спорів в умовах правового режиму карантину є комплексною категорією та передбачають єдність таких їх елементів, як зокрема: строк, протягом якого має вчинятись процесуальна дія; момент припинення процесуального правовідношення. При цьому проблемними як у науковому полі, так і у сфері правозастосування є питання підстав поновлення процесуальних строків. Зокрема, М.І. Смокович та В.М. Бевзенко аналізуючи положення щодо процесуальних наслідків пропущення процесуальних строків, не розкривають питання підстав їх поновлення (продовження) [149, с. 728-729]. Окреслені теоретичні прогалини зумовлюють і відсутність єдиного розуміння зазначених положень у практичній площині. Так, застосування положень щодо строків подання апеляційної скарги на рішення адміністративного суду першої інстанції у справах щодо актів суб'єктів виконання судових рішень (ст. 287 КАС України) є неоднозначним, зокрема у питаннях можливості поновлення процесуального строку звернення до адміністративного суду, а також у питаннях фактичних та юридичних підстав такого поновлення.

Верховний Суд (Касаційний адміністративний суд) своєю постановою від

09.06.2022 р. у справі № 300/1617/20 частково задовольнив касаційну скаргу та скасував ухвалу Восьмого апеляційного адміністративного суду від 18 лютого 2021 року про відмову у задоволенні заяви про поновлення строку на апеляційне оскарження та відмову у відкритті апеляційного провадження. З метою обґрунтування ухвали, апеляційний суд вказав на пропуск скажником спеціального строку на апеляційне оскарження рішення адміністративного суду, встановленого статтею 287 КАСУ (десять днів), а також на те, що скажником не було подано заяву про поновлення зазначеного строку, не повідомлено поважних причин його пропуску. Скасовуючи зазначену ухвалу та передаючи справу на новий розгляд до апеляційного суду, Верховний Суд вказав на порушення апеляційним судом принципу розумних очікувань, оскільки у оскаржуваному рішенні суду першої інстанції було роз'яснено загальний строк апеляційного оскарження (тридцять днів), а не спеціальний. Таким чином, апеляційний суд мав розглянути питання щодо поновлення пропущеного спеціального процесуального строку [137]. Таку позицію Верховного Суду варто підтримати з огляду на пріоритет норм, закріплених у міжнародних договорах України (у цьому випадку — Конвенція) над нормами КАС України, у випадку їх суперечності. Крім того, в умовах правового режиму карантину необхідним є надання додаткових можливостей для звернення до суду з огляду на наявні обмеження.

У справі за апеляційною скаргою Головного управління Державної податкової служби у Дніпропетровській області (відповідач) за позовом товариства з обмеженою відповідальністю «ЛІДЕР КАП ДНІПРО» про визнання протиправним та скасування рішення, зобов'язання вчинити певні дії апеляційний суд повернув апеляційну скаргу на підставі положень ст. 169 КАСУ, оскільки скажник не сплатив судовий збір у строк, встановлений судом. При цьому апеляційний суд не надав оцінки з такого питання: чи було подано клопотання про поновлення процесуального строку щодо відповідної процесуальної дії [90]. З огляду на викладене можна стверджувати, що при розгляді податкових спорів в умовах правового режиму карантину

адміністративні суди мають зважати на наявні карантинні обмеження та надавати додаткові можливості для звернення у межах встановлених законодавством темпоральних характеристик адміністративного судочинства.

У своїх рішеннях у справах *H. v. France*, 1989 (§ 58), *Katte Klitsche de la Grange* проти Італії, 1994 (§ 61) ЄСПЛ підкреслює вимоги Конвенції щодо здійснення правосуддя без невинувинуваних зволікань, що можуть призвести до втрати ефективності судового захисту та довіри до судової влади [195; 196]. Необхідно зауважити, що у розглядуваній справі № 300/1617/20 оскаржувана ухвала була винесена 18 лютого 2021 р., а постанова суду касаційної інстанції — 09 червня 2022 року. Таким чином, внаслідок касаційного розгляду справи вирішення спору розтягнулось у часі майже на півтора року, що саме собою може бути розглянуто як порушення зазначених вимог Конвенції.

Не вдаючись до детального аналізу причин майже річного розгляду справи у суді касаційної інстанції (касаційне провадження було відкрито 15 червня 2021 р.), вважаємо, що ігнорування адміністративними судами загальновизнаних положень про юридичну силу норм міжнародних договорів становить самостійну проблему, затягування із вирішенням якої не може бути виправданим. Причини такої проблеми криються, з одного боку, в усталеності схильності адміністративних судів до позитивістського розуміння процесуальних норм, а з іншого — у недостатній опрацьованості у юридичній науці засад темпоральних характеристик адміністративного судочинства, в тому числі й при вирішенні податкових спорів в умовах правового режиму карантину. Так, розгляд зазначених характеристик не тільки з позиції строку, протягом якого мають вчинятись процесуальні дії, але й з позиції моменту припинення процесуальних правовідносин, що пов'язані із вчиненням такої дії, надає можливість врахувати міжнародно-правовий характер та юридичну силу Конвенції як джерела адміністративного процесуального права та підтримати обрану касаційним судом позицію. Водночас зазначене наукове положення має отримати закріплення у практиці / роботі суддів як суб'єктів правозастосування.

Аналізуючи наведене судові рішення, вважаємо за необхідне відмітити

окремі його достатньо новаційні позиції, зокрема про те, що адміністративні суди мають виходити з презумпції обізнаності юридичної особи як сторони у справі із законодавством про адміністративне судочинство, на відміну від фізичної особи. Тому, попри роз'яснення загального строку апеляційного оскарження, юридична особа мала самотійно застосувати спеціальний строк оскарження. Разом із тим, це не вплинуло на кінцевий висновок Верховного Суду у зазначеній справі [137]. Не оспорюючи по суті зазначений висновок, необхідно вказати про актуальність його узгодження із положеннями про рівність усіх учасників судового процесу перед законом і судом (ч. 1 ст. 8 КАС України).

Не вбачається доцільним вносити зміни до законодавства про адміністративне судочинство в напрямі конкретизації правової природи зазначеного спеціального строку, а також меж застосування загальних положень КАС України щодо його поновлення. Водночас необхідно зауважити про актуальність розвитку судової практики застосування вказаних строків, усунення її суперечливості. Для цього доцільним є проведення обговорень зазначених проблемних питань за участі представників юридичної науки та практики та вироблення єдиної позиції.

Темпоральні характеристики адміністративного судочинства при вирішенні податкових спорів в умовах правового режиму карантину складають розгалужену систему, оскільки охоплюють собою відповідні характеристики як загального порядку розгляду і вирішення справ адміністративної юрисдикції, так і характеристики розгляду окремих категорій зазначених справ. Податкові спори в умовах правового режиму карантину можуть виникати як за зверненням фізичних та юридичних осіб, так і за зверненням суб'єкта владних повноважень (ст. 287 КАС України). Представниками юридичної спільноти неоднозначно розуміються положення щодо сутності аналізованих характеристик у позовному провадженні, зокрема за зверненнями фізичних та юридичних осіб. Наприклад, не отримало однозначного вирішення питання застосування таких категорій, як «об'єктивна достатність» щодо процесуального строку звернення до адміністративного суду, «розумний строк» у контексті підстав для поновлення

пропущеного процесуального строку звернення до адміністративного суду.

Так, постановою від 23 вересня 2021 р. у справі № 640/11650/21 Верховний Суд (Касаційний адміністративний суд) не задовольнив скаргу та відмовився змінювати судові рішення. У процесі розгляду справи виникло питання щодо поважності причин поновлення процесуального строку на звернення із позовом до адміністративного суду. Зокрема, чи можна вважати законодавче скорочення таких строків та застосування адміністративним судом нових (коротших) строків — порушенням принципу юридичної визначеності як елементу принципу верховенства права у контексті забезпечення права на справедливий суд. За результатами розгляду справи Верховний Суд дійшов висновку, що принцип юридичної визначеності не порушується, якщо заінтересованій особі забезпечено можливості доступу до суду впродовж розумного строку, об'єктивно достатнього для реалізації права на звернення до суду [117].

Практика ЄСПЛ з питань застосування принципу верховенства під час здійснення судочинства, в тому числі й з питань застосування категорій «розумного строку» у контексті реалізації права на справедливий суд, є достатньо сформованою та усталеною, що надає змогу звернутись до спеціальних джерел. Так, у своїх рішеннях у справах «Serkov v. Ukraine» (2011) (§ 43) та «Shchokin v. Ukraine» (2010) ЄСПЛ вказав про необхідність застосування принципу найбільш сприятливого тлумачення прав та/чи обов'язків платника податків (з урахуванням правового режиму карантину) у випадку наявності недоліків відповідного правового регулювання (прогалин та колізій) [199; 200].

Відповідно до ч. 2 ст. 19 Конституції України суд як суб'єкт державної влади має діяти на підставі, у межах та у спосіб, визначений законодавством, а тому при врегулюванні процесуальних правовідносин не допускається застосування аналогії закону чи аналогії права. Водночас у передбачених процесуальним законодавством випадках допускається застосування судового розсуду, що полягає у обранні суддею найбільш прийняттого варіанту рішення. Тому, з огляду на те, що традиційно питання про поновлення процесуального строку, в тому числі й строку звернення до адміністративного суду, уналежнюють

до сфери судового розсуду (дискреційних повноважень), вважаємо, що зазначений підхід ЄСПЛ може бути застосований не тільки у матеріальних, але й у процесуальних правовідносинах в адміністративному судочинстві, а наведений вище висновок Верховного Суду має бути підтриманим юридичною спільнотою.

Таким чином, розв'язуючи питання про поважність чи неповажність конкретних обставин як підстав пропуску процесуального строку на звернення до адміністративного суду, суд має виходити з презумпції наявності підстав для поновлення (продовження) процесуального строку. Водночас сьогодні усудовій практиці превалює формалізований підхід: застосування конкретних ознак поважності причин пропуску процесуального строку як підстави для його поновлення: незалежність обставин від волевиявлення скажника; пов'язаність із дійсними істотними перешкодами до вчинення процесуальної дії; підтвердження вказаних обставин доказами. Так, у справі за позовом ПАТ «Монделіс Україна» до Північного міжрегіонального управління ДПС по роботі з великими платниками податків про скасування податкових повідомлень-рішень, розв'язуючи питання про поновлення процесуального строку на подання касаційної скарги, Верховний Суд (Касаційний адміністративний суд) вказав про відсутність зазначених ознак у причинах, повідомлених скажником та відмовив у поновленні процесуального строку. При цьому оцінки щодо наявності інших обставин, що свідчили про поважність або неповажність причин пропуску процесуального строку, суд не надав [88].

З огляду на викладене, розв'язуючи питання про поновлення процесуального строку на звернення до суду, адміністративний суд має враховувати, чи була забезпечена позивачеві можливість доступу до адміністративного суду упродовж строку, об'єктивно достатнього для реалізації відповідного права. При цьому, у випадку висновку про достатність строку як підстави для відмови у поновленні процесуального строку, адміністративний суд має навести обґрунтування, покликаючись на переконливі докази.

Система темпоральних характеристик адміністративного судочинства при вирішенні податкових спорів в умовах правового режиму карантину визначається

такими властивостями вчинення процесуальних дій, як їх безперервність та юридична визначеність. Саме з цих положень необхідно виходити у процесі тлумачення взаємного зв'язку між моментом виникнення процесуального строку, його перебігу та його закінчення. На жаль, зазначені положення не отримали широкого визнання у науковій літературі. Так, розкриваючи зміст положень юридичної визначеності М.І. Смокович та В.М. Бевзенко розглядають його виключно як складову принципу верховенства права у адміністративному судочинстві. Засади ж безперервності адміністративного судочинства отримали визнання вказаних вчених у сформульованих ними положеннях про системний характер адміністративного судочинства та взаємозв'язок усіх процесуальних дій [149, с. 138, 160-161]. Вказане має своїм наслідком недостатнє розуміння представниками юридичної практики змісту засад безперервності та юридичної визначеності у контексті вчинення конкретних процесуальних дій, що призводить до необґрунтованих оскаржень актів судової влади, а отже — затягувань судового процесу.

