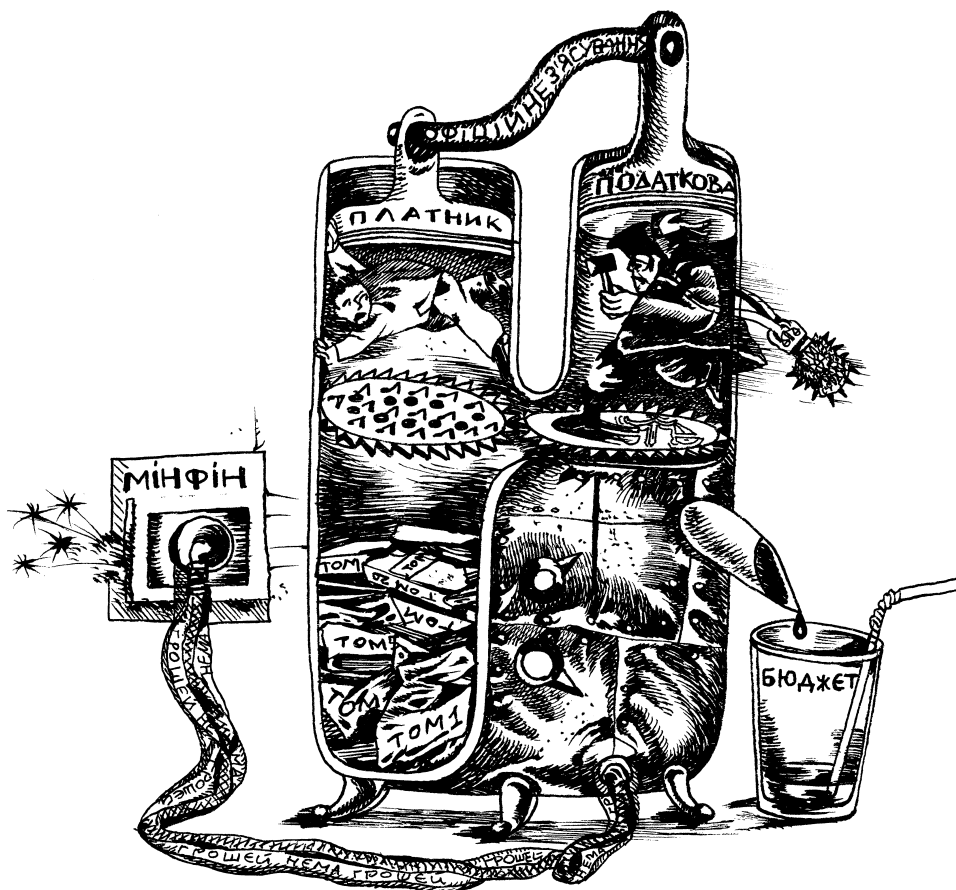




ПРЕДМЕТ ДОКАЗУВАННЯ В АДМІНІСТРАТИВНОМУ СУДОЧИНСТВІ:

ВІД ЗАХИСТУ ПРИВАТНОЇ ОСОБИ
ДО ПРОЦЕСУАЛЬНОГО НІГІЛІЗМУ

ІЗ ДОСВІДУ ПРАКТИКУЮЧИХ ЮРИСТІВ

УДК 347.998.85.037.09
ББК 67.401
П71

Цей аналітичний матеріал створено,
узагальнено та впорядковано адвокатами АО «КМ Партнери»
за підтримки **ГО ВПРАВИ**

Художник *М. Завальний*

П71 **Предмет доказування в адміністративному судочинстві: від захисту приватної особи до правового нігілізму.** Із досвіду практикуючих юристів / упорядкув. адвокатами АО «КМ Партнери»; художник М. Завальний. — К. : ТОВ «ВТС Консалтинг», 2016. — 48 с. : іл.
ISBN 978-966-97387-1-4

Це видання — результат участі практикуючих юристів у численних податкових спорах, які розглядаються адміністративними судами України. Авторів вразило, наскільки значною може бути відмінність між теорією адміністративної юстиції та її практичним утіленням. Протягом багатьох років у вітчизняній практиці найбільш «світлі» ідеї адміністративної юстиції, закладені в Кодекс адміністративного судочинства України, викривились і набули кардинально іншого напрямку. Саме ж викривлення підкріплене ще й довільним застосуванням судових доктрин. Крім того, спостерігається відсутність цілісного розуміння судового процесу та його завдань, унаслідок чого технічні нормативні недоліки перетворили адміністративне судочинство у свого роду гру в «рулетку», у якій сторони аж до рішення в справі не впевнені ні у своїх підходах, ні у можливих підходах суду. Робота над цим виданням розпочалася ще 2013 р. З тих пір питання, що розглядаються, стали навіть більш гострими й актуальними!

Для практикуючих юристів, студентів, що вивчають юридичні науки, широкого загалу користувачів.

УДК 347.998.85.037.09
ББК 67.401

Матеріали та інформація, уміщені в цьому виданні, захищені авторським правом, за винятком загальновідомих інформації та статистичних даних, а також інших відомостей, що не є об'єктами авторського права відповідно до ст. 10 Закону України «Про авторське право та суміжні права». Вони можуть бути відтворені чи будь-яким чином використані будь-якою особою з некомерційною метою, якщо при цьому буде зазначено, що всі авторські права на видання належать ТОВ «ВТС Консалтинг», а також буде вказано джерело (www.kmp.ua), де представлено електронну версію видання.

ЗМІСТ

ВСТУП	5
Розділ 1. АДМІНІСТРАТИВНЕ СУДОЧИНСТВО	7
Мета створення та завдання	8
Активна роль судді	10
Іноземний досвід	15
Як відбувається на практиці	17
Розділ 2. ПРЕДМЕТ ДОКАЗУВАННЯ	21
Хто визначає предмет доказування?	22
Коли визначається предмет доказування?	24
Як визначити предмет доказування?	27
Правові доктрини	31
Про що свідчить статистика?	35
ВИСНОВКИ ТА РЕКОМЕНДАЦІЇ	37
ДОДАТОК	45

Когда судишь других, ищи в их вине отсутствие вины.

Тогда в людях будет согласие.

Когда судишь себя, ищи вину там, где вины не видно.

Тогда твои добродетели еще более упрочатся.

Хун Цзычен

ВСТУП

Світовий досвід засвідчує, що виокремлення такого виду судочинства, як адміністративне, здійснене з метою розширення можливостей людини для реалізації права на судовий захист від протиправних рішень, дій чи бездіяльності суб'єктів владних повноважень. Існування адміністративних судів є виправданим і можливим за умов, якщо роль судді виконуватиме людина, яка звільнилася від «совкового» мислення та дійсно є незалежною від впливу держави. Норми Конституції України та Кодексу адміністративного судочинства України (КАС України) можуть бути виписані ідеально, проте в обставинах «залежного» правозастосування вони зазнають серйозного перекручування.

Яскравим прикладом «залежного» правозастосування є принцип офіційного з'ясування всіх обставин у справі. Кодекс адміністративного судочинства побудований таким чином, що питання визначення норми права, що застосовується до спірних правовідносин, а також питання обставин, які мають значення для справи, вирішується суддею лише під час прийняття постанови. Десять років застосування цього кодексу продемонстрували неефективність такого підходу. Згідно з ним сторони до завершення процесу не зовсім розуміють, що саме треба доказувати і за допомогою яких доказів. Тобто позивач, сформулювавши позовну вимогу та навівши обставини,

які він вважає достатніми для задоволення позову, у ході судового розгляду стикається з тим, що обставин, які треба доводити, насправді набагато більше. Така ситуація виникає внаслідок кількох чинників: 1) невизначеності, адже до моменту винесення рішення позивачеві не відомо, які норми буде використовувати суд; 2) застосування правових доктрин, якими почали підміняти норми права, при цьому коло обставин, котрі з'ясовує суд під час судового розгляду справи, значно розширюється. Це призвело до того, що суд, перебираючи на себе функції органів влади, починає виконувати не властиві йому завдання, що, своєю чергою, призводить до деградації відповідних органів влади.

Наведена вище проблематика, по-перше, проявилася під час застосування судами принципу офіційного з'ясування всіх обставин у справі. Цей принцип застосовується судами таким чином, що увесь тягар доведення покладається на приватну особу — позивача. По-друге, в адміністративній справі перестали існувати межі доказової бази, і формулювання «всіх обставин» дійсно означає *всіх*, незалежно від того, скільки доказів потрібно буде надавати.

У пропонованому виданні розглядаються ці й інші питання в аспекті передусім практики адміністративного судочинства в Україні, яка склалася, в основному, за результатами вирішення судами податкових спорів.

Мета видання — кардинально змінити підхід суддів до адміністративного процесу, допомогти суспільству сформувати умови, у яких суддя буде захищати особу приватного права, не розмірковуючи про «безпорадність» влади.



РОЗДІЛ 1

АДМІНІСТРАТИВНЕ СУДОЧИНСТВО

МЕТА СТВОРЕННЯ ТА ЗАВДАННЯ

Прочитуємо кілька джерел, що з'явилися в різний час, де висвітлюються питання доцільності створення адміністративного судочинства та завдання, які воно покликане вирішувати.

Г. Брєбан про зародження адміністративної юстиції у XVIII ст.: «Сучасна адміністративна юстиція <...> була створена як результат **недовіри революціонерів до судової влади** (тут і далі в цитатах виділення зроблено нами. — *Упоряд.*) та необхідності будь-якою ціною забезпечити юрисдикційний контроль над апаратом управління»¹.

Із Пояснювальної записки до проекту українського кодексу: «Прийняття Адміністративного процесуального кодексу створить правову основу для запровадження в Україні адміністративної юстиції та професійного здійснення правосуддя у публічно-правових спорах з метою захисту прав і свобод людини та громадянина, законних інтересів юридичних осіб від порушень з боку держави чи органів місцевого самоврядування»².

Конституція України (частина 5 ст. 125): «З метою захисту прав, свобод та інтересів особи у сфері публічно-правових відносин діють адміністративні суди»³.

Рішення Конституційного Суду України (КС України) від 09.09.2010 р. № 19-рп/2010: «Адміністративне судочинство як спеціалізований вид судової діяльності стало тим конституційно і законодавчо закріпленим механізмом, що збільшив можливості людини для здійснення права на судовий захист від протиправних рішень, дій чи бездіяльності суб'єктів владних повноважень»⁴.

¹ Брєбан Г. Французское административное право / пер. с фр.; под ред. и со вступ. ст. С. В. Боботова / Г. Брєбан. — М.: Прогресс, 1988. — 488 с. (тут і далі пер. українською упоряд.).

² Див.: Пояснювальна записка до проекту Кодексу адміністративного судочинства України [Електронний ресурс] // База даних «Законодавство України». — Режим доступу : http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=12720.

Нагадаємо, що законодавчі пропозиції і проекти законів вносяться разом із супровідною запискою, яка повинна містити характеристику цілей, завдань та основних положень майбутніх законів (див.: ст. 6.2.7 Регламенту Верховної Ради України, що введений у дію Постановою Верховної Ради України «Про порядок введення в дію Регламенту Верховної Ради України» від 27.07.1994 р. № 130/94-ВР. Аналогічне положення міститься в чинному Законі України «Про Регламент Верховної Ради України» (див.: пункт 1 частини 1 ст. 91)). — *Прим. упоряд.*

³ База даних «Законодавство України» [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80>.

Окрема думка судді КС України Шишкіна В. І. стосовно Рішення Конституційного Суду України від 29.08.2012 р. № 16-рп/2012: «На відміну від процесуальних кодексів, які регламентують інші види судового провадження, законодавець в чіткій, навіть в імперативній формі визначив, що завданням адміністративного судочинства є захист прав, свобод та інтересів фізичних осіб, прав та інтересів юридичних осіб у сфері публічно-правових відносин від порушень з боку органів державної влади, органів місцевого самоврядування, їхніх посадових і службових осіб, інших суб'єктів при здійсненні ними владних управлінських функцій на основі законодавства <...>»⁵.

Окрема думка судді КС України Маркуш М. А. стосовно Рішення Конституційного Суду України від 29.08.2012 р. № 16-рп/2012: «За адміністративним судочинством, на відміну від цивільного судочинства, преференції мають надаватися людині»⁶.

Узагальнений підхід щодо мети створення та завдань адміністративного судочинства можна подати схематично.



⁴ База даних «Законодавство України» [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/v019p710-10>.

⁵ Окрема думка судді КС України Шишкіна В. І. стосовно Рішення Конституційного Суду України від 29.08.2012 р. № 16-рп/2012 [Електронний ресурс] // База даних «Законодавство України». — Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/n016d710-12/para2#n2>.

⁶ Окрема думка судді КС України Маркуш М. А. стосовно Рішення Конституційного Суду України від 29.08.2012 р. № 16-рп/2012 [Електронний ресурс] // База даних «Законодавство України». — Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/na16d710-12/para2#n2>.

Отже, спрямованість адміністративного судочинства на захист приватної особи вимагає іншого підходу до процесу розгляду справи порівняно

з цивільним і господарським процесами, який передбачає такі особливості:

1. принцип змагальності сторін (ст. 10 Цивільного процесуального кодексу України (ЦПК України) та ст. 4³ Господарського процесуального кодексу України (ГПК України));

2. кожна сторона повинна довести ті обставини, на які вона посилається як на підставу своїх вимог або заперечень (ст. 10 ЦПК України та ст. 33 ГПК України);

3. обов'язок суб'єкта владних повноважень — доводити правомірність своїх дій чи рішень (ст. 71 КАС України);

4. принцип офіційного з'ясування всіх обставин у справі (ст. 11 КАС України);

5. активна роль судді (системне тлумачення статей КАС України).

АКТИВНА РОЛЬ СУДУ



Питання активної ролі суду в адміністративному процесі виникло задовго до запровадження в Україні інституту адміністративного судочинства (2005 р.). Така роль суду властива інквізиційним (слідчим) типам судочинства на противагу суто змагальним, у рамках яких суд є,

швидше, арбітром, аніж особою, що може ініціювати надання доказів для суду.

У 1968 р. Ж. Ведель так описував характер адміністративного судочинства та поведінку відповідного судді у Франції: «Процес в адміністративних судових установах має слідчий характер. <...> У принципі тягар доведення в адміністративному суді, як і в будь-якому іншому суді, лежить на прохачеві, тобто на позивачі. <...> Слідчий характер процесу пом'якшує, однак, суворість цього правила з причин, швидше, психологічного, аніж юридичного характеру. На практиці суддя пропонує адміністрації подати пояснення, і її мовчання або недовомки аж ніяк не свідчать на користь адміністрації»⁷.

Г. Бребан 1984 р. більш детально описав роль суду у французькому адміністративному процесі: «І. Інквізиційний характер судочинства. Цей термін <...> означає тільки те, що саме суд керує розглядом справ, а не сторони <...>. Основний принцип полягає в тому, що збір доказів покладено на заявника <...>. В адміністративному судочинстві не вбачається за можливе застосувати цей принцип повністю і беззастережно з двох причин: поперше, заявник майже завжди — простий громадянин, ось чому основне правило преюдиції полягає в тому, що адміністрація, приймаючи рішення, має право супроводжувати його виконавчим листом. Таким чином, громадянин, який звернувся з позовом, перебуває в гіршому становищі щодо збирання доказового матеріалу. Це становище ускладнюється й тим, що в більшості випадків саме адміністрація тримає ці докази у своїх архівах. У зв'язку з цим позивач дуже часто може виявитися обеззброєним перед лицем адміністрації, якщо суддя вчасно не прийде йому на допомогу; ось чому суддя вправі втручатися, спираючись на свої інквізиційні повноваження»⁸.

Тобто інквізиційні (слідчі) повноваження суду, його активна роль в адміністративному судочинстві зазначеними вченими розглядалися

⁷ Ведель Ж. Административное право Франции / Ж. Ведель. — М. : Прогресс, 1973. — 512 с. — С. 326–327 (пер. українською упоряд.).

⁸ Бребан Г. Французское административное право / пер. с фр.; под ред. и со вступ. ст. С. В. Боботова / Г. Бребан. — М. : Прогресс, 1988. — 488 с. — С. 447.

як засіб «прийти на допомогу» приватній особі, спростити й зрівняти її становище зі становищем органу публічної адміністрації.