Так, у справі за позовом до ГУ ДПУ у м. Києві про визнання бездіяльності протиправною та зобов'язання вчинити дії, вирішуючи питання про витребування доказів, апеляційний адміністративний суд своєю ухвалою від 12 січня 2021 р. продовжив строк розгляду справи «на розумний термін» у зв'язку із необхідністю отримання додаткових доказів від учасників справи.

При цьому дата, до якої відповідні докази мали бути представлені, була визначена чітко [85]. На наш погляд, таке рішення суду не відповідає вимогам юридичної визначеності, оскільки невідомо, коли очікувати завершення розгляду справи. Вказане є особливо актуальним з огляду на розгляд зазначеної справи в умовах правового режиму карантину, що актуалізує надання сторонам додаткових засобів відстоювати свої позиції з огляду на існуючі карантинні обмеження. Зокрема, як відмічається у юридичних публікаціях, відповідні обмеження найбільш істотним чином торкнулись напрямів взаємодії суду та учасників справи, що передбачають особисту участь учасника справи: подання документів; ознайомлення із матеріалами справи; участь у судових засіданнях

[159].

Натомість заслуговує на підтримку позиція Верховного Суду (Касаційний адміністративний суд), викладена у його постанові від 20.10.2021 р.у справі № 160/9107/18, якою суд залишив касаційну скаргу без задоволення, а оскаржуване рішення (ухвала Третього апеляційного адміністративного суду від 02 березня 2021 року) — без змін. Заявник обґрунтовував касаційну скаргу тим, що строк на апеляційне оскарження рішення адміністративного суду першої інстанції, визначений у ч. 2 ст. 299 КАС України, починає відраховуватись з дня опублікування повного тексту судового рішення у Єдиному Державному реєстрі судових рішень. Втім, Верховний Суд наголосив на точному визначенні моменту відліку зазначеного строку у ч. 2 ст. 299 КАС України: з дня складення повного тексту судового рішення. З огляду на це констатовано, що у адміністративного суду немає права, а є обов'язок щодо застосування відповідних положень [118]. Викладена позиція Верховного Суду безумовно заслуговує на підтримку з огляду не тільки на буквальне тлумачення норми ч. 2 ст. 299 КАС України. Вважаємо, що у випадку, коли строк на апеляційне оскарження відраховувався би з моменту опублікування тексту оскаржуваного рішення у Єдиному державному реєстрі судових рішень (за твердженням скажника), то порушувався б принцип безперервності адміністративного судочинства, оскільки з різних причин таке опублікування може відбутись значно пізніше, ніж фактичне складення повного тексту судового рішення. Зокрема, у розглянутій справі повний текст рішення складений 01 лютого 2019 року, а опубліковане це рішення аж 10 грудня 2020 року, тобто майже через два роки. Відповідно за таких обставин складно стверджувати й про юридичну визначеність такого судового процесу.

У своєму рішенні у справі *Case of Sukhanov and Ilchenko v. Ukraine*, 2014 (§ 35) ЄСПЛ наголосив на можливості розгляду «легітимного очікування» щодо отримання «активу» як об'єкта судового захисту, за певних обставин, відповідно до положень статті 1 Першого протоколу до Конвенції. Зокрема, обставинами, що можуть зумовлювати наявність «законних очікувань» є відповідна стала судова практика [201]. Зазначене рішення ЄСПЛ можна вважати ключовим, оскільки

воно вводить у правовий обіг критерії для характеристики оцінних понять, створює передумови для стабілізації не тільки судового процесу, але й правового обігу в цілому. Хоча окреслене рішення ЄСПЛ стосується сфери матеріальних податкових правовідносин, воно задає відповідний напрям розвитку практики застосування процесуального законодавства при розгляді податкових спорів в умовах правового режиму карантину.

Неоднозначність розуміння юристами-практиками положень ч. 2 ст. 299 КАС України, що стала предметом уваги Верховного Суду у викладеній постанові від 20.10.2021 р. не може і не повинна усуватись шляхом внесення законодавчих змін до КАС України. Перспективним у цьому контексті є поступове напрацювання уніфікованої судової практики та ужиття відповідних заходів щодо ознайомлення суддів та представників юридичної спільноти із цією практикою. Водночас актуальним є розвиток категорії «легітимні очікування» у сфері процесуальних правовідносин, вироблення сталих підходів судів у її застосуванні подібно до продемонстрованого підходу ЄСПЛ, а також опрацювання взаємодії зазначеної категорії із засадами безперервності та юридичної визначеності при вчиненні окремих процесуальних дій.

Висновки до розділу 3

Обґрунтовано шляхи вдосконалення правового регулювання темпоральних характеристик правосуддя у справах адміністративної юрисдикції при досліджуваних спорів в умовах режиму карантину: щодо врегулювання документообігу у Єдиній судовій інформаційно- телекомунікаційній системі з метою забезпечення розгляду справи у найкоротший строк; визначення критеріїв розумності процесуальних строків із врахуванням правових позицій Європейського суду з прав людини, вищих судових органів України; щодо підготовчого провадження, розгляду апеляційної скарги, розгляду касаційної скарги; щодо напрямів розвитку правового регулювання та застосування досліджуваних характеристик на основі правових позицій ЄСПЛ.

Наявність карантинних обмежень актуалізує проблематику реалізації

адміністративними судами гарантій доступу до правосуддя при розгляді податкових спорів, що зумовлені міжнародними зобов'язаннями України, в тому числі — зобов'язаннями за Конвенцією. До таких гарантій варто віднести застосування засад «розумних очікувань», що передбачає відхід адміністративного суду від не виправдано формалізованого застосування законодавства про адміністративне судочинство та забезпечення реалізації розумних очікувань учасників справи. Ефективним засобом досягнення зазначеної мети є проведення спільних обговорень проблемних питань поновлення (продовження) процесуальних строків, вироблення єдиних позицій щодо застосування відповідних норм законодавства про адміністративне судочинство.

Умовою виконання Україною зобов'язань, передбачених п. 1 ст. 6 Конвенції, щодо забезпечення доступу особи до суду, забезпечення розгляду справи упродовж розумного строку є однозначне сприйняття представниками юридичної доктрини та однозначне застосування у судовій практиці принципу найбільш сприятливого тлумачення прав та обов'язків платника податків. Такий принцип має застосовуватись не тільки під час вирішення спору по суті, але й для розв'язання процесуальних питань. Це передбачає, що вирішуючи вказане питання адміністративний суд має перевірити, чи було надано позивачу (заявнику) строк, об'єктивно достатній для вчинення процесуальної дії. Висновок, що такий строк було надано як підстава для відмови у поновленні (продовженні) процесуального строку, має бути детально обґрунтований адміністративним судом.

Розвиток правового регулювання темпоральних характеристик адміністративного судочинства при вирішенні податкових спорів в умовах правового режиму карантину має бути спрямований на забезпечення реалізації засад безперервності та юридичної визначеності як вимог до вчинення процесуальних дій адміністративним судом, зокрема під час розгляду зазначеної категорії адміністративних справ. Зазначені засади впливають на базові темпоральні характеристики адміністративного судочинства: початок перебігу

процесуального строку, тривалість процесуального строку. Попри це, засади безперервності та юридичної визначеності не мають однозначного застосування у практиці адміністративних судів та знаходяться у стадії розробки у науці адміністративного процесуального права. Ефективним засобом розв'язання вказаної проблеми постає проведення спільних обговорень зазначених та інших подібних проблемних питань із участю представників як юридичної науки, так і юридичної практики, вироблення єдиних позицій та розповсюдження таких позицій серед суб'єктів судового правозастосування.

Результати дослідження, які викладені у Розділі 3, відображено у наступних публікаціях автора: [178].

ВИСНОВКИ

У дисертації здійснене теоретичне узагальнення та запропоновано нове вирішення наукового завдання щодо розкриття сутності та з'ясування змісту й видів темпоральних характеристик адміністративного судочинства для правосуддя в рамках податкових спорів в умовах карантину, уведеного у зв'язку із необхідністю запобігти розповсюдженню на території України COVID-19, розробки конкретних практичних рекомендацій щодо розвитку й удосконалення відповідного нормативно-правового забезпечення та правозастосовної практики. Серед найважливіших результатів наукового дослідження вказано такі.

1. Систематизація наукових поглядів щодо розкриття сутності динамічних адміністративно-правових категорій, пов'язаних із визначенням часу та його перебігу, що безпосередньо стосується темпоральних характеристик та їх адміністративно-правової природи дозволила сепарувати їх на такі групи: 1) щодо визначення процесуальних строків у судовому адміністративному процесі та адміністративно-деліктних провадженнях (присвячені роботи А.В. Баб'яка, В.М. Бевзенка, М.О. Сороки, М.І. Смоковича, А.Т. Комзюка, В.А. Липи та ін.); 2) в яких піддано аналізу термін «процесуальні строки» у законодавстві (Я.Б. Берназюк та ін.), а також присвячені сутності строків в адміністративному праві (Р.В. Шаповал, Х.В. Солнцева); 3) обґрунтування терміну «часова характеристика» (М.О. Сорока), що обумовлює визначення спільного і різниці між часовою і темпоральною характеристикою адміністративного судочинства. Серед наукових надбань виділено підхід С.І. Саєнка, який пов'язує існування адміністративно-правової норми із набуттям нею характеристик реального буття, а також визначення часу дії норми адміністративного права з позицій часової форми її існування. Доведено, що зазначений підхід є перспективним для розкриття сутності темпоральних характеристик адміністративного судочинства при вирішенні податкових спорів в умовах правового режиму карантину.

2. Обґрунтовано підхід, який передбачає характеристику правового режиму карантину, встановленого Кабінетом Міністрів України, з метою

запобігання поширенню коронавірусної хвороби COVID-19, як частини державного режиму, а саме — адміністративно-правового вторинного режиму спеціально-дозвільного типу. Доведено наявність індивідуальних рис адміністративно-правового режиму карантину, пов'язаного із ризиком розповсюдження гострої респіраторної хвороби на території України, спричиненої коронавірусом 2019-nCoV, серед яких: особливі підстави виникнення (надзвичайна ситуація, яка зазначена у чинному законодавстві як медико-біологічна природного характеру державного рівня); особливі підстави прийняття рішень щодо встановлення та скасування карантину, а також особливі процедури реалізації рішень; спеціальний, уповноважений законом суб'єкт прийняття рішення про встановлення карантину; тимчасовий характер із закріпленими законом термінами; наявність особливих карантинних заходів; юридична відповідальність за порушення встановлених обмежень і заборон; особливості реалізації гарантій законності в умовах правового режиму карантину. Запропоновано виділення двох груп карантинних заходів: 1) обмеження, заборони, зобов'язання і дозволи, які застосовуються до населення, юридичних осіб; 2) щодо забезпечення реалізації карантинних заходів.

3. Податковий спір під час карантину визначений як взаємні претензії учасників спору з приводу одного предмета — дотримання загальнообов'язкових правил щодо виконання податкового обов'язку під час карантину. Податковий спір набуває значення юридичного факту у разі викладення платником податку правових вимог щодо предмета спору у акті-документі встановленої форми позовної заяви за передбаченою процесуальним законом процедурою звернення до адміністративного суду або звернення із заявою до адміністративного суду контролюючого органу на підставах і у порядку, передбаченому КАСУ.