Російські дослідниці *Н. Г. Салищева* та *Н. Ю. Хаманева* так характеризують активну роль суду: «Важливим завданням адміністративного процесу як правової форми розгляду судом публічно-правових спорів є відновлення порушених прав і свобод учасників адміністративно-правових відносин. У зв'язку з цим позиція суду повинна бути максимально активною. **Громадяни, як правило, позбавлені можливості протистояти відповідачеві в особі відповідної владної структури. Тому, щоб якось урівноважити їхні шанси, суд повинен допомогти приватній особі у спорі.** <...> У разі необхідності суд повинен мати можливість з власної ініціативи отримувати висновок спеціаліста, експерта тощо. **Саме інститут адміністративної юстиції може та повинен урівноважити юридичну нерівність сторін,** наявну в матеріальному правовому відношенні, за принципом їх рівності у процесуальному положенні і в той же час за умови покладання тягаря доказування на орган публічної адміністрації»⁹.

Більше того, в аспекті саме податкових спорів (спорів платників податків проти податкових органів) інша дослідниця *Н. Л. Бартунаєва* зазначає, що: «Стосовно вирішення питання щодо податкового спору необхідно уточнити, що **суд не повинен пропонувати платнику податків надавати додаткові докази, які погіршують його становище**»¹⁰.

Що стосується українських дослідників, то, наприклад, *Н. В. Александрова* та *Р. О. Куйбіда* так описали роль адміністративного суду в контексті принципу офіційного з'ясування всіх обставин у справі: «Особливістю адміністративного судочинства вважається те, що в судовому процесі особі протистойть потужний адміністративний апарат. У зв'язку з цим у сторін заздалегідь складаються нерівні вихідні можливості. **Щоб**

⁹ Салищева Н. Г. Административная юстиция, административное судопроизводство / Н. Г. Салищева, Н. Ю. Хаманева. — М.: Акад. правовой ун-та, 2001. — 67 с. (пер. українською упоряд.).

¹⁰ Бартунаева Н. Л. Предмет доказывания по налоговым спорам, связанным с привлечением субъектов хозяйственной деятельности к ответственности / Н. Л. Бартунаева. — М.: Волтерс Клувер, 2007. — 152 с. — С. 110 (тут і далі пер. українською упоряд.).

збалансувати їх, адміністративний суд повинен відігравати активну роль у судовому процесі з тим, щоб сприяти особі у захисті її прав. Тому адміністративний суд має вжити всіх передбачених законом заходів, щоб порушені владою права були захищені. Така роль суду зумовлена тим, що переважно саме з вини публічної адміністрації виникають конфлікти, або вона не вжила достатніх заходів, щоб цьому запобігти»¹¹.

Подібні висновки знаходимо також і в інших вітчизняних працях і дослідженнях, наприклад, у І. Б. Коліушко та Р. О. Куйбіди, присвячених сфері адміністративного судочинства¹², які, зрештою, були втілені в проект закону та безпосередньо в Кодекс адміністративного судочинства України: «Суд вживає передбачені законом заходи, необхідні для з'ясування всіх обставин у справі, у тому числі щодо виявлення та витребування доказів з власної ініціативи» (див. частину 4 ст. 11 розділу I «Загальні положення»).

Самі ініціатори відповідного законопроекту такими бачили участь судді та принцип офіційності в адміністративному процесі: «Так у проекті принцип змагальності доповнено **принципом офіційного з'ясування обставин справи**. Цей принцип полягає в активній та ініціативній участі суду у процесі з метою сприяння особі, яка оскаржує рішення, дії чи бездіяльність суб'єкта владних повноважень <...>»¹³.

Подекуди принцип офіційного з'ясування у справі (активної ролі суду) піддають критиці з огляду на те, що він обмежує принципи рівності та змагальності. Зокрема, як стверджує *Б. П. Ратушна*, «<...> змагальність як принцип судочинства в адміністративному процесі, хоч і є нормативно закріплений, проте значно поступається активності суду для офіційного з'ясування всіх обставин справи».

На наш погляд, вищезначена ситуація в адміністративному процесі суперечить вимогам ЄСПЛ щодо рівності сторін у змагальному процесі.

¹¹ Основи адміністративного судочинства в Україні : навч. посіб. для юр. факультетів та юр. клінік ; за заг. ред. Н. В. Александрової, Р. О. Куйбіди. — 2-ге вид., доп. і перероб. — К. : КНТ, 2009. — 248 с. — С. 40–41.

¹² Див.: Адміністративна юстиція: європейський досвід і пропозиції для України / авт.-упоряд. І. Б. Коліушко, Р. О. Куйбіда. — К. : Факт, 2003. — С. 64–65, 106–107; Коліушко І. Б. Виконавча влада та проблеми адміністративної реформи в Україні : [монографія] / І. Б. Коліушко. — К. : Факт, 2002. — 260 с.

¹³ Пояснювальна записка від 09.07.2002 р. до Проекту Адміністративного процесуального кодексу України [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_2?id=&pf3516=1331&skl=5. (Нині його функції виконує Кодекс адміністративного судочинства України. — Прим. упоряд.).

<...> видається, що суд за жодних обставин не повинен функціонально займати місце будь-якої із сторін у процесі та збирати докази на її користь за власною ініціативою»¹⁴. Однак таке обмеження має своє пояснення. Як було зазначено вище, історично мета доповнення принципів рівності та змагальності принципом офіційного з'ясування полягає саме в тому, щоб зрівняти можливості приватних осіб, які не є рівними, з можливостями державного апарату.

І навпаки, **використання такого принципу для виправдання дій/рішень органів публічної адміністрації** повністю викривляє його завдання й справді стає обмеженням рівності та змагальності сторін, яке не має логічного пояснення.

Отже, можна дійти висновку про те, що доповнення принципу змагальності принципом офіційного з'ясування всіх обставин у справі є таким, що виконує покладену на нього мету **лише в тих випадках, коли сторони справи перебувають у нерівному становищі**, наприклад:

1) докази, що мають значення, для правильного вирішення справи є саме в суб'єкта владних повноважень і не доступні приватній особі, якот, наприклад, дані внутрішніх баз даних, дані про повноваження підписанта рішення тощо;

2) позивачем є звичайний громадянин, якому не відомі всі тонкощі юридичних питань (предмет доказування, належні докази і т. д.) та який, відповідно, потребує допомоги суду для належного захисту своїх прав;

3) суд розуміє, що для повноцінного захисту особи не достатньо заявлених позовних вимог і судові потрібно вийти за їх межі (*див.* частину 2 ст. 11 розділу I «Загальні положення» КАС України);

4) інші обставини, які роблять становище особи та становище суб'єкта владних повноважень нерівними.

¹⁴ Ратушна Б. П. Належне доказування у судовому правозастосуванні України в світлі практики європейського суду з прав людини (загальнотеоретичне дослідження) : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.01 / Богдана Петрівна Ратушна; Львів. нац. ун-т ім. І. Франка. – Львів, 2014. – С. 49.

ІНОЗЕМНИЙ ДОСВІД

Варто усвідомлювати: не лише адміністративному судочинству в Україні властиве надання нормативних переваг (пом'якшень) для громадян (приватних осіб) порівняно з суб'єктами владних повноважень з огляду на те, що приватні особи й органи публічної адміністрації перебувають у нерівних умовах.

Наприклад, такий висновок впливає зі Звіту Об'єднання рад державних і Вищих адміністративних юрисдикцій Європейського Союзу¹⁵. Вдавшись до цитування цього документа, можемо надати інформацію щодо основ діяльності адміністративної юрисдикції в різних країнах Європи. Зокрема:

у Франції

«Адміністративне право спрямоване на досягнення порозуміння (згоди) між повноваженнями, що надані адміністративним органам для виконання своїх завдань та повагою до прав і свобод осіб, для того, **щоб відновити структурно нерівні відносини між адміністративними органами та громадянами**, перед якими адміністративні органи є відповідальними. <...>

Тому вся система юрисдикційного контролю за діяльністю адміністративних органів **тяжіє до захисту прав населення через зобов'язання адміністративних органів дотримуватись правових норм**» (див. п. 2 Звіту).

«В адміністративному судовому процесі, як і в приватноправових формах судочинства, тягар доведення несе позивач. Тим не менш, цей принцип пом'якшений в адміністративному процесі, зокрема, коли елементи доказування знаходяться в руках адміністративних органів або, у разі існування презумпції, яка звільняє позивача від обов'язку доводити відсутність вини і зобов'язує адміністративний орган довести, що він не допустив помилки» (див. п. 41 Звіту).

¹⁵ Див.: [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.aca-euro-pe.eu/>

у Латвії

«Установа повинна довести факти, на які вона спирається в якості підстави для своїх заперечень. Установа може посилатися тільки на ті підстави, які були викладені в адміністративному акті» (див. п. 41 Звіту).