Виділено наступні ознаки податкового спору як предмета адміністративного судочинства в умовах правового режиму карантину: виявляється у взаємних претензіях сторін з приводу одного і того ж предмета, наявність яких обумовлена протилежними або несумісними інтересами учасників — платників податку та контролюючих органів; предмет спору стосується

дотримання загальнообов'язкових правил виконання податкового обов'язку під час карантину; його учасниками (сторонами) є суб'єкти податкових правовідносин, які наділені адміністративною процесуальною та податковою правосуб'єктністю, особливості яких випливають з правового режиму карантину і визначені чинним законодавством; обов'язкова участь як учасника спору контролюючого органу, який виконує публічно-владні управлінські функції у податкових правовідносинах (уповноваженого органу Державної податкової служби України, Державної митної служби України); повноваження контролюючого органу у податкових відносинах визначені чинним законодавством, завдяки чому його статус відрізняється від статусу платника податку; набуває значення юридичного факту у разі його юридикації за встановленою процесуальним законодавством процедурою.

4. Запропоновано визначити темпоральні характеристики адміністративного судочинства при вирішенні податкових спорів в умовах правового режиму карантину як адміністративні процесуальні норми, якими закріплено взаємозв'язок процесуальних дій та строком їх здійснення при розгляді і вирішенні виділеної категорії публічно-правових спорів, та вплив чинника часу на виникнення, зміну і припинення процесуальних правовідносин, у межах яких учасники судового адміністративного процесу щодо розгляду і вирішення розглядуваної категорії публічно-правих спорів реалізують адміністративну процесуальну правосуб'єктність. При цьому процесуальні строки доцільно розглядати як групу норм адміністративного процесуального права, якими урегульовані відносини у сфері реалізації судової адміністративної юрисдикції відносно розгляду і вирішення податкових спорів в умовах правового режиму карантину, якими визначено перебіг періоду часу протягом якого вчиняються процесуальні дії. Вказано, що темпоральні характеристики судового адміністративного процесу загалом і у визначеній категорії справ адміністративної юрисдикції, зокрема, охоплюють: момент виникнення процесуальних правовідносин; строк, протягом яких вчиняються процесуальні дії у межах процесуальних правовідносин; момент припинення процесуальних

правовідносин, пов'язаних із вчиненням процесуальних дій протягом визначеного строку. До різновидів темпоральних характеристик віднесено: 1) процесуальні строки; 2) взаємозв'язок між процесуальними строками та процесуальними діями, які здійснюються у межах цих строків; 3) юридичні факти, пов'язані із плином часу у судовому адміністративному процесі. Підкреслено неможливість відокремленого розгляду зазначених характеристик, враховуючи принципи безперервності процесуальних дій та їх юридичної визначеності, яка забезпечується відповідними процесуальними нормами.

Виділено риси процесуальних строків в адміністративному судочинстві: є інститутом судового захисту в адміністративних судах (інституційна складова праворозуміння процесуальних строків); являє собою процесуальний інститут у межах судового адміністративного процесу (структурна складова), урегульований нормами адміністративного процесуального права (нормативна складова), дія яких спрямована на вирішення завдання адміністративного судочинства (функціональна складова); дозволяє забезпечити юридичну визначеність процедур судового адміністративного процесу (організаційна складова); притаманний правозабезпечувальний та стимулюючий характер щодо реалізації учасниками судового адміністративного процесу їх адміністративної процесуальної правосуб'єктності (функціональна складова); визначають часові межі процесуальних дій (процесуальна складова).

5. Запропоновано здійснювати класифікацію темпоральних характеристик адміністративного судочинства у аналізованій категорії публічно-правових спорів за ознаками: 1) передбачених ст.12 КАСУ форм адміністративного судочинства (темпоральні характеристики у загальному і спрощеному провадженні); 2) процесуальних елементів адміністративного судочинства (стадій), виділених відповідно окремих розділів КАСУ, якими закріплені провадження: позовне провадження (Розділ II); провадження щодо перегляду судових рішень (Розділ III); виконання судових рішень (Розділ IV); провадження щодо відновлення втраченого судового провадження (Розділ V); 3) обсягу процесуальних дій щодо розгляду і вирішення податкових спорів —

загальні (передбачені загальним порядком розгляду і вирішення справ адміністративної юрисдикції) і особливі (стосуються розгляду і вирішення окремих видів спорів).

6. Зазначено, що порядок встановлення й обчислення процесуальних строків у КАСУ єдиний для процедур розгляду і вирішення усіх категорій справ адміністративної юрисдикції, незалежно від їх предмета. Окремі особливості встановлені КАСУ щодо розмірів таких строків, їх перебігу, зокрема, у справах за зверненням податкових та митних органів, відповідно ст.283 КАСУ, а також змінами до КАСУ у частині, що стосується реалізації функції правосуддя під час карантину. Підкреслено, що у справах щодо розгляду і вирішення податкових спорів під час карантину, спричиненого COVID-19, підлягають врахуванню норми законодавства, якими урегульовано правовий режим карантину, які кореспондуються із відповідними процесуальними нормами КАСУ. Зазначено, що в процесі розгляду та вирішення справ адміністративної юрисдикції необхідно забезпечити дотримання судами загальних вимог документування моментів, пов'язаних із перебігом процесуальних строків, про що зазначав Європейський суд з прав людини у своїх рішеннях.

7. Практика Європейського суду з прав людини як джерело удосконалення правового регулювання темпоральних характеристик аналізованої категорії спорів стосується: загальних положень прав людини у сфері судочинства (право на розгляд справи упродовж розумного строку); питань реалізації окремих положень, які стосуються виділених характеристик адміністративного судочинства при вирішенні розглядуваної категорії справ адміністративної юрисдикції («легітимні очікування платника податків», «найбільш сприятливе тлумачення прав та обов'язків платників податків», «розумні строки» при вирішенні податкових спорів в умовах правового режиму карантину та деякі інші).

Додержання карантинних обмежень має розглядатись адміністративними судами як поважна причина пропуску встановлених законодавством про адміністративне судочинство процесуальних строків незалежно від наявності

приписів про це у чинному законодавстві. Тому важливим напрямом розвитку законодавства про адміністративне судочинство є усунення невиправданого втручання законодавця у розсуд адміністративного суду при вирішенні питань про поновлення (продовження) процесуальних строків при вирішенні податкових спорів в умовах правового режиму карантину.

8. Серед актуальних проблем застосування процесуальних строків розгляду податкових спорів в порядку адміністративного судочинства під час дії карантину виділено: а) проблему вдосконалення правового регулювання документообігу у Єдиній судовій інформаційно-телекомунікаційній системі, що має сприяти забезпеченню розгляду справи у найкоротший строк; б) визначення критеріїв розумності процесуальних строків, що є актуальним для податкових спорів, особливо в умовах карантину, коли обмеження у часі та дотримання процесуальних строків мають значення для фінансової діяльності усіх категорій її учасників; в) вдосконалення регулювання процесуальних строків із врахуванням вимоги розумності. Обґрунтовано та запропоновано редакцію відповідних змін до законодавства, виходячи, зокрема, з правових позицій Європейського суду з прав людини щодо врахування складності справи, фактичних або юридичних питань, які підняті у справі, поведінки особи, яка звертається до суду, та відповідача, ступеню важливості предмета спору, характеру процесу й значення, яке він мав для заявника.

9. В результаті проведеного дослідження додатково запропоновано наступні зміни до законодавства, які стосуються: а) імплементації положень ст.1 Міжнародних медико-санітарних правил (уточнення визначення терміну «карантин» у абз.17 ст.1 Закону України «Про захист населення від інфекційних хвороб» шляхом доповнення словом «обмежувальні»; уточнення норм законів України «Про захист населення від інфекційних хвороб» та «Про забезпечення санітарного та епідемічного благополуччя населення» щодо підстав реалізації головним державним санітарним лікарем повноважень щодо внесення подання про встановлення карантину. Запропоновано редакцію частини першої статті 29 Закону України «Про захист населення від інфекційних хвороб»); б) уточнення

процедури введення карантину (нова редакція п.й ч.1 ст.40 Закону України «Про забезпечення санітарного та епідемічного благополуччя населення», оновлення положення наказу Міністерства внутрішніх справ України від 06.08.2018 №658 «Про затвердження Класифікаційних ознак надзвичайних ситуацій» у частині, що стосується доповнення пункту 27 частини II Класифікаційних ознак надзвичайних ситуацій «Надзвичайні ситуації природного характеру», де наведено перелік особливо небезпечних інфекційних хвороб, словами «COVID-19»); в) доповнення видів надзвичайних ситуацій (доповнення пунктом п'ятим ч.2 ст.5 Кодексу цивільного захисту України щодо видів надзвичайних ситуацій (техногенного характеру, природного характеру, соціальні, воєнні) ситуаціями «медико-біологічні, пов'язані з епідемічним спалахом небезпечних хвороб»); г) запобігання випадкам пропуску строку на звернення до адміністративного суду з незалежних від позивача обставин, забезпечення юридичної визначеності розгляду податкових спорів в порядку адміністративного судочинства в умовах правового режиму карантину (внесення змін до ч. 2 ст. 283 КАСУ); д) необхідність врахування у нормах КАСУ предмета публічно-правового спору, який стосується відносин у сфері оподаткування (запропоновано зміни до норм статей 12, 19 КАСУ); е) вдосконалення визначення критеріїв розумності процесуальних строків при розгляді і вирішенні справ адміністративної юрисдикції, а також із врахуванням особливостей підготовчого, апеляційного, касаційного проваджень із врахуванням правових позицій ЄСПЛ (доповнення статті 119 КАСУ частиною третьою; доповнення ст. 173 КАСУ частиною п'ятою; доповнення ст. 309 КАСУ, якою визначено строк розгляду апеляційної скарги, частиною третьою; доповнення ст. 342 КАСУ, якою визначено строк розгляду касаційної скарги, частиною другою); є) усунення дублювання гіпотез норм ч. 1 ст. 121, ч. 1 ст. 123 КАСУ та п. 3 Прикінцевих положень КАСУ.

Запропоновано редакцію обґрунтованих змін до КАСУ.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Адміністративне право України: академічний курс: підруч.: у 2 т. Т. 1.: Загальна частина / ред. кол. В.Б. Авер'янов (голова) та ін. К.: Юрид. думка, 2007. 592 с.
2. Адміністративне процесуальне право: навч. посібник / кол. авт.; за заг. ред. Т.П. Мінки. Дніпро: Дніпроп. держ. ун-т внутр. справ, 2017. 320 с.
3. Адміністративне судочинство України: підруч. / О.М. Пасенюк, О. Н. Панченко, В.Б. Авер'янов та ін.; за заг. ред. О.М. Пасенюка. К.: Юрінком Інтер, 2009. 672 с.
4. Адміністративне судочинство України: теорія та практика: монографія / за заг. ред. О.М. Нечитайла. К.: ВАІТЕ, 2015. 288 с.
5. Баб'як А.В. Адміністративно-процесуальні строки: дис канд. юрид. наук: 12.00.07. К., 2005. 209 с.
6. Баконіна О. Строк звернення до суду щодо скасування податкового повідомлення-рішення, якщо не використано процедуру адміноскарження: позиція ВС // LIGA ZAKON. ЮРЛІГА. 25 травня 2022 р. URL: https://jurliga.ligazakon.net/news/211423_strok-zvernennya-do-sudu-shchodo-skasuvannya-podatkovogo-povdomlennya-rshennya-yakshcho-ne-vikoristano-protseduru-admnoskarzhennya-pozitsya-vs (дата звернення: 15.08.2022).
7. Бачун О.В. Правовий статус суб'єктів адміністративного судочинства / за ред. А.О. Селіванова. 2-ге науково-практичне видання із змінами і доповненнями. К.: Логос, 2014. 133 с.
8. Берназюк Я.Б. Строки в адміністративному судочинстві як фундаментальна правова категорія // Судебно-юридическая газета. 10:08, 7 ДЕКАБРЯ 2018. URL: <https://cutt.ly/bbjQtgf> (дата звернення: 04.05.2021).
9. Берназюк Я.О. Поняття «розумні строки» в адміністративному судочинстві. Вісник ЛДУВС ім. Е.О. Дідоренка. 2018. Вип. 4 (84). С. 149-157.
10. Бигич О.Л., Врублевський О.С. Строки процесуальні. Юридична

енциклопедія: в 6 т. / редкол.: Ю.С. Шемшученко (голова редкол.) та ін.К.: «Укр.енцикл.», 1998. Т. 5: П-С, 2003. 736 с.

11. Бондаренко О.М. Теорія та практика вирішення податкових спорів: концептуальні засади: дис. ... д-ра юрид. наук: 12.00.07. Науково-дослідний інститут публічного права. Київ, 2020. 449 с. // Офіційний веб-сайт «Національний репозитарій академічних текстів». URL: <https://cutt.ly/vJLFDQI> (дата звернення: 08.06.2022).

12. Буга В.В. Процесуальні строки на різних стадіях цивільного судочинства. *Університетські наукові записки*. 2014. № 4 (52). С. 55-60.

13. Бучинський О.Й. Застосування практики Європейського суду з прав людини під час вирішення податкових спорів: дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07. Університет митної справи та фінансів. Дніпро, 2019. 195 с.

14. Велика українська юридична енциклопедія: у 20 т. Харків: Право, 2016. Т. 3. Загальна теорія права / редкол.: О. В. Петришин (голова) та ін. 952 с.

15. Велика українська юридична енциклопедія: у 20 т. Х.: Право, 2016. Т. 5. Адміністративне право / редкол. Ю.П. Битяк (голова) та ін.; Нац. акад. прав. наук України; Ін-т держави і права ім. В.М. Корецького НАН України; Нац.юрид.ун-т імені Ярослава Мудрого. 2020. 960 с.

16. Велика українська юридична енциклопедія: у 20 т. Харків: Право, 2016. Т. 19. Кримінальний процес, судоустрій, прокуратура та адвокатура / редкол.: В.Т. Нор (голова) та ін.; Нац. акад. прав. наук України; Ін-т держави і права ім. В. М. Корецького НАН України; Нац. юрид. ун-т ім. Ярослава Мудрого. 2020. 960 с.

17. Великий енциклопедичний юридичний словник / за ред. Ю.С.Шемшученка. К.: ТОВ «Вид-во «Юрид. думка», 2007. 992 с.

18. Великий енциклопедичний юридичний словник/ за ред. акад. НАН України Ю.С. Шемшученка. 2-ге вид., переробл і доповн. К.: «Юридична думка», 2012. 1020 с.

19. Верховний Суд. Аналіз стану здійснення правосуддя при розгляді адміністративних справ у 2018 році. Київ, 2019. 42 с. с. 5. // Офіційний веб-сайт

Судова влада. Верховний Суд. URL:
https://supreme.court.gov.ua/userfiles/media/Analiz_KAS_2018_1.pdf (дата
 звернення: 10.06.2022).

20. Верховний Суд. Аналіз стану здійснення правосуддя адміністративними судами у 2020 році. Київ, 2021. 54 с. с. 6. // Офіційний веб-сайт Судова влада. Верховний Суд. URL:
https://supreme.court.gov.ua/userfiles/media/new_folder_for_uploads/supreme/analiz_admin_2020.pdf (дата звернення: 10.06.2022).

21. Верховний Суд. Аналіз стану здійснення правосуддя адміністративними судами у 2021 році. Київ, 2022. 50 с. с. 6. // Офіційний веб-сайт Судова влада. Верховний Суд. URL:
https://supreme.court.gov.ua/userfiles/media/new_folder_for_uploads/supreme/sud_pract/Analiz_KAS_2021.pdf (дата звернення: 10.06.2022).

22. Висновок № 6 (2004) Консультативної ради європейських суддів Ради Європи від 24.11.2004 «Про справедливий судовий розгляд у розумністроки і роль судів у судових процесах з урахуванням альтернативних способів вирішення спорів»: Європейські та міжнародні стандарти у сфері судочинства, Київ, 2015. с. 346-376.

23. Вороніна Є.О. Правові засади організації карантинних установ півдня України на прикладі Таврійської губернії (кінець XVIII – початок XX ст.): автореф. дис. канд. юрид. наук: 12.00.01. Інститут законодавства Верховної Ради України. К., 2013. 21 с.

24. Гарієвська М.Б. Дискреційні повноваження суду при розгляді цивільних справ у суді першої інстанції: дис. . канд. юрид. наук: 12.00.03. Науково-дослідний інститут приватного права і підприємництва імені академіка Ф.Г. Бурчака Національної академії правових наук України. Київ, 2016. 182 с. Національний репозитарій академічних текстів. URL:
<https://cutt.ly/ZGhwRm1> (дата звернення: 25.04.2022).

25. Гасанова А.К. Адміністративно-правові засади вирішення конфліктів в діяльності органів виконавчої влади: дис канд. юрид. наук:

12.00.07. Національний університет «Одеська юридична академія». Одеса, 2011. 144 с.

26. Григор'єв І. Кодекси та судова практика остаточно не визначили, як глибоко копати в податкових спорах. Закон і бізнес. URL: <https://zib.com.ua/ua/130766.html> (дата звернення: 09.06.2022).

27. Дейнеко О.В., Дяченко С.В. Актуальні питання поновлення та продовження процесуальних строків у цивільному судочинстві під час пандемії. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2020. № 9. С. 72-74. URL: <http://www.lsej.org.ua/index.php/arkhiv-nomeriv?id=131> (дата звернення: 15.06.2022).

28. Демський Е. Ф. Адміністративне процесуальне право України: навч. посіб. К.: Юрінком Інтер, 2008. 496 с.

29. Довідник № 108/1 податкових пільг, що є втратами доходів бюджету станом на 01.06.2022: Лист ДПС України від 01.06.2022 р. № 108/1 // Інформаційно-пошукова система Ліга-Закон. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/Dpa2315?an=225> (дата звернення: 15.06.2022).

30. Європейські та міжнародні стандарти у сфері судочинства, Київ, 2015. 708 с.

31. Захарова О.С. Процесуальні строки як гарантія своєчасного розгляду цивільної справи. *Форум права*. 2014. № 4. С. 142–146. URL: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/FP_index.htm_2014_4_27.pdf (дата звернення: 12.06.2022 р.)

32. Звіт судів першої інстанції про розгляд справ в порядку адміністративного судочинства (зведений по Україні) за 2021 рік // Судова влада України. URL: https://court.gov.ua/inshe/sudova_statystyka/zvitnist_21 (дата звернення: 12.06.2022 р.).

33. Карантин – не завада для анулювання статусу платника єдиного податку. *Видання «ЮРИСТ&ЗАКОН»*. 2021. 05. 27. № 21.

34. Караченцев І. В. Правова природа податкових спорів та їх вирішення: дис. канд. юрид. наук: 12.00.07. Національний юридичний

університет імені Ярослава Мудрого. Х., 2015. 189 с.

35. Картка Проекту Закону про внесення змін до деяких законодавчих актів, спрямованих на забезпечення додаткових соціальних та економічних гарантій у зв'язку з розповсюдженням коронавірусної хвороби (COVID-2019). Верховна Рада України. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_2?pf3516=3275&skl=10 (дата звернення: 02 серпня 2022 р.)

36. Кіценко В.С. Правова природа податкових спорів в Україні: дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07. Національний університет «Одеська юридична академія». Одеса, 2010. 194 с.

37. Коваль І. Право на справедливий суд: практика Європейського суду з прав людини щодо України // Сайт Міністерства юстиції України. URL: https://minjust.gov.ua/m/str_7474 (дата звернення: 03.05.2021).

38. Ковальов С. Карантин – причина поважна // Закон і бізнес. №35 (1489) 25.08—31.08.2020. URL: https://zib.com.ua/ua/print/144119-zmini_u_pravilah_perebigu_procesualnih_strokov_lyap_chi_svid.html (дата звернення: 03.05.2021).

39. Кодекс адміністративного судочинства України від 06.07.2005 р. № 2747-IV (ред. з 15.12.2017). *Відомості Верховної Ради України*. 2005, № 35-36 (09.09.2005), № 37 (16.09.2005). Ст. 446 (зі змінами).

40. Кодекс адміністративного судочинства України від 06.07.2005 р. № 2747-IV. *Офіційний вісник України*. Офіційне видання від 26.08.2005 — 2005 р., № 32, стор. 11, стаття 1918, код акта 33303/2005 (за станом на 19.05.2011 р.).

41. Кодекс цивільного захисту України від 02.10.2012 № 5403-VI. *Відомості Верховної Ради України*. 2013, № 34-35 (30.08.2013). Ст. 458.

42. Комзюк А.Т., Бевзенко В.М., Мельник Р.С. Адміністративний процес України: навч. посіб. К.: Прецедент, 2007. 531 с.

43. Конституція України від 28.06.1996 № 254к/96-ВР. *Відомості Верховної Ради України*. 1996, № 30 (23.07.96). Ст. 141 (зі змінами).

44. Кузьменко О.В. Адміністративний процес у парадигмі права: дис.

... д-ра юрид. наук: 12.00.07. К., 2006.

45. Лагута В.О. Критерії визначення розумних строків. Форум права. 2013. № 3. С. 328–332.

46. Липа В.А. Строки в адміністративному судочинстві: автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07. К., 2010. 21 с.

47. Липа В.А. Строки в адміністративному судочинстві: дис канд. юрид. наук: 12.00.07. Національна академія внутрішніх справ. Київ, 2010. 199 с.

48. Луць В. Строки у цивільному праві. Енциклопедія цивільного права України / Ін-т держави і права ім. В.М. Корецького НАН України; відп.ред. Я.М.Шевченко.К.: Ін Юре, 2009. 952 с.

49. Маковій В.П. Універсальні часові обмеження зобов'язань. *Часопис цивілістики*. Випуск 31. С. 15-20, с. 18. URL: <http://chascyvil.onua.edu.ua/index.php/chc/article/download/90/36/>(дата звернення: 10.07.2022).

50. Маринів Н.А. Строк сплати податку. Велика українська юридична енциклопедія: у 20 т. Х.: Право, 2016. Т. 6: Фінансове право / редкол.: М.П. Кучерявенко (голова) та ін.; Нац.акад.прав.наук України; Ін-т держави і права ім.В.М. Корецького НАН України; Нац.юрид.ун-т ім. Ярослава Мудрого. 2020. 616 с.

51. Міжнародні медико-санітарні правила від 23.05.2005 // LIGA:ZAKON. <https://ips.ligazakon.net/document/mu05398?an=5> (дата звернення: 20.07.2021).

52. Мінка Т.П. Адміністративно-правові режими та їх забезпечення органами внутрішніх справ: дис. д-ра юрид. наук: 12.00.07. Дніпропетровськ, 2011. 614 с.

53. Мішакіна Л. Процесуальні «карантинні» строки згідно КАС України «по-новому» від 30.07.2020 // Аудиторські послуги. АС Crowe Ukraine. URL: <https://www.crowe.com/ua/croweasu/news/mishakinanews4> (дата звернення: 03.05.2021).

54. На які групи платників єдиного податку поділяються суб'єкти

господарювання, які застосовують спрощену систему оподаткування? // Оболонська державна податкова адміністрація. Офіційний інтернет-портал URL: <https://obolon.kyivcity.gov.ua/content/na-yaki-grupy-platnykiv-iedynogo-podatku-podilyayutsya-subiekty-gospodaryuvannya-yaki-zastosovuyut-sproshchenu-systemu-opodatкування.html> (дата звернення: 15.05.2022).

55. Нагребельний В.П. Строки у праві. Юридична енциклопедія: в 6 т. / редкол.: Ю.С. Шемшученко (голова редкол.) та ін.К.: «Укр.енцикл.», 1998. Т. 5: П-С, 2003.736 с.

56. Науково-практичний коментар до статті 18 Кодексу адміністративного судочинства України // LIGA360. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/KK008072?an=2> (дата звернення: 28.07.2022).

57. Науково-практичний коментар до статті 118 Кодексу адміністративного судочинства України // LIGA360. URL: https://ips.ligazakon.net/document/T05_2747?an=903&hide=true (дата звернення: 08.06.2022).