у Швеції

«Суд має загальний обов'язок переконатись, що справа є підготовлена належним чином. Це стосується підготовки документів та інших матеріалів, які мають бути частиною справи. Однак у зв'язку з реформою, яка стосується обов'язкової участі у процесі двох сторін (див. п. 33), відповідальний адміністративний орган братиме активнішу участь у наданні потрібних документів та доказів. <...>

У приватної особи немає обов'язку надавати докази, однак, якщо вона недбало ставиться до визначення фактів, які стосуються справи, то це може поставити її у не вигідне становище» (див. п. 41 Звіту).

в Італії

«Компетенція адміністративного судді полягає в захисті прав особи і не обмежується простим наглядом за функціонуванням адміністративних органів» (див. п. 2 Звіту).

«В адміністративному процесі доказ може бути офіційно витребуваний судом у всіх випадках, коли одна зі сторін володіє доказами, але ухиляється від їх надання (адміністративний орган)» (див. п. 41 Звіту).

у Бельгії

«Без сумніву, нагляд за адміністративними органами в Бельгії спрямований на те, щоб гарантувати дотримання адміністративними органами закону, так само як і гарантувати, що такі органи діють правильно, і щоб забезпечити ефективний захист громадян» (див. п. 2 Звіту).

ЯК ВІДБУВАЄТЬСЯ НА ПРАКТИЦІ

У податкових спорах принцип офіційного з'ясування обставин у справі використовується, як правило, на користь податкових органів, а не платників податків.

Часто позиція податкових органів у судових спорах підтверджена лише припущеннями та внутрішніми документами цих органів, як-то: податкове повідомлення-рішення, акт перевірки й дані внутрішньої системи, доступ до якої має лише державна податкова служба.

У таких умовах активна роль судді, в основному, зводиться до того, що:

— суди досліджують не тільки обставини і порушення, які лягли в основу спірних рішень, а встановлюють нові (додаткові) обставини та порушення, про які не йдеться в актах перевірки;

— на платника податків перекладається тягар доказування, незважаючи на те, що законодавчо обов'язок доказування покладено на податкові органи;

— вимоги судів щодо об'єму доказування, що застосовуються до платників податків і податкових органів, є непропорційними: від тих, хто сплачує податки, суди вимагають надання всіх документів, які мають щонайменше відношення до спірних правовідносин (навіть тих, складення яких податковим законодавством не передбачене), а від податкової служби, як правило, — лише акт перевірки та податкове повідомлення-рішення.

Промовистим показником «викривленого» підходу до застосування принципу офіційного з'ясування обставин у справі є те, що пошукова система Єдиного державного реєстру судових рішень (ЄДРСР)¹⁶ за вказаними нижче запитом щодо постанов Верховного Суду України:

1) «принцип офіційного з'ясування всіх обставин у справі» або «принцип офіційного з'ясування всіх обставин у справі» видає 4 постанови¹⁷;

¹⁶ ЄДРСР [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://reyestr.court.gov.ua/> (станом на 18.11.16 р.).

¹⁷ Див.: ЄДРСР [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://reyestr.court.gov.ua/Review/4308971/>; <http://reyestr.court.gov.ua/Review/9341137/>; <http://reyestr.court.gov.ua/Review/10397445/>; <http://reyestr.court.gov.ua/Review/22547593/>.

2) «з'ясування всіх обставин у справі» видає 8 постанов (разом із чотирма вказаними вище)¹⁸;

3) «офіційне з'ясування» видає 34 постанови¹⁹.

Однак жодна з таких постанов не винесена на користь приватної особи!

Лише при відкритті провадження у справі про скасування податкового повідомлення-рішення, без проведення попереднього судового засідання, дослідження підстав для такого рішення, доказів, які його підтверджують, та вивчення суті справи, Окружний адміністративний суд м. Києва в Ухвалі від 27.04.16 р. витребує в платника податків такий об'єм документів: «...засвідчені копії документів, на підставі яких позивачем сформовано податковий кредит по операціям з контрагентами (податкові накладні, договори, акти приймання-передачі товару (робіт, послуг), докази використання отриманого від вказаних підприємств у власній господарській діяльності (зберігання, реалізація, передача іншим особам, використання під час власної діяльності); декларації контрагента за перевіряємий період позивача; докази оскарження контрагентом дій податкової інспекції щодо неприйняття останнім податкових декларацій; податкові накладні позивача за перевіряємий період; пояснення посадових осіб щодо укладення договорів з контрагентами; банківські виписки.

<...> копії платіжних доручень та первинну бухгалтерську документацію щодо придбання товарів (робіт/послуг) у контрагентів, а також їх оригінали для огляду в судовому засіданні; довідки щодо стану взаєморозрахунків з вищевказаними контрагентами; копії первинних бухгалтерських документів щодо підтвердження використання позивачем товару у власній господарській діяльності та подальшої її реалізації; витяги з ЄДР щодо контрагентів позивача»²⁰.

Аналогічні вимоги ще на етапі відкриття провадження визначені в ухвалях цього суду, які можна знайти в ЄДРСР за такими посиланнями:

¹⁸ Див.: ЄДРСР [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://reyestr.court.gov.ua/Review/13485866>; <http://reyestr.court.gov.ua/Review/8731330>; <http://reyestr.court.gov.ua/Review/1811817>; <http://reyestr.court.gov.ua/Review/22204834>.

¹⁹ Повний перелік посилань див. у «Додатку» на с. 45.

²⁰ ЄДРСР [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://reyestr.court.gov.ua/Review/57429353>.

<http://reyestr.court.gov.ua/Review/42804477>;
<http://reyestr.court.gov.ua/Review/55797164>;
<http://reyestr.court.gov.ua/Review/39596642>.

На практиці суди часто не враховують цілі, для яких запроваджувалось адміністративне судочинство, та його принципи.

Наприклад, в Ухвалі Вищого адміністративного суду України (ВАСУ) від 13.01.2015 р. у справі № К/800/61285/14, зупиняючи виконання рішення апеляційної інстанції, винесеного на користь платника податків, суд виходить із такого: **«З метою захисту інтересів держави щодо недопущення невинуватених втрат бюджету, суд вважає заяву скажника такою, що підлягає задоволенню»²¹**. Тобто, на думку суду, метою адміністративного судочинства є захист інтересів держави.

Які вказівки дає у своїх листах Вищий адміністративний суд України?

Інформаційний лист ВАСУ від 20.07.2010 р. № 1112/11/13-10: «Суди повинні були з урахуванням сутності заперечень проти позову витребувати у Державної податкової інспекції у м. Херсоні докази, які підтверджують її доводи відносно того, що наведені в податковій накладній відомості не відповідають дійсності. Якщо податкова інспекція таких доказів не надала або надані докази були недостатніми, суд, керуючись частинами четвертою, п'ятою статті 11 КАС, зобов'язаний був із власної ініціативи витребувати докази, які підтверджують або спростовують ці обставини»²².

Інформаційний лист ВАСУ від 01.11.2011 р. № 1936/11/13-11: «Водночас судам варто враховувати при розв'язанні відповідних спорів принцип офіційного з'ясування обставин справи, передбачений частинами четвертою та п'ятою статті 11 Кодексу адміністративного судочинства України. <...>

Задля вжиття належних заходів із метою встановлення обставин реальності здійснення

²¹ ЄДРСР [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://reyestr.court.gov.ua/Review/48191926>.

²² База даних «Законодавство України» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/v1112760-10/print1451223576519202>.

спірної господарської операції суди повинні вистребувати у податкового органу або платника податків ті докази, які не надані учасниками справи, але які, на думку суду, **можуть підтвердити** або спростувати **доводи податкового органу щодо наявності порушень з боку платника податків**. Відповідні дії можуть бути вчинені судом на підставі пункту 1 частини другої статті 110, статті 114 Кодексу адміністративного судочинства України»²³.

В Ухвалі від 02.06.2015 р. у справі № К/800/34776/14 Вищий адміністративний суд України використав принцип офіційного з'ясування всіх обставин для скасування рішень судів, винесених на користь платника податків, указавши, зокрема, таке: «Обов'язок суду встановити дійсні обставини справи при розгляді адміністративного позову **незалежно до позиції сторін** впливає з офіційного з'ясування обставин справи, як принципу адміністративного судочинства, закріпленого нормами ст. 7, ч. 4 та 5 ст. 11 Кодексу адміністративного судочинства України.

Задовольняючи позов, суди попередніх інстанцій належним чином не дослідили та не надали належної правової оцінки тим обставинам, що Товариство не надало всі необхідні первинні документи щодо підтвердження господарських операцій з зазначеними контрагентами, зокрема, товарно-транспортні накладні, а також інші документи, які б підтверджували транспортування товару, документи щодо прийняття товару на склад»²⁴.

Тобто, як бачимо, у податкових спорах принцип офіційного з'ясування обставин у справі часто використовується без розуміння цілей, для яких його запроваджено, для додаткового виправдання діянь податкових органів, а не для захисту від їх порушень. У доповнення до таких умов сам процес доказування часто зводиться до хаотичного надання сторонами будь-яких відомостей, які можуть і не стосуватися спору.

²³ База даних «Законодавство України» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/v1936760-11/print1451223594113237>.

²⁴ ЄДРСР [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://reyestr.court.gov.ua/Review/44549719>.



РОЗДІЛ 2

ПРЕДМЕТ ДОКАЗУВАННЯ

ХТО ВИЗНАЧАЄ ПРЕДМЕТ ДОКАЗУВАННЯ?

ТЕОРІЯ

Основний підхід, що склався у дослідників (С. П. Рогожин²⁵, А. А. Травкін, К. І. Карабанова²⁶, Н. Л. Бартунаєва²⁷) стосовно поняття предмета доказування в податкових спорах, зводиться до того, що ключову роль із його визначення в конкретному спорі відіграє саме суд (з урахуванням, звичайно, доводів сторін).

Зокрема, С. П. Рогожин зазначає: «Таким чином, загальна думка полягає в тому, що **предмет доказування визначається**, в результаті, на основі норми матеріального права суддею, оскільки **сторони можуть у своїх посиленнях на факти помилятися: вказувати юридично байдужі факти чи не вказувати юридично значимі**»²⁸.

Власне, такий висновок впливає і безпосередньо з положень Кодексу адміністративного судочинства України, зокрема з принципу щодо активної ролі суду в адміністративному процесі. Наприклад, відповідно до частини 2 ст. 123 КАС України: «Головуючий у судовому засіданні керує ходом судового засідання, забезпечує додержання послідовності та порядку вчинення процесуальних дій, здійснення учасниками адміністративного процесу їхніх процесуальних прав і виконання ними обов'язків, **спрямовує судовий**

²⁵ Рогожин С. П. Процессуальные особенности доказывания по делам, возникающим из таможенных правоотношений / С. П. Рогожин. — М. : Wolters Kluwer Russia, 2010. — 150 с. — С. 83 (*тут і далі пер. українською упоряд.*).

²⁶ Травкин А. А. Арбитражный процесс : учеб. пособ. / А. А. Травкин, К. И. Карабанова. — Волгоград : Изд-во ВолГУ, 2003. — 348 с. (*тут і далі пер. українською упоряд.*).

²⁷ Бартунаева Н. Л. Предмет доказывания по налоговым спорам, связанным с привлечением субъектов хозяйственной деятельности к ответственности / Н. Л. Бартунаева. — М. : Волтерс Клувер, 2007. — 152 с. — С. 110.

²⁸ Рогожин С. П. Процессуальные особенности доказывания по делам, возникающим из таможенных правоотношений / С. П. Рогожин. — М. : Wolters Kluwer Russia, 2010. — 150 с. — С. 83.

розгляд на забезпечення повного, всебічного та об'єктивного з'ясування обставин у справі, усяваючи із судового розгляду все, що не має значення для вирішення справи»²⁹.

Тобто саме суддя спрямовує розгляд на з'ясування всіх обставин у справі. Таке спрямування є неможливим без визначення кола обставин, які мають значення для справи (предмета доказування).

Відповідно до частин 4 та 5 ст. 11 Кодексу адміністративного судочинства України:

«4. Суд вживає передбачені законом заходи, необхідні для з'ясування всіх обставин у справі, у тому числі щодо виявлення та витребування доказів з власної ініціативи.

5. Суд повинен запропонувати особам, які беруть участь у справі, подати докази або з власної ініціативи витребувати докази, яких, на думку суду, не вистачає»³⁰.

Частиною 4 ст. 111 Кодексу адміністративного судочинства України визначено таке:

«4. Якщо спір не врегульовано у порядку, визначеному частиною третьою цієї статті, суд:

<...>

3) визначає факти, які необхідно встановити для вирішення спору і які з них визнаються сторонами, а які належить доказувати;

4) з'ясовує, якими доказами сторони можуть обґрунтовувати свої доводи чи заперечення, та встановлює строки для їх надання»³¹.

Отже, як бачимо, КАС України покладає саме на суд основний тягар із визначення кола обставин і фактів, які потрібно з'ясувати у справі.

ПРАКТИКА

У податкових спорах суди часто-густо формально підходять до своєї ролі щодо визначення предмета доказування та щодо відповідного спрямування судового процесу на з'ясування потрібних обставин.

²⁹ База даних «Законодавство України» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2747-15>.

³⁰ Там само.

³¹ Там само.

Суди часто дають лише вказівки загального характеру щодо надання всіх документів, які мають значення для справи (що означає *всіх?*, які з них не мають значення?), або ж і зовсім не надають жодних пропозицій з цього питання. І лише на етапі, коли складено текст судового рішення (етап, на якому сторони не можуть надавати докази), сторони починають розуміти, що вони могли б надати інші докази, які, на думку суду, мають значення для справи.

КОЛИ ВИЗНАЧАЄТЬСЯ ПРЕДМЕТ ДОКАЗУВАННЯ?

ТЕОРІЯ

Судовому розгляду справи (див. Глава 3 КАС України) передуює підготовче провадження (див. Глава 2 КАС України).

Відповідно до частини 2 ст. 110 КАС України: «2. Суд до судового розгляду адміністративної справи вживає заходи для всебічного та об'єктивного розгляду і вирішення справи в одному судовому засіданні протягом розумного строку. З цією метою суд може:

1) прийняти рішення про витребування документів та інших матеріалів; <...>

<...>

4) прийняти рішення про проведення попереднього судового засідання»³².

У рамках **попереднього судового засідання** відповідно до частини 4 ст. 111 КАС України визначено: «4. Якщо спір не врегульовано у порядку, визначеному частиною третьою цієї статті, суд:

<...>

3) **визначає факти, які необхідно встановити для вирішення спору** і які з них визнаються сторонами, а які належить доказувати;

³² База даних «Законодавство України» [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2747-15>.

4) з'ясовує, якими доказами сторони можуть обґрунтовувати свої доводи чи заперечення, та встановлює строки для їх надання»³³.

З таких норм випливає, що іще до початку судового розгляду суд повинен визначити предмет доказування та з'ясувати, які обставини мають значення для справи, а які не мають подібного значення.

Це відповідає й вимогам КАС України (частина 2 ст. 123) щодо самого судового розгляду, у рамках якого суд, як зазначалося вище, спрямовує судовий розгляд на всебічне з'ясування всіх обставин та усуває із процесу зайве. Такі дії неможливі без розуміння судом предмета доказування.

У підручнику за редакцією Ю. В. Білоусова щодо стадії підготовки справи до судового розгляду зазначено такі моменти:

«Завданнями підготовки є:

1) створення можливостей для врегулювання спору до судового розгляду, у тому числі примирення сторін;

2) визначення характеру спірного правовідношення та матеріальної норми права, яка підлягає застосуванню;

3) визначення предмета доказування, тобто фактичних обставин, що мають значення для правильного вирішення справи»³⁴.

Інший науковець Е. Ф. Демський висловив таку думку про підготовче провадження: «З метою визначення межі доказової діяльності суддя розв'язує питання щодо предмета доказування, визначає факти, які необхідно встановити для вирішення спору, які з них визнаються сторонами, а які належить доказувати»³⁵.

Безпосередньо стосовно податкових спорів згадувана вже Н. Л. Бартунаєва також стверджує: «На нашу думку, при вирішенні цієї категорії спорів, починаючи зі стадії підготовки справи до судового розгляду, суд повинен достатньо ясно вказати сторонам на ті обставини, які будуть предметом вивчення. <...>

³³ База даних «Законодавство України» [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2747-15>.

³⁴ Андрушко А. В. Цивільний процес : навч. посіб.; за ред. Ю. В. Білоусова / А. В. Андрушко, Ю. В. Білоусов, Р. О. Стефанчук, О. І. Угриновська [та ін.]. — К. : Прецедент, 2005. — 293 с.