58. Науково-практичний коментар до статті 119 Кодексу адміністративного судочинства України станом на 25.04.2018 р. // LIGA360. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/KK008173?an=2> (дата звернення: 06.08.2022)

59. Науково-практичний коментар до статті 120 Кодексу адміністративного судочинства України // LIGA360. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/view/KK008174?an=910&ed=&dtm=> (дата звернення: 08.06.2022).

60. Науково-практичний коментар до статті 122 Кодексу адміністративного судочинства України // LIGA360. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/KK008176?an=&ed=&dtm=&le=> (дата звернення: 15.05.2022).

61. Науково-практичний коментар до статті 123 Кодексу адміністративного судочинства України // LIGA360. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/view/KK008177?an=936&ed=&dtm=> (дата

звернення: 08.06.2022).

62. Науково-практичний коментар до статті 168 Кодексу адміністративного судочинства України // LIGA360. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/KK008222?an=&ed=&dtm=&le=> (дата звернення: 08.06.2022).

63. Науково-практичний коментар до статті 169 Кодексу адміністративного судочинства України станом на 25.04.2018 р. // LIGA360. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/KK008223?an=&ed=&dtm=&le=> (дата звернення: 09.08.2022).

64. Науково-практичний коментар до статті 193 Кодексу адміністративного судочинства України // LIGA360. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/KK008247?an=&ed=&dtm=&le=>_____ (дата звернення: 28.07.2022).

65. Науково-практичний коментар до статті 195 Кодексу адміністративного судочинства України станом на 25.04.2018 р. // LIGA360. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/KK008249?an=&ed=&dtm=&le=> (дата звернення: 08.08.2022)

66. Національний репозитарій академічних текстів // Офіційний веб-сайт. URL: <https://cutt.ly/4QjWcPS> (дата звернення: 28.07.2022).

67. Незаконність карантину в Україні // Аналітика. Офіційний сайт КМР.UA. 30 квітня 2020 інформаційні листи. URL: <http://kmp.ua/uk/analytics/infoletters/illegal-quarantine-in-ukraine/> (дата звернення: 08.07.2022).

68. Оборотов І.Г. Часові характеристики права: автореф. дис канд. юрид. наук: 12.00.01. Нац. ун.-т «Одеська юридична академія». Одеса, 2008. 20 с.

69. Огляд судової практики Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду за січень – квітень 2022 року / Упоряд.: управління забезпечення роботи судової палати з розгляду справ щодо податків, зборів та інших обов’язкових платежів секретаріату Касаційного адміністративного суду

у складі Верховного Суду; правове управління (І) департаменту аналітичної та правової роботи апарату Верховного Суду. Київ, 2022. 121 с., с. 7. // Судова влада України. URL: <https://supreme.court.gov.ua/supreme/pokazniki-diyalnosti/analiz/> (дата звернення: 28.07.2022).

70. Огляд судової практики Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду (актуальна практика) // LIGA360. <https://ips.ligazakon.net/document/VSS00875?an=110&hide=true> (дата звернення: 28.07.2022).

71. Огляд судової практики Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду (актуальна практика): Огляд. Касаційний адміністративний суд у складі Верховного Суду від 05.08.2021 р. // LIGA360. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/VSS00701?an=1&hide=true&lang=ua> (дата звернення: 28.07.2022).

72. Пахлевандзе А. Окремі аспекти часової характеристики досудового розслідування: проблема дослідного провадження. *Право і суспільство*. 2018. № 2. С. 195-200.

73. Петришин О.В. Правовий режим. Велика українська юридична енциклопедія: у 20 т. Х.: Право, 2016. Т. 3: Загальна теорія права / редкол.: О.В. Петришин (голова) та ін.; Нац.акад.прав.наук України; Ін-т держави і права ім.В.М. Корецького НАН України; Нац.юрид.ун-т ім.Ярослава Мудрого. 2017. 952 с.

74. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI (ред. з 01.01.2017). *Відомості Верховної Ради України*. 2011, № 13-14 (08.04.2011), № 15-16 (22.04.2011), № 17 (29.04.2011). Ст. 112.

75. Податкові спори і суд: послаблення карантину // Блог Романа Блажка. URL: <https://taxua.blogspot.com/2020/07/blog-post.html> (дата звернення: 09.06.2022 р.)

76. Податкові спори: Велика палата та зразкові справи // Блог Романа Блажка. URL: <https://taxua.blogspot.com/search?updated-max=2021-01-31T13:17:00%2B02:00&max-results=5> (дата звернення: 09.06.2022 р.)

77. Поплавський В.Ю. Правове регулювання вирішення публічно-правових спорів у державно-службових відносинах: дис. канд. юрид. наук: 12.00.07. Національний авіаційний університет. Київ, 2015. 214 с.

78. Посібник зі статті 6. Право на справедливий суд (цивільна частина). European court of human rights, 2013. 77 р. URL: https://www.echr.coe.int/Documents/Guide_Art_6_UKR.pdf (дата звернення: 10.08.2022).

79. Про визнання обґрунтованим рішення Головного управління ДПС у Миколаївській області: Рішення Вінницького окружного адміністративного суду від 03.08.2021р. № 120/5653/20-а // Система аналізу судових рішень VERDICTUM. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/98760609> (дата звернення: 10.07.2022).

80. Про визнання протиправним та скасування наказу: Постанова Верховного Суду від 22 лютого 2022 року у справі № 420/12859/21 // LIGA360. VERDICTUM. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/103521476> (дата звернення: 14.08.2022).

81. Про визнання протиправним та скасування податкового повідомлення-рішення: Постанова Першого апеляційного адміністративного суду № 200/18656/21 від 23.02.2022 р. // LIGA360. VERDICTUM. URL: https://verdictum.ligazakon.net/document/103537503?links_npa=T05_2747%20910 (дата звернення: 07.07.2022).

82. Про визнання протиправним та скасування рішення та зобов'язання вчинити певні дії: Рішення Київського окружного адміністративного суду від 30 серпня 2021 року № 320/6812/21 // LIGA360. VERDICTUM. URL: https://verdictum.ligazakon.net/document/99247295?links_npa=T200540%206 (дата звернення: 07.07.2022).

83. Про визнання протиправними дій, визнання протиправними та скасування витягів, зобов'язання вчинити певні дії: Постанова Верховного Суду від 01 лютого 2022 року у справі № 160/12705/19, адміністративне провадження № К/9901/38118/21 // iplex360. URL:

<http://iplex.com.ua/doc.php?regnum=103027454&red=1000031e39776abcd0838cfdb56bf5bd58167f&d=5> (дата звернення: 10.08.2022).

84. Про визнання протиправними та скасування податкових повідомлень-рішень, провадження у якій відкрито за касаційною скаргою ОСОБА_1 на постанову Третього апеляційного адміністративного суду від 8 липня 2021 року (головуючий суддя - Чередниченко В.Є., судді: Іванов С.М., Панченко О.М.): Постанова Верховного Суду. Касаційного адміністративного суду від 27.01.2022 р. № 160/11673/20 // LIGA360. VERDICTUM. URL: https://verdictum.ligazakon.net/document/103034921?utm_source=jurliga.ligazakon.net&utm_medium=news&utm_content=jl01&_ga=2.65884717.2076895226.1654760925-897765334.1573147298 (дата звернення: 07.07.2022).

85. Про витребування доказів: ухвала Шостого апеляційного адміністративного суду від 12 січня 2021 р. № 640/8326/20 // Єдиний державний реєстр судових рішень. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/94070272> (дата звернення: 11.08.2022).

86. Про відкладення розгляду звіту ліквідатора та ліквідаційного балансу: Ухвала Господарського суду Дніпропетровської області від 24.06.2021 р. № 904/5948/16 // Інформаційно-аналітична система VERDICTUM. URL: https://verdictum.ligazakon.net/document/97901751?links_npa=T125403%20143 (дата звернення: 18.06.2022).

87. Про відмову в задоволенні позову: Рішення Окружного адміністративного суду міста Києва від 27.01.2021 р. № 640/8250/20 // Інформаційно-аналітична база Ліга-закон. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/SO15114?an=1> (дата звернення: 10.07.2022).

88. Про відмову у відкритті касаційного провадження: ухвала Верховного Суду (Касаційний адміністративний суд) від 09 серпня 2020 р. у справі № 480/3674/20 // Єдиний державний реєстр судових рішень. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/105650023> (дата звернення: 21.04.2022).

89. Про відмову у задоволенні адміністративного позову: рішення

Окружного адміністративного суду м. Києва від 10.12.2021 р. № 640/8514/21 // LIGA360. VERDICTUM. URL: https://verdictum.ligazakon.net/document/101806255?links_npa=T05_2747%202238 (дата звернення: 08.06.2022).

90. Про відмову у задоволенні клопотання про продовження строку на усунення недоліку апеляційної скарги: ухвала Третього апеляційного адміністративного суду від 16 грудня 2020 р. № 160/11519/20 // Єдиний державний реєстр судових рішень. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/view/VS210133?an=1> (дата звернення: 21.04.2022).

91. Про відмову у задоволенні клопотання: ухвала Одеського окружного адміністративного суду від 24.05.2021 р. у справі № 420/7547/21 // LIGA360. VERDICTUM. URL: <https://verdictum.ligazakon.net/document/97141237> (дата звернення: 02.08.2022)

92. Про відмову у прийнятті подання податкового органу: Ухвала Окружного адміністративного суду м. Києва. від 03.08.2021 р. № 640/19022/21 // Система аналізу судових рішень VERDICTUM. <https://reystestr.court.gov.ua/Review/98736203> (дата звернення: 18.06.2022).

93. Про відхилення касаційної скарги: ухвала Вищого адміністративного суду від 04.06.2015 р. № К/800/47051/13 // Ліга-Закон. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/view/AS150817?bl=> (дата звернення: 08.06.2022).

94. Про внесення змін до Господарського процесуального кодексу України, Цивільного процесуального кодексу України, Кодексу адміністративного судочинства України та інших законодавчих актів: Закон України від 03.10.2017 №2147-VIII. *Відомості Верховної Ради України*. 2017. № 48. Ст. 436.

95. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо перебігу процесуальних строків під час дії карантину, встановленого Кабінетом Міністрів України з метою запобігання поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19): Закон України від 18.06.2020 р. № 731-IX. *Офіційний вісник*

України. 2020. № 58 (28.07.2020). Ст. 1835.

96. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України, спрямованих на забезпечення додаткових соціальних та економічних гарантій у зв'язку з розповсюдженням коронавірусної хвороби (COVID-19): Закон України від 30.03.2020 № 540-IX. *Відомості Верховної Ради України*. 2020. № 18 (01.05.2020). Ст. 123.

97. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19): Закон України від 17.03.2020 № 530-IX. *Відомості Верховної Ради України*. 2020. № 16 (17.04.2020). Ст. 100.

98. Про внесення змін до деяких законодавчих актів щодо арешту активів, що пов'язані з фінансуванням тероризму та стосуються фінансових операцій, зупинених відповідно до рішення, прийнятого на підставі резолюцій Ради Безпеки ООН, та визначення порядку доступу до таких активів: Закон України від 21.04.2011 р. № 3266-VI. *Голос України*. 2011. 05, 18.05.2011. № 88.

99. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо додаткової підтримки платників податків на період здійснення заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19): Закон України від 13.05.2020 р. № 591-IX. *Відомості Верховної Ради України*. 2020. № 39 (25.09.2020). Ст. 294.

100. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо соціальної підтримки платників податків на період здійснення обмежувальних протиепідемічних заходів, запроваджених з метою запобігання поширенню на території України гострої респіраторної хвороби COVID-19, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2: Закон України від 04.12.2020 р. № 1072-IX. *Відомості Верховної Ради України*. 2021. № 6. Ст. 46.

101. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві: Закон України від 16.01.2020 р. № 466-IX. *Відомості Верховної Ради України*. 2020. № 32

(07.08.2020). Ст. 227.