³⁵ Демський Е. Ф. Адміністративне процесуальне право України : навч. посіб. / Е. Ф. Демський. — К. : Юрінком Інтер, 2008. — 496 с.

Висновки суду щодо змісту юридично значущих обставин повинні **формуватися на стадії підготовки справи до судового розгляду**; суд як основний суб'єкт доказування повинен визначити зміст предмета доказування. <...>

Справа повинна визнаватися підготовленою, та відповідно можливе винесення визначення щодо призначення її до судового розгляду тільки після того, як суд повністю сформує предмет доказування у справі»³⁶.

Наведені підходи, однак, ніяк не заперечують тієї обставини, що в ході розгляду справи предмет доказування може змінюватися з урахуванням доводів і доказів сторін. Проте неправильним є перехід до розгляду справи, принаймні, без попереднього розуміння предмета доказування.

ПРАКТИКА

На практиці підготовка до справи часто має лише формальний характер. Попереднє судове засідання (у рамках якого, як зазначалося, суд повинен визначити коло обставин, які підлягають доказуванню) проводиться вкрай рідко.

За даними Єдиного державного реєстру судових рішень, з-поміж багатотисячної кількості справ попередні засідання проводилися судами в такій орієнтовній кількості:

2013 р. — 230 попередніх засідань;

2014 р. — 160 попередніх засідань;

2015 р. — 154 попередні засідання³⁷.

За таких умов суди переходять до судового розгляду справ без реального розуміння того, що є предметом доказування та які обставини потрібно встановити.

Сторони в таких умовах також не мають чіткого уявлення про предмет доказування та надають лише докази, які вважають потрібними, на власний розсуд.

От і виходить на практиці: те, як саме суд розуміє предмет доказування, сторони часто

³⁶ Бартунаева Н. Л. Предмет доказывания по налоговым спорам, связанным с привлечением субъектов хозяйственной деятельности к ответственности / Н. Л. Бартунаева. — М. : Волтерс Клувер, 2007. — 152 с. — С. 110.

³⁷ Ідеться про дані з ЄДРСР (станом на 18.11.2016 р.) за такими запитами: «попереднє засідання», «попереднє судове засідання», «попереднього засідання», «попереднього судового засідання», «попередньому засіданні», «попередньому судовому засіданні», «адміністративна форма судочинства», «перша інстанція». — *Прим. упоряд.*

розуміють уже із самого судового рішення, тобто на етапі, коли докази, як вказувалося вище, уже не можуть надаватися для правильного вирішення спору.

ЯК ВИЗНАЧИТИ ПРЕДМЕТ ДОКАЗУВАННЯ?

ТЕОРІЯ

Загальноприйнятим є висновок про те, що предмет доказування визначається на підставі **правової норми**, яка регулює **спірні правовідносини**.

Зокрема, *А. А. Травкін* і *К. І. Карабанова* стверджують: «При визначенні того, які з фактів, указаних сторонами, мають юридичне значення та які факти потрібно встановити, суд повинен керуватися **нормами матеріального права**, які регулюють **спірні відношення**. У гіпотезах цих норм вказані факти, від яких залежать права та обов'язки сторін і які, відповідно, входять до предмета доказування по справі»³⁸.

Н. Л. Бартунаєва наводить таку думку: «Гіпотеза **норми податкового права** містить ту сукупність юридичних фактів, яка повинна бути встановлена суддею»³⁹.

І. В. Цветков виокремлює три основні категорії податкових спорів: з питань права, з питань факту, процедурні спори.

Для спорів з питань факту цей науковець так визначає предмет доказування: «<...> щоб правильно визначити предмет доказування щодо конкретного податкового спору, необхідно детально **вивчити та проаналізувати норми матеріального права**, які регулюють **спірні відношення**, і на основі цього аналізу виділити повний перелік юридичних фактів, які потрібно буде доказати (або, навпаки, спростувати) в ході судового процесу <...>».

³⁸ Травкин А. А. Арбитражный процесс : учеб. пособ. / А. А. Травкин, К. И. Карабанова. — Волгоград : Изд-во ВолГУ, 2003. — 348 с. — С. 140–141.

³⁹ Бартунаева Н. Л. Предмет доказывания по налоговым спорам, связанным с привлечением субъектов хозяйственной деятельности к ответственности / Н. Л. Бартунаева. — М. : Волтерс Клувер, 2007. — 152 с. — С. 110.

«...» предмет доказування щодо будь-якого податкового спору в результаті **визначається змістом спірного правовідношення та нормами матеріального права**, що його регулюють. Ні суд, ні тим паче сторони спору насправді не визначають предмет доказування, вони всього-на-всього висловлюють свою думку про нього»⁴⁰.

Аналогічні висновки можна знайти й у інших авторів: ««...» для доказування необхідно точно визначити його предмет, встановити, які саме факти підлягають констатуванню у якості підстави позову. Це визначається **нормами об'єктивного права**, які захищають цей позов (у матеріально-правовому сенсі)»⁴¹.

Отже, для правильного визначення предмета доказування потрібно встановити:

- 1) які саме правовідносини є спірними;
- 2) які норми регулюють спірні правовідносини.

І лише після цього може бути правильно визначене коло обставин, які належить установити при ухваленні судового рішення у справі.

Таким чином, предмет доказування обмежується спірними правовідносинами та нормами, які їх регулюють.

Акцент на спірних правовідносинах і нормах, які їх регулюють, впливає і з оновленої (унаслідок реформи правосуддя) ст. 124 Конституції України, частиною 3 якої визначено, що: **«Юрисдикція судів поширюється на будь-який юридичний спір та будь-яке кримінальне обвинувачення»**⁴².

Що стосується норм КАС України, то частина 1 ст. 138 цього кодексу визначає предмет доказування як обставини, якими обґрунтовуються позовні вимоги чи заперечення або які мають інше значення для вирішення справи та які належить встановити при ухваленні судового рішення у справі.

Виходячи з визначення, наведеного в КАС України, предмет доказування в адміністратив-

⁴⁰ Цветков И. В. Налогоплательщик в судебном процессе : практ. пособие по судебной защите. — 2-е изд., перераб. и доп. / И. В. Цветков. — М. : Волтерс Клувер, 2004. — 224 с. (пер. українською упоряд.).

⁴¹ Юдельсон К. С. Проблема доказування в радянському громадянському процесі / К. С. Юдельсон. — М., 1951. — 249 с.

⁴² База даних «Законодавство України» [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80/print1451223576519202>.

ному процесі, на відміну від згаданого вище теоретичного підходу, формально не обмежений колом тих обставин, які належить встановити з огляду на норму права, що застосовується до спірних правовідносин.

При цьому єдиною статтею КАС України, де згадується про обов'язок суду визначити правову норму, яка застосовується до спірних правовідносин, є ст. 161, що визначає питання, які вирішує суд аж при прийнятті постанови. Тобто, з формальної точки зору, аж до етапу прийняття постанови суд не визначає коло норм, що застосовуються до справи. У таких умовах предмет доказування, який саме нормами має обмежуватися, стає невідзначеним аж до прийняття рішення у справі.

Як приклад, на противагу українському регулюванню, розглянемо частину 2 ст. 63 Кодексу адміністративного судочинства Російської Федерації від 15.09.2015 р., що передбачає таке: **«3. Обставини, які мають значення для правильного вирішення адміністративної справи, визначаються суддею відповідно до норм матеріального права, які підлягають застосуванню до спірних публічних правовідносин, виходячи з вимог та заперечень осіб, які беруть участь у справі. При цьому суд не пов'язаний підставами та доказами заявлених вимог щодо адміністративних справ про заперечення нормативних правових актів, рішень, дій (бездіяльності), відповідно прийнятих або здійснених органами державної влади, органами міського самоврядування, іншими органами та організаціями, які наділені окремими державними або іншими публічними повноваженнями, уповноваженими особами, державними або муніципальними службовцями, а також щодо адміністративних справ про захист виборчих прав та прав на участь у референдумі громадян Російської Федерації»⁴³.**

Тобто, як бачимо, обставини визначаються судом, який керується нормою, що має застосовуватися.

⁴³ Див.: [Електронний ресурс]. — Режим доступу : http://pravo.gov.ru/proxy/ips/?manyfragments.html&oid=102380990&version_num=8.

ПРАКТИКА

У податкових спорах суди часто не дають оцінки конкретним правовідносинам, які стали спірними, та відповідним нормам, що їх регулюють. Це призводить до розширення предмета доказування та зумовлює загальний вихід суду за межі предмета спору.