102. Про внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 11 березня 2020 р. № 211: Постанова Кабінету Міністрів України від 02.04.2020 № 255. *Офіційний вісник України*. 2020. № 30 (17.04.2020). Ст. 1061.

103. Про встановлення карантину з метою запобігання поширенню на території України гострої респіраторної хвороби COVID-19, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2: Постанова Кабінету Міністрів України від 20 травня 2020 р. № 392. *Офіційний вісник України*. 2020 р., № 43, ст. 1394, № 52, ст. 1626.

104. Про встановлення карантину та запровадження посилених протиепідемічних заходів на території із значним розповсюдженням гострої респіраторної хвороби COVID-19, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2: Постанова Кабінету Міністрів України від 22 липня 2020 р. № 641. *Офіційний вісник України*. 2020 р., № 63. Ст. 2029.

105. Про деякі питання практики вирішення спорів, пов'язаних з визнанням недійсними актів державних чи інших органів: рішення Окружного адміністративного суду міста Києва від 26.01.2000 р. № 02-5/35 // Ліга-Закон. URL: https://ips.ligazakon.net/document/view/sd00003?an=1304&ed=2001_04_18 (дата звернення: 08.06.2022).

106. Про забезпечення санітарного та епідемічного благополуччя населення: Закон України від 24.02.1994 № 4004-XII. *Відомості Верховної Ради України*. 1994. № 27 (05.07.94). Ст. 218.

107. Про задоволення адміністративного позову: Рішення Окружного адміністративного суду м. Києва від 23.12.2020 р. № 640/11451/20 // Система аналізу судових рішень VERDICTUM. <https://reyestr.court.gov.ua/Review/93788292> (дата звернення: 10.07.2022).

108. Про задоволення заяви: Ухвала від 28.04.2021 р. № 400/2880/20 П'ятого апеляційного адміністративного суду щодо відкладення розгляду справи та проведення судового засідання в режимі відеоконференції з розгляду апеляційної скарги Фізичної особи-підприємця ОСОБА_1 на рішення

Миколаївського окружного адміністративного суду від 20 січня 2021 року по справі за адміністративним позовом Фізичної особи-підприємця ОСОБА_1 до Головного управління ДПС у Миколаївській області про скасування податкових повідомлень-рішень: Єдиний державний реєстр судових рішень // VERDICTUM. URL:

https://verdictum.ligazakon.net/document/96588545?links_npa=KP200211 (дата звернення: 18.06.2022).

109. Про задоволення касаційної скарги: постанова Верховного Суду (Касаційний адміністративний суд) від 25.02.2021 р. № 580/3469/19 // Ліга-Закон. URL:

https://ips.ligazakon.net/document/view/c016997?an=88&ed=2021_02_25 (дата звернення: 08.06.2022).

110. Про задоволення клопотання відповідача: Ухвала Одеського окружного адміністративного суду від 23.11.2020 р. № 420/6451/20 // Система аналізу судових рішень VERDICTUM. <https://reyestr.court.gov.ua/Review/93040225> (дата звернення: 18.06.2022).

111. Про задоволення клопотання відповідача: Ухвала Одеського окружного адміністративного суду від 23.11.2020 р. № 420/6451/20 // Інформаційно-аналітична система VERDICTUM. URL: https://verdictum.ligazakon.net/document/92190055?links_npa=T125403%20143 (дата звернення: 18.06.2022).

112. Про задоволення клопотання позивача: Ухвала Одеського окружного адміністративного суду від 18.08.2020 р. № 420/6786/20 // Інформаційно-аналітична система VERDICTUM. URL: https://verdictum.ligazakon.net/document/91044051?links_npa=T125403%20143 (дата звернення: 18.06.2022).

113. Про задоволення позову фізичної особи-підприємця: рішення Волинського окружного адміністративного суду від 28.05.2021р. № 140/1849/21 // Інформаційно-аналітична система VERDICTUM. URL: https://verdictum.ligazakon.net/document/97259818?links_npa=T200591%206

(дата звернення: 10.07.2022).

114. Про залишення апеляційної скарги без задоволення: постанова Верховного Суду (Велика Палата) від 10.02.2021 р. № 9901/335/20 // Ліга-Закон. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/view/C017056?an=5> (дата звернення: 08.06.2022).

115. Про залишення без задоволення касаційної скарги: постанова Верховного Суду (Касаційний адміністративний суд) від 17.07.2020 р. у справі № 640/12324/19 // Єдиний державний реєстр судових рішень. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/91643264> (дата звернення: 02.08.2022 р.)

116. Про залишення касаційної скарги без задоволення: Постанова Верховного Суду. Касаційного адміністративного суду від 04.08.2021 р. № 280/5154/20 // Система аналізу судових рішень VERDICTUM. <https://reyestr.court.gov.ua/Review/98799497> (дата звернення: 10.06.2022).

117. Про залишення касаційної скарги без задоволення: постанова Верховного Суду (Касаційний адміністративний суд) від 23 вересня 2021 р. у справі № 640/11650/21 // Ліга-Закон. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/view/c020740?an=61> (дата звернення: 08.06.2022)

118. Про залишення касаційної скарги без задоволення: постанова Верховного Суду (Касаційний адміністративний суд) від 20 жовтня 2021 р. у справі № 160/9107/18 // Ліга-Закон. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/view/c020741?an=54> (дата звернення: 08.06.2022).

119. Про запобігання поширенню на території України гострої респіраторної хвороби COVID-19, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2: Постанова Кабінету Міністрів України від 11.03.2020 р. № 211. *Офіційний вісник України*. 2020. № 23 (24.03.2020). Ст. 896.

120. Про затвердження Класифікаційних ознак надзвичайних ситуацій: наказ Міністерства внутрішніх справ України від 06.08.2018 р. № 658. *Офіційний вісник України*. 2018. № 70 (14.09.2018). Ст. 2388.

121. Про затвердження Положення про порядок функціонування окремих підсистем Єдиної судової інформаційно-телекомунікаційної системи: Рішення Вищої ради правосуддя від 17.08.2021 №1845/0/15-21 // LIGA360. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/MUS35849?an=2&hide=true> (дата звернення: 09.08.2022).

122. Про затвердження Порядку класифікації надзвичайних ситуацій за їх рівнями: Постанова Кабінету Міністрів України від 24.03.2004 №368. *Офіційний вісник України*. 2004 р., № 12, том 1, стор. 129, стаття 740, код акта 28266/2004.

123. Про затвердження Правил санітарної охорони території України: Постанова Кабінету Міністрів України від 22.08.2011 №893. *Офіційний вісник України*. 2011. № 65 (02.09.2011). Ст. 2538.

124. Про затвердження Правил санітарної охорони території України: Постанова Кабінету Міністрів України від 24 квітня 1999 р. №696. *Офіційний вісник України*. 1999. № 17 (14.05.99). Ст. 740 (втратила чинність у 2011 р.).

125. Про захист населення від інфекційних хвороб: Закон України від 06.04.2000 № 1645-III. *Відомості Верховної Ради України*. 2000. № 29 (21.07.2000). Ст. 228.

126. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України від 08.07.2010 р. № 2464-VI. *Голос України*. 2010. 09. 15.09.2010. № 171.

127. Про звернення до Конституційного Суду України з конституційним поданням щодо перевірки відповідності Конституції України (конституційності) підпунктів 5,6,7,14 пункту 3, абзацу шостого пункту 6 постанови Кабінету Міністрів України від 20 травня 2020 року №392 «Про встановлення карантину з метою запобігання поширенню на території України гострої респіраторної хвороби COVID-19, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2, та етапів послаблення протиепідемічних заходів»; пунктів 10,17 Порядку здійснення протиепідемічних заходів, пов'язаних із самоізоляцією, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 20 травня 2020 року №392; частин

першої і третьої статті 29 Закону України від 14 листопада 2019 року №294-IX «Про Державний бюджет України на 2020 рік», абзацу дев'ятого пункту 2 розділу II «Прикінцеві положення» Закону України від 13 квітня 2020 року №553-IX «Про внесення змін до Закону України «Про Державний бюджет України на 2020 рік»: постанова Пленуму Верховного Суду № 7 від 29 травня 2020 року . URL: 4_230_2020.pdf (ccu.gov.ua) (дата звернення: 07.08.2022).

128. Про переведення єдиної державної системи цивільного захисту у режим надзвичайної ситуації: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 25 березня 2020 р. № 338-р. *Урядовий кур'єр*. 2020. 03. 27.03.2020. № 59.

129. Про поновлення провадження у справі: Ухвала Одеського окружного адміністративного суду від 04.08.2020 р. № 420/1717/20. Система аналізу судових рішень VERDICTUM. <https://reyestr.court.gov.ua/Review/90781293> (дата звернення: 18.06.2022).

130. Про поновлення провадження у справі: Ухвала Одеського окружного адміністративного суду від 04.08.2020 р. № 420/3600/20. Система аналізу судових рішень VERDICTUM. <https://reyestr.court.gov.ua/Review/90781283> (дата звернення: 18.06.2022).

131. Про поновлення строку на апеляційне оскарження: ухвала П'ятого апеляційного адміністративного суду від 16.04.2020 р. у справі № 420/7830/19 // Єдиний державний реєстр судових рішень. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/88812718> (дата звернення: 04.08.2022).

132. Про поновлення строку на апеляційне оскарження: ухвала П'ятого апеляційного адміністративного суду від 17.06.2020 р. № 400/2069/19 // Єдиний державний реєстр судових рішень. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/89859681> (дата звернення: 03.08.2022).

133. Про порушення своїх прав, свобод чи інтересів: Постанова Верховного Суду від 02.06.2022 р. у справі № 640/7966/20 // LIGA360. URL: https://ips.ligazakon.net/document/T05_2747?an=3153&hide=true (дата звернення 08.08.2022).

134. Про систему громадського здоров'я: Закон України від 06.09.2022

№ 2573-IX. Офіційний вісник України. 2022. №80. Ст. 4809 .

135. Про стягнення трьох процентів річних та інфляційних витрат: Постанова Верховного Суду України від 01.02.2017 р. у справі 6-1957цс16, 643/1155/16-ц. // LIGA360. Юридична практика. Судовий вісник. 2017, 02, 24, № 02 URL: [https://ips.ligazakon.net/document/vs170015?an=&ed=&dtm=&le=\(дата звернення: 06.08.2022\)](https://ips.ligazakon.net/document/vs170015?an=&ed=&dtm=&le=(дата%20звернення%3A06.08.2022))).

136. Про часткове задоволення адміністративного позову: Рішення Хмельницького окружного адміністративного суду від 16.06.2021 р. № 560/3743/21 // Інформаційно-аналітична система VERDICTUM. URL: https://verdictum.ligazakon.net/document/97693784?links_npa=T125403%20143 (дата звернення: 18.06.2022).

137. Про часткове задоволення касаційної скарги: постанова Верховного Суду (Касаційний адміністративний суд) від 09.06.2022 р. у справі № 300/1617/20 // Ліга-Закон. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/view/c022817?an=91> (дата звернення: 08.06.2022).

138. Про часткове задоволення касаційної скарги: постанова Верховного Суду (Касаційний адміністративний суд) від 06.10.2022 р. у справі № 640/1160/20 // Єдиний державний реєстр судових рішень. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/106653296> (дата звернення: 08.11.2022).

139. Проект Закону про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо обов'язкової реєстрації та використання офіційних електронних адрес в Єдиній судовій інформаційно-телекомунікаційній системі представниками правничих професій, юридичними особами та щодо особливостей судового провадження в умовах воєнного чи надзвичайного стану (реєстр. номер 7574-1 від 04.08.2022) // Верховна Рада України. Офіційний веб-портал парламенту України. Законопроекти. URL: <https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/Card/40192> (дата звернення: 09.08.2022).

140. Пушняк О.В. Функції держави. Велика українська юридична енциклопедія: у 20 т. Х.: Право, 2016. Т. 3: Загальна теорія права / редкол.: О.В. Петришин (голова) та ін.; Нац.акад.прав.наук України; Ін-т держави і права

імені В.М. Корецького НАН України; Нац.юрид.ун-т імені Ярослава Мудрого. 2017. С. 822-825.

141. Рабінович С.П. Природне право і позитивне право. Велика українська енциклопедія: у 20 т. Х.: Право, 2016. Т. 2: Філософія права / редкол.: С.І. Максимов (голова) та ін.; Нац.акад.прав.наук України; Ін-т держави і права імені В.М. Корецького НАН України; Нац.юрид.ун-т імені Ярослава Мудрого. 2017. 1128 с.

142. Рекомендації № R (84) 5 Комітету Міністрів Ради Європи щодо принципів цивільного судочинства, спрямованих на вдосконалення функціонування правосуддя: Європейські та міжнародні стандарти у сфері судочинства, Київ, 2015. 708 с.

143. Рішення Європейського суду з прав людини у справі «Беєлер проти Італії» від 5 січня 2000 року. Комюніке Секретаря Суду. Практика Європейського суду з прав людини: рішення, коментарі. № 1/2000. К.: Український центр правничих студій, 2000. С. 68–72.

144. Розум І.О. Дискусійні аспекти поняття та сутності процесуальних строків у адміністративному процесі. *Юридичний вісник*. 2016. № 2(39). С. 93-99.

145. Саєнко С.І. Часова характеристика дії норм адміністративного права. *Вісник Луганського державного університету внутрішніх справ імені Е.О. Дідоренка*. 2012. № 4. С. 162-170.

146. Свириденко В.М. Правові аспекти конфліктів у сфері податкових відносин: питання теорії та практики правового регулювання: дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07. Національний університет державної податкової служби України. Ірпінь, 2012. 228 с.

147. Смокович М. І. Строки звернення до суду в адміністративному судочинстві. *Часопис Національного університету «Острозька академія»*. 2011. № 2 (4). С. 1-29. (Серія: Право). URL: <https://lj.oa.edu.ua/articles/2011/n2/11smivas.pdf> (дата звернення: 15.07.2022).

148. Смокович М.І. Принцип правової визначеності в

адміністративному судочинстві: окремі теоретичні засади та практичне застосування. *Актуальні проблеми держави і права*. 2020. Випуск 88. С. 116-127.

149. Смокович М.І., Бевзенко В.М. Адміністративний процес України: теорія і практика: підручник / за заг. ред. Бевзенка В.М. Київ: ВД «Дакор», 2021. 1204 с.

150. Соколенко О.Л. Розуміння категорії прав людини як об'єкта адміністративно-правового захисту. *Концептуальні засади реформування адміністративного права та фінансового права України в сучасних умовах: зб.наук.праць Матеріали Всеукраїнського «Круглого столу»* (м. Київ, 02 листопада 2018 р.) / за заг.ред. О.Ф. Андрійко. К.: Інститут держави і права імені В.М. Корецького НАН України, 2018. с. 62-69.

151. Сорока М.О. Процесуальні строки у адміністративному судочинстві: автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07. Національний університет ДПС України. Ірпінь, 2011. 23 с.

152. Сорока М.О. Процесуальні строки у адміністративному судочинстві: дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07. Національний університет ДПС України. Ірпінь, 2011. 190 с. // Офіційний веб-сайт «Національний репозитарій академічних текстів». URL: <https://cutt.ly/eJG0p3c> (дата звернення: 08.06.2022).

153. Справа «Цимерман і Штайнер проти Швейцарії»: Рішення Європейського суду з прав людини від 20.06.1983 р. // LIGA360. «Юридична практика. Судовий випуск». 2009, 09, 22, № 09. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/so5948?an=102> (дата звернення: 05.08.2022).

154. Справа за конституційним зверненням громадян Проценко Р.М., Ярошенко П.П. та інших громадян щодо офіційного тлумачення статей 55, 64, 124 Конституції України (справа за зверненнями жителів міста Жовті Води): Рішення Конституційного Суду України від 25.12.1997 р. № 9-зп. *Офіційний вісник України*. 1998. № 1. (22.01.98). Ст. 25.

155. Справу щодо строків оскарження податкових повідомлень-рішень після адміноскарження передано на розгляд палати КАС ВС. 08 жовтня

2020, 11:23 // Веб-сайт Верховний Суд. URL: <https://supreme.court.gov.ua/supreme/pres-centr/news/1004361/> (дата звернення: 05.08.2022).

156. Стефанюк В.С. Судовий адміністративний процес: монографія. Х.: Фірма «Консум», 2003. 464 с.

157. Стефанюк В.С., Сунцов В.В. Адміністративне судочинство в Україні. Адміністративний процесуальний кодекс України (проект). Книга перша. Харків: Консум. 2002. 176 с.

158. Судова система в умовах тривалого карантину // LIGA360. URL: https://ips.ligazakon.net/document/EA015164?bl=T05_2747-3473 (дата звернення: 28.07.2022).

159. Сущенко Ю. Суд & пандемія. Сучасні судові реалії в умовах карантину // Юрист&Закон. URL: https://uz.ligazakon.ua/ua/magazine_article/EA014678 (дата звернення: 08.08.2022).

160. Татулич І.Ю. Право громадян на судовий захист в умовах карантину // Chernivtsi law school. URL: <https://law.chnu.edu.ua/pravo-hromadian-na-sudovyi-zakhyst-v-umovakh-karantynu/> (дата звернення: 09.06.2022)

161. Тацій Л. Категорія «розумний строк» в адміністративному судочинстві: поняття та правова природа. *Публічне право*. 2014. № 1 (13). С. 36- 41.

162. Часові характеристики зобов'язального права: монографія: у 2 т. / П.Д. Гуйван. Х.: Право, 2016. Т. 1: Теоретичні питання строків у зобов'язальному праві. Загальні засади часового регулювання зобов'язань . 440 с.

163. Тильчик В. В. Теоретико-методологічні та правові засади вирішення адміністративними судами спорів у сфері публічно-правових відносин: дис. ... д-ра юрид. наук: 12.00.07. Державний науково-дослідний інститут МВС України. Запорізький національний університет МОН України. Запоріжжя, 448 с.

164. Тимошенко К. О. Публічно-правовий спір як предмет юрисдикції адміністративних судів: автореф. дис. канд. юрид. наук: 12.00.07. Київ: Б.в., 2012. 20 с

165. У справі за конституційним зверненням Національного банку України щодо офіційного тлумачення положення частини першої статті 58 Конституції України (справа про зворотну дію в часі законів та інших нормативно-правових актів): Рішення Конституційного Суду України від 09.02.1999 № 1-рп/99. *Офіційний вісник України*. 1999. № 7. (05.03.99). Ст. 255.

166. У справі за конституційним поданням Верховного Суду щодо відповідності Конституції України (конституційності) окремих положень постанови Кабінету Міністрів України «Про встановлення карантину з метою запобігання поширенню на території України гострої респіраторної хвороби COVID-19, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2, та етапів послаблення протиепідемічних заходів», положень частин першої, третьої статті 29 Закону України «Про Державний бюджет України на 2020 рік», абзацу дев'ятого пункту 2 розділу II «Прикінцеві положення» Закону України «Про внесення змін до Закону України «Про Державний бюджет України на 2020 рік»: Рішення Конституційного Суду України від 28 серпня 2020 р. №10-р/2020. *Офіційний вісник України*. 2020. № 76 (29.09.2020). Ст. 2433.

167. Україна: вплив COVID-19 на економіку і суспільство (бачення постпандемічного розвитку у 2020-2024 р.р. очима експертів та молоді). Департамент стратегічного планування та макроекономічного прогнозування. Серпень 2020. № 52. 50 с. // Міністерство економіки України. URL: <https://www.me.gov.ua/Documents/List?lang=uk-UA&tag=Konsensus-prognoz> (дата звернення: 18.06.2022).

168. Фомін С.Б. Строк процесуальний. Велика українська юридична енциклопедія: у 20 т. Х.: Право, 2016. Т. 19. Кримінальний процес, судоустрій, прокуратура та адвокатура/ редкол.: В.Т. Норм (голова) та ін.; Нац.акад.прав.наук України; Ін-т держави і права ім. В.М. Корецького НАН України; Нац.юрид.ун-т ім. Ярослава Мудрого. 2020. 960 с.

169. Фомін С.Б. Строки досудового розслідування. Велика українська юридична енциклопедія: у 20 т. Х.: Право, 2016. Т. 19. Кримінальний процес, судоустрій, прокуратура та адвокатура / редкол.: В.Т. Норм (голова) та ін.; Нац. акад. прав. наук України; Ін-т держави і права ім. В.М. Корецького НАН України; Нац.юрид.ун-т ім. Ярослава Мудрого. 2020. 960 с.
170. Фулей Т.І. Застосування практики Європейського суду з прав людини при здійсненні правосуддя: Науково-методичний посібник для суддів. К., 2015. 208 с.
171. Хлібороб Н. Є. Публічно-правовий спір як предмет юрисдикційної діяльності адміністративного суду: автореф. дис. канд. юрид. наук: 12.00.07. Національний університет «Львівська політехніка». Львів, 2012. 22 с.
172. Цивільний процесуальний кодекс України від 18.03.2004 р. № 1618-IV. *Офіційний вісник України*. 2004. № 16 (07.05.2004). Ст. 1088.
173. Цувіна Т.А. Принцип верховенства права у цивільному судочинстві: теоретико-прикладне дослідження: дис. . д-ра юрид. наук: 12.00.03. Харків, 2021. 35 с. // Офіційний веб-сайт «Національний репозитарій академічних текстів». URL: <https://cutt.ly/5XqS6eN> (дата звернення: 08.08.2022).
174. Чайка О.С. Вплив карантину на сутність та ознаки податкового спору як предмету судової адміністративної юрисдикції. *Право, держава та громадянське суспільство в умовах сучасного законодавства: матеріали науково-практичної конференції* (м. Одеса, 18-19 лютого 2022 р.). Херсон:Видавництво «Молодий вчений», 2022. С. 87-91.
175. Чайка О.С. Карантин як правовий режим темпорального перебігу адміністративного судочинства у справах щодо вирішення податкових спорів: постановка проблеми. QUARANTINE AS A LEGAL REGIME OF THE TEMPORAL COURSE OF ADMINISTRATIVE JUDICIARY IN CASES OF RESOLUTION OF TAX DISPUTES: FORMULATION OF THE PROBLEM. . *The scientific heritage*. 2022. VOL 2, № 85 (85) (2022). Р. 29-33.URL: <http://www.scientific-heritage.com/wp-content/uploads/2022/03/The-scientific-heritage-No-85-85-2022-Vol-2.pdf> (дата звернення: 08.08.2022).

176. Чайка О.С. Класифікація темпоральних характеристик судового адміністративного процесу при вирішенні податкових спорів під час дії карантину. *Прикарпатський юридичний вісник*. 2022. Випуск 2 (43). с.93-98.

177. Чайка О.С. Поняття темпоральних характеристик судового адміністративного процесу при вирішенні податкових спорів під час дії карантину. *Право і суспільство*. 2022. № 4. с.335-341.

178. Чайка О.С. Права людини як вихідний критерій розвитку правового регулювання темпоральних характеристик судового адміністративного процесу при вирішенні податкових спорів під час дії карантину. *International Scientific Innovations in Human Life*: наук.-практ. конф. (Манчестер, Великобританія, 04- 06 серпня 2022). Cognum Publishing House, Manchester, United Kingdom. 2022. 441 p. P. 438-441. URL: <https://sci-conf.com.ua/wp-content/uploads/2022/08/INTERNATIONAL-SCIENTIFIC-INNOVATIONS-IN-HUMAN-LIFE-4-6.08.22.pdf> (дата звернення: 08.08.2022).