Наприклад, у спорах про оскарження рішень про нарахування податку замість аналізу цього конкретного рішення (підстав та умов його прийняття) суди автоматично переходять до аналізу того, як платник веде податковий облік у цілому.

З цього приводу дуже влучно висловилася *Н. Л. Бартунаєва*: «Необхідне уточнення, що в полі зору суду повинні знаходитися тільки ті факти та докази, які знайшли оцінку у вирішенні податкового органу. Посилання податкового органу на наявність доказів порушення законодавства про податки та збори у матеріальних справах за відсутності такого висновку в рішенні органу не повинно прийматися суддею.

В іншому випадку можна було б дійти висновку, що суд при оцінці правомірності нарахування сум податків повинен фактично самостійно усунути недоліки рішення податкового органу»⁴⁴. Отже, можемо зробити висновок про те, що така практика *частково* викликана викривленим тлумаченням принципу офіційного з'ясування всіх обставин у справі (всупереч, зокрема, його завданню, як викладено вище), а *частково* — нечітким нормативним регулюванням КАС України предмета доказування.

ДО ЧОГО ПРИЗВОДИТЬ ПРАКТИКА?

Наслідки застосування наведеної практики зображені схематично⁴⁵ (див.: с. 31):

Подібна практика призводить до виходу за межі спору, перебирання судом повноважень контролюючих органів та, як наслідок, до:

— надмірного навантаження на суди;

⁴⁴ Бартунаєва Н. Л. Предмет доказывания по налоговым спорам, связанным с привлечением субъектов хозяйственной деятельности к ответственности / Н. Л. Бартунаева. — М. : Волтерс Клувер, 2007. — 152 с. — С. 110.

⁴⁵ Джерело: розроблено упорядниками.



- нерозуміння сторонами своєї ролі (обов'язків) у процесі та до непередбачуваності процесу;
- затягування строку розгляду справи;
- направлення справ на новий розгляд;
- невиконання завдання адміністративного судочинства.

ПРАВОВІ ДОКТРИНИ

ЗАСТОСУВАННЯ СУДОВИХ ДОКТРИН У ЗАРУБІЖНИХ КРАЇНАХ

Для романо-германського типу правових систем, за загальним правилом, судові доктрини не характерні. Ті чи ті форми ухилення від сплати податків у цій правовій системі виводяться з принципу заборони зловживання правом, який відомий ще з римських часів, а також положень про недійсні та фіктивні угоди, закріплені в цивільному законодавстві. Принцип заборони зловживання правом, що притаманний, швидше, приватному праву, активно використовується для розробки механізмів попередження ухилення від сплати податків, які формально закріплюються у формі норм права.

Німеччина ще з 1919 р. рухається в бік тлумачення податкового законодавства та закріплює відповідні механізми протидії ухиленню від сплати податків на законодавчому рівні. Тлумачення діяльності платника податку відповідно до економічної сутності передбачено окремою нормою у Фіскальному кодексі Німеччини⁴⁶, відповідно до якого зловживання варіантами правового оформлення відносин не дозволяє уникати податкових зобов'язань⁴⁷.

Подібне положення про необхідність тлумачення угод відповідно до їх економічної сутності закріплене і в естонському податковому законодавстві. Там, зокрема, передбачено, що якщо із змісту угоди або акта випливає, що досліджувана угода або акт вчинені з метою ухилення від сплати податків, то для оподаткування застосовуються положення, які відповідають їх фактичному економічному змісту. Це пояснюється тим, що податкове законодавство є частиною публічного права, тому за цих умов варто дотримуватися принципу єдиного оподаткування, згідно з яким платники податків не можуть змінити податкові зобов'язання на власний розсуд⁴⁸.

В англосаксонській правовій системі механізми попередження та протидії ухиленню від сплати податків виникли й отримали свій розвиток у судовій практиці як правові (судові) доктрини тлумачення угод платників податків.

Нагадаємо значення терміна: *правова доктрина* — сукупність (система) наукових знань про певне правове явище⁴⁹. Тлумачення в першу чергу спрямоване на усунення прогалин законодавства: «Є декілька причин цього феномену: головна з них полягає у переконанні судів, що якби положення Внутрішнього Фінансового кодексу читалися буквально, недозволене уникнення від сплати податків стало б нормою, а не винятком. Незважаючи на проникливість законодавства, воно не може передбачити всі події та обставини, що можуть виникнути, та у зв'язку

⁴⁶ Див.: The Fiscal Code of Germany as of 01.01.2015 // Internet access: http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/EN/Standardartikel/Ministry/Laws/2015-01-01-fiscal-code.pdf;jsessionid=BECE4C92B67EB1D4888F0FB8709BFF02?_blob=publicationFile&v=3.

⁴⁷ Grauberg, Tambet. Anti-tax avoidance measures and their compliance with community law / Tambet Grauberg // Internet access: http://www.juridicainternational.eu/public/pdf/ji_2009_1_141.pdf.

⁴⁸ Там само.

⁴⁹ Юридична енциклопедія: В 6 т. / редкол.: Ю. С. Шемшученко (відп. ред.) та ін. — К.: Укр. енциклопедія, 2002. — Т. 2: Д — Й. — 744 с.: іл.

з лінгвістичними обмеженнями норми не завжди відображають суть того, що було задумано. Судові доктрини заповнюють прогалини, залишені законодавством або словами Кодексу»⁵⁰.

У США основою для формування судових доктрин у податкових спорах про межі податкової оптимізації стала справа *Gregory v. Helvering*⁵¹.

У Великій Британії та Північній Ірландії розвиток судових доктрин розпочався зі справи *IRC v. Duke Westminster*, у якій суд уперше сформулював доктрину фіктивності угоди та визначив право кожної особи вільно укладати будь-які угоди, за умови, що вони не фіктивні та мають фінансовий результат⁵².

На сьогодні є країни, які застосовують концепцію *fraus legis* лише щодо цивільних правовідносин, не зачіпаючи податкові. Для прикладу, такими країнами є Бельгія, Італія⁵³.

Отже, застосування доктрин досить поширене в англосаксонській системі права, стабільність і передбачуваність чого забезпечують судові рішення, які мають силу прецеденту.

У країнах з континентальною системою права існують норми про удавані та фіктивні угоди, а також про зловживання правом.

⁵⁰ Soled, Jay A. Use of Judicial Doctrines in Resolving Transfer Tax Controversies / Jay A. Soled // Internet access: <http://lawdigitalcommons.bc.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=2177&context=bclr>.

⁵¹ Там само.

⁵² Grauberg, Tambet. Anti-tax avoidance measures and their compliance with community law / Tambet Grauberg // Internet access: http://www.juridicainternational.eu/public/pdf/ji_2009_1_141.pdf.

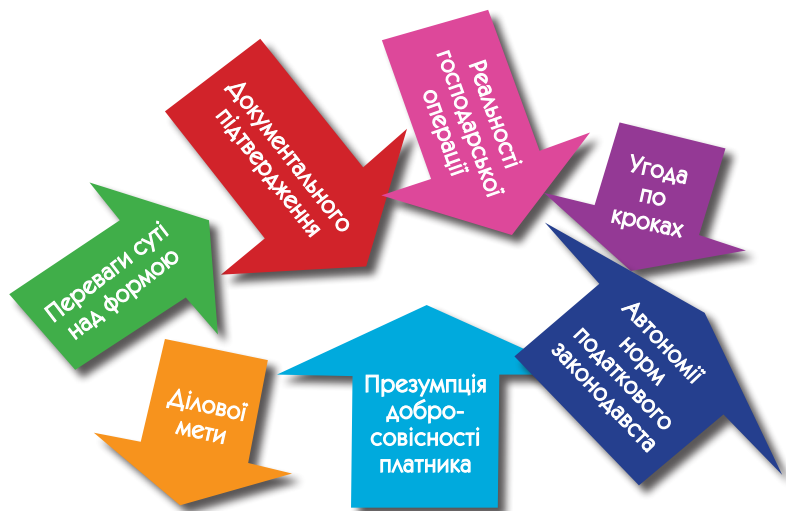
⁵³ Там само.

ЗАСТОСУВАННЯ СУДОВИХ ДОКТРИН
В УКРАЇНІ

Судові доктрини здобули в Україні велику популярність. За досить короткий проміжок часу це призвело до того, що практично в кожному рішенні вітчизняних судів є посилання на одну чи кілька доктрин. Причому такого розмаїття доктрин (див. *схему на с. 35*), які сьогодні «борознять простори» українського адміністративного судочинства, напевно, немає в жодній країні світу. Можливо, з практикою українських судів може зрівнятися тільки кількість доктрин, які використовуються в США. Але там — інша система права, і рішення зовсім іншого рівня, які, до того ж, мають силу прецеденту.

Відсутність регулювання, чітких критеріїв, випадків застосування судових доктрин і їх меж — усе це призвело до того, що в адміністративному судочинстві:

— більшість доктрин застосовуються за відсутності норм матеріального права, які б їх закріплювали, та всупереч нормам процесуального права щодо належності та допустимості доказів;

Розмаїття доктрин⁵⁴

— суди використовують одні й ті самі доктрини по-різному за схожих обставин справи, тим самим виносячи прямо протилежні рішення;

— застосування доктрин призвело до розмивання та невиправданого розширення меж доказування, а це, своєю чергою, — до безмежного доказування платниками податків своєї добросовісності, а також до переобтяження судів справами, порушення ними строків розгляду справ.

Як свідчить аналіз судової практики, суди дозволяють собі, так би мовити, «жонглювати» судовими доктринами. Так, суди легко добирають судову доктрину, на підставі якої можна відмовити в задоволенні позову без будь-яких обґрунтувань, або таку, яку нібито не було досліджено судами нижчих інстанцій у справі, і на цій підставі відправляють справи на новий розгляд.

ПРО ЩО СВІДЧИТЬ СТАТИСТИКА?

Скільки справ направляється на новий (повторний) розгляд у межах адміністративного судочинства?

⁵⁴ Джерело: розроблено упорядниками.

2015 рік

Вищий адміністративний суд України — вирішено 27 358 справ. З них 3528 справ (12,9 %) відправлено на новий розгляд⁵⁵.

Верховний Суд України — вирішено 724 справи⁵⁶. На новий розгляд відправлено 166 справ (22,93 %) ⁵⁷.

2014 рік

Вищий адміністративний суд України — вирішено 35 202 справи. З них 3370 справ (9,57 %) відправлено на новий розгляд⁵⁸.

Верховний Суд України — вирішено 482 справи⁵⁹. На новий розгляд відправлено 155 справ (32,16 %) ⁶⁰.

2013 рік

Вищий адміністративний суд України — вирішено 43 567 справ. З них 3709 справ (8,51 %) відправлено на новий розгляд⁶¹.

Верховний Суд України — було вирішено 458 справ⁶². На новий розгляд відправлено 126 справ (27,51 %) ⁶³.

При цьому направлення справи на новий розгляд відповідно до частини 2 ст. 227 Кодексу адміністративного судочинства України відбувається, якщо: «Підставою для скасування судових рішень судів першої та (або) апеляційної інстанцій і направлення справи на новий судовий розгляд є порушення норм процесуального права, які унеможливили встановлення фактичних обставин, що мають значення для правильного вирішення справи» ⁶⁴.

Тобто саме порушення, пов'язані з визначенням предмета доказування, і спричиняють численну кількість направлень справ на новий розгляд.

⁵⁵ Див.: Судова статистика, аналітичні матеріали й огляди щодо стану здійснення адміністративного судочинства за 2015 р. [Електронний ресурс] // Офіц. веб-сайт ВАСУ. — Режим доступу : <http://vasu.gov.ua/sudo-vapraktika/statistika>.

⁵⁶ Там само.

⁵⁷ Дані з ЄДРСР (станом на 18.11.16 р.) за такими запитами щодо постанов Верховного Суду України: «новий розгляд», «період ухвалення 01.01.2015 — 31.12.2015 рр.», «адміністративна форма судочинства» [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://reyestr.court.gov.ua/>

⁵⁸ Див.: Судова статистика, аналітичні матеріали й огляди щодо стану здійснення адміністративного судочинства за 2014 р. [Електронний ресурс] // Офіц. веб-сайт ВАСУ. — Режим доступу : <http://vasu.gov.ua/sudo-vapraktika/statistika>.

⁵⁹ Там само.

⁶⁰ Дані з ЄДРСР (станом на 18.11.16 р.) за такими запитами щодо постанов Верховного Суду України: «новий розгляд», «період ухвалення 01.01.2014 — 31.12.2014 рр.», «адміністративна форма судочинства» [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://reyestr.court.gov.ua/>

⁶¹ Див.: Судова статистика, аналітичні матеріали й огляди щодо стану здійснення адміністративного судочинства за 2013 р. [Електронний ресурс] // Офіц. веб-сайт ВАСУ. — Режим доступу : <http://vasu.gov.ua/sudo-vapraktika/statistika>.

⁶² Там само.

⁶³ Дані з ЄДРСР (станом на 18.11.16 р.) за такими запитами щодо постанов Верховного Суду України: «новий розгляд», «період ухвалення 01.01.2013 — 31.12.2013 рр.», «адміністративна форма судочинства» [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://reyestr.court.gov.ua/>

⁶⁴ База даних «Законодавство України» [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2747-15>.

ВИСНОВКИ ТА РЕКОМЕНДАЦІЇ

У питаннях визначення предмета доказування існує невизначеність у нормах і практиці, зокрема:

— учасники судових спорів часто чітко не розуміють, хто визначає і яким є предмет доказування у справі;

— сторони надають докази, виходячи лише із власного розуміння предмета доказування, яке може бути й помилковим;

— суди часто ігнорують свої процесуальні обов'язки та переходять до розгляду справи, по суті, без проведення попередньої підготовки до нього та без чіткого визначення предмета доказування;

— про помилковість визначення предмета доказування сторони часто дізнаються на етапі отримання судового рішення, тобто на етапі, коли додаткові докази надавати не можна;

— предмет доказування часто не обмежується судом конкретними нормами, які регулюють спірні правовідносини; тим самим предмет доказування розширюється понад встановлені рамки;

— невірне розуміння учасниками процесу предмета доказування часто призводить до численних направлень справ на новий розгляд.

За таких умов доцільно було б:

- приділяти особливу увагу підготовчому провадженню (проводити попередні судові засідання для таких цілей);
- формувати предмет доказування в рамках підготовчого провадження;
- переходити до судового розгляду тільки після з'ясування предмета доказування;
- з метою однакового розуміння сторонами предмета доказування фіксувати його в конкретному процесуальному документі — ухвалі суду;
- нормативно та практично визначати й обмежувати предмет доказування лише нормами, які застосовуються до спірних правовідносин.

**РЕКОМЕНДАЦІЇ ЩОДО ВНЕСЕННЯ ЗМІН
ДО КОДЕКСУ АДМІНІСТРАТИВНОГО СУДОЧИНСТВА УКРАЇНИ**

<i>Чинна редакція</i>	<i>Пропозиції</i>
Стаття 7. Принципи адміністративного судочинства 1. Принципами здійснення правосуддя в адміністративних судах є: 1) верховенство права; 2) законність; 3) рівність усіх учасників адміністративного процесу перед законом і судом; 4) змагальність сторін, диспозитивність та офіційне з'ясування всіх обставин у справі; <...>	Стаття 7. Принципи адміністративного судочинства 1. Принципами здійснення правосуддя в адміністративних судах є: 1) верховенство права; 2) законність; 3) рівність усіх учасників адміністративного процесу перед законом і судом; 4) змагальність сторін, диспозитивність та активна роль судді у справі; <...>
Стаття 11. Змагальність сторін, диспозитивність та офіційне з'ясування всіх обставин у справі <...> 4. Суд вживає передбачені законом заходи, необхідні для з'ясування всіх обставин у справі, у тому числі щодо виявлення та витребування доказів з власної ініціативи. <...>	Стаття 11. Змагальність сторін, диспозитивність та активна роль судді у справі <...> 4. З метою захисту прав, свобод та інтересів фізичних осіб, прав та інтересів юридичних осіб від порушень з боку суб'єктів владних повноважень, суд відіграє активну роль у судовому процесі та, в тому числі, вживає заходи щодо виявлення та витребування доказів з власної ініціативи, якщо це необхідно для повного захисту таких прав, свобод та інтересів. <...>
Стаття 69. Поняття доказів <...> 2. Докази суду надають особи, які беруть участь у справі. Суд може запропонувати надати додаткові докази або витребувати додаткові докази за клопотанням осіб, які беруть участь у справі, або з власної ініціативи. <...>	Стаття 69. Поняття доказів <...> 2. Докази суду надають особи, які беруть участь у справі. Суд