179. Чайка О.С. Темпоральні характеристики у судовому адміністративному процесі як основа обчислення процесуальних строків при вирішенні податкових спорів під час дії карантину. *Прикарпатський юридичний вісник*. 2021. Випуск 6. С. 86-92.

180. Черняхович І.Е. Сторони публічно-правового спору у сфері державно-службових відносин та їх адміністративно-процесуальна правосуб'єктність. *Прикарпатський юридичний вісник*. 2019. № 1. С. 186-191.

181. Черняхович І.Е. Публічно-правові спори у сфері державно-службових відносин як предмет адміністративного судочинства: дис. д-ра філософії PhD: 081. Університет ДФС України. Запорізький національний університет. Запоріжжя, 2020. 197 с.

182. Чи застосовується штраф та пеня за несвоєчасну сплату узгодженої суми грошового зобов'язання (у т. ч. у вигляді штрафних (фінансових) санкцій), визначеної в ППР, прийнятому після 01.01.2021 за результатами документальної перевірки, розпочатої до/після 01.01.2021?: запитання-відповіді Державна податкова служба України від 19.07.2021 р. //

LIGA360. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/ZN047605?an=9> (дата звернення: 04.08.2022).

183. Чи нараховуються штрафні санкції та пеня на суму заниженого податкового зобов'язання, якщо самостійне виправлення помилок, виявлених у податкових деклараціях за звітні (податкові) періоди I - III квартали 2020 року, здійснюється протягом періоду проведення заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19)? : запитання-відповідь Державна податкова служба України від 22.07.2021 р. LIGA360. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/ZN047621?an=12> (дата звернення: 04.08.2022).

184. Шаповал Р.В., Солнцева Х.В. Строки в адміністративному праві. Велика українська юридична енциклопедія: у 20 т. Х.: Право, 2016. Т.5: Адміністративне право / редкол.: Ю.П. Битяк (голова) та ін.; Нац.акад.прав.наук України; Ін-т держави і права ім. В.М. Корецького НАН України; Нац.юрид.ун-т ім. Ярослава Мудрого. 2020. 960 с.

185. Швед Е.Ю. Процесуальні акти-документи у адміністративному судочинстві: дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07. Харківський національний університет внутрішніх справ. Харків, 2009., 200 с.

186. Шеренін Ю.Л. Процесуальні форми перегляду судових рішень адміністративними судами: дис. канд. юрид. наук: 12.00.07. Національний університет «Одеська юридична академія». Одеса, 2012.191с.

187. Шуліма А.О. Часові характеристики закону: історія та сучасність. *НАУКОВІ ЗАПИСКИ НаУКМА*. 2013. Т. 144-145. Юридичні науки. С. 27-30, с. 28 URL: <https://cutt.ly/CbjcteD> (дата звернення: 25.06.2022).

188. Щодо виконання рішення Європейського суду з прав людини у справі «Устименко проти України»: лист Вищого адміністративного суду України 26.04.2016 р. № 1177/10-14/16 // LIGA360. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/ASS00322?an=3&hide=true> (дата звернення: 25.06.2022).

189. Щодо відповідності Конституції України (конституційності)

окремих положень Закону України «Про судоустрій і статус суддів», Кримінально-процесуального кодексу України, Господарського процесуального кодексу України, Цивільного процесуального кодексу України, Кодексу адміністративного судочинства України: Рішення Конституційного Суду України № 17-рп/2011 від 13 грудня 2011 року. *Офіційний вісник України*. 2011. № 100. (30.12.2011). Ст. 3665.

190. Щодо закупівель на випадки, які спрямовані на запобігання виникненню і поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19): лист Міністерства розвитку економіки, торгівлі та сільського господарства України від 20.03.2020 №3304-04/20005-06 // LIGA360. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/ME200312?an=22&bl=T125403-32&hide=true> (дата звернення: 25.06.2022).

191. Щодо застосування окремих норм процесуального права під час розгляду адміністративних справ: лист Вищого адміністративного суду від 19.05.2010 р. № 708/11/13-10 // Ліга-Закон. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/view/ASS00037?an=101> (дата звернення: 08.06.2022).

192. Щодо нарахування штрафних санкцій та пені на суму заниженого податкового зобов'язання протягом періоду дії карантину, встановленого Кабінетом Міністрів України на всій території України з метою запобігання COVID-19: індивідуальна податкова консультація Державна податкова служба України від 26.04.2021 р. № 1721/ПК/99-00-18-04-01-06. «Професійний бухгалтер», 2021, 05, 17, № 23 // LIGA360. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/IPK19437?an=&ed=&dtm=&le=> (дата звернення: 10.08.2022).

193. Щодо перевищення розумних строків розгляду справ: лист Верховного Суду України від 25.01.2006 N 1-5/45. *Закон & Бізнес*. № 6, 11 - 17 лютого 2006 р. // LIGA360 URL: https://ips.ligazakon.net/document/vs06003?an=18&ed=2006_01_25_ (дата звернення: 10.08.2022).

194. Які штрафні санкції передбачено за порушення встановленого

порядку взяття на облік в контролюючих органах нерезидентом (іноземною компанією, організацією), відокремленим підрозділом, постійним представництвом, у тому числі протягом періоду здійснення заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19)?: запитання-відповіді Державна податкова служба України від 25.05.2021 // LIGA360. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/ZN047344?an=&ed=&dtm=&le=> (дата звернення: 10.08.2022).

195. Case of H. v. France, 24 October 1989, no. 10073/82 // Офіційний сайт «European Court of Human Rights HUDOC database». URL: <https://hudoc.echr.coe.int/eng?i=001-57502> (дата звернення: 08.08.2022)

196. Case of Katte Klitsche De La Grange v. Italy, 27 October 1994, no. 12539/86 // Офіційний сайт «European Court of Human Rights HUDOC database». URL: <https://hudoc.echr.coe.int/eng?i=001-57893> (дата звернення: 08.08.2022)

197. Case of Ponomaryov v. Ukraine, 03 April 2008, no. 3236/03 // Офіційний сайт «European Court of Human Rights HUDOC database». URL: <https://hudoc.echr.coe.int/eng?i=001-85683> (дата звернення: 24.07.2022)

198. Case of Salov v. Ukraine, 06 September 2005, no. 65518/01 // Офіційний сайт «European Court of Human Rights HUDOC database». URL: <https://hudoc.echr.coe.int/eng?i=001-125167> (дата звернення: 24.07.2022).

199. Case of Serkov v. Ukraine, 07 July 2011, no. 39766/05 // Офіційний сайт «European Court of Human Rights HUDOC database». URL: <https://hudoc.echr.coe.int/eng?i=001-105536> (дата звернення: 08.08.2022).

200. Case of Shchokin v. Ukraine - [Ukrainian Translation] summary by the Lviv Laboratory of Human Rights, 14 October 2010, no. 23759/03 та 37943/06 // Офіційний сайт «European Court of Human Rights HUDOC database». URL: <https://hudoc.echr.coe.int/eng?i=001-126145> (дата звернення: 08.08.2022).

201. Case of Sukhanov and Ilchenko v. Ukraine - [Ukrainian Translation] by ILF (INYURPOLIS Law Firm), 26 June 2014, no. 68385/10 та 71378/10 // Офіційний сайт «European Court of Human Rights HUDOC database». URL: <https://hudoc.echr.coe.int/eng?i=001-146231> (дата звернення: 08.08.2022).

202. Case of Sutyazhnik v. Russia, 23 July 2009, no. 8269/02 // Офіційний сайт «European Court of Human Rights HUDOC database». URL: <https://hudoc.echr.coe.int/eng?i=001-93775> (дата звернення: 24.07.2022)

203. Chaika Olena, Dragan Olena. Chaplain service pastor as a special kind of public service military officer in the Ukrainian army. *Kościół I Prawo. Katolicki Uniwersytet Lubelski Jana Pawła II*. 11(24) 2022.nr 2, s.213-229

204. Guide on Article 6 of the Convention – Right to a fair trial (civil limb). URL: https://www.echr.coe.int/documents/guide_art_6_eng.pdf (дата звернення: 18.04.2022).

205. Tylchuk, V., Riabchenko, O., Yarmaki, K., Riabchenko, Y., & Leschynsky, V. (2021). Rule of law in the context of judicial reform as a direction of ensuring the accessibility of administrative proceedings. *Cuestiones Políticas*, 39(69), 707-716. <https://doi.org/10.46398/cuestpol.3969.44>

206. Zubac v. Croatia, 05 April 2018, no. 40160/12 // Офіційний сайт «European Court of Human Rights HUDOC database». URL: <https://hudoc.echr.coe.int/eng?i=001-181821> (дата звернення: 24.04.2022).

ДОДАТОК

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Наукові праці, в яких опубліковані основні наукові результати дисертації:

1. Чайка О.С., Драган О.В. Вирішення податкових спорів: питання судової практики. *Ірпінський юридичний часопис*. 2020. Вип. № 2 (4). С. 216– 224.

2. Чайка О.С. Темпоральні характеристики у судовому адміністративному процесі як основа обчислення процесуальних строків при вирішенні податкових спорів під час дії карантину. *Прикарпатський юридичний вісник*. 2021. Випуск 6 (41). с.86-92.

3. Чайка О.С. Поняття темпоральних характеристик судового адміністративного процесу при вирішенні податкових спорів під час дії карантину. *Право і суспільство*. 2022. № 4. с.335-341.

4. Чайка О.С. Класифікація темпоральних характеристик судового адміністративного процесу при вирішенні податкових спорів під час дії карантину. *Прикарпатський юридичний вісник*. 2022. Випуск 2 (43). с.93-98.

Наукові праці, які засвідчують апробацію дисертації:

5. Чайка О.С., Драган О.В. Процесуальні строки розгляду податкових спорів у порядку адміністративного судочинства в період карантину. *Управління публічними фінансами та проблеми забезпечення національної економічної безпеки* [Електронне видання]: збірник тез Міжнародного податкового конгресу (м.Ірпінь, 3 грудня 2020 р.). Ірпінь: Університет ДФС України, 2020. с.433-435

6. Чайка О.С. Вплив карантину на сутність та ознаки податкового спору

як предмету судової адміністративної юрисдикції. *Право, держава та громадянське суспільство в умовах сучасного законодавства: матеріали науково-практичної конференції* (м. Одеса, 18-19 лютого 2022 р.). Херсон: Видавництво «Молодий вчений», 2022. С. 87-91

7. Чайка О.С. Права людини як вихідний критерій розвитку правового регулювання темпоральних характеристик судового адміністративного процесу при вирішенні податкових спорів під час дії карантину. *International Scientific Innovations in Human Life: наук.-практ. конф.* (Манчестер, Великобританія, 04-06 серпня 2022). Cognum Publishing House, Manchester, United Kingdom. 2022. 441 p. P. 438-441.

8. Чайка О.С. Строк накладення адміністративного стягнення за вчинення адміністративного правопорушення, передбаченого Законом України «Про запобігання корупції» та місце вчинення правопорушення: судова практика. : *Concepts and use of technologies in practice. Abstracts of V International Scientific and Practical Conference. November 28 – 30, 2022, London, Great Britain 2022.* Рр. 96-101.

9. Драган О.В., Чайка О.С. Процесуальні строки в адміністративному судочинстві в період пандемії: The XXX International Scientific and Practical Conference «The newest problems of science and ways to solve them», August 02 – 05, 2022, Helsinki, Finland. 284 p. ISBN – 979-8-88722-617-0 . DOI – 10.46299/ISG.2022.1.30: матеріали XXX Міжнародної науково-практична конференції, 2022, С.93-96.

Наукові праці, які додатково відображають наукові результати дисертації:

10. Чайка О.С. Карантин як правовий режим темпорального перебігу адміністративного судочинства у справах щодо вирішення податкових спорів: постановка проблеми. [Quarantine as a legal regime of the temporal course of administrative judiciary in cases of resolution of tax disputes: formulation of the problem]. *The scientific heritage*. 2022. VOL 2, No 85 (85) (2022). P.29-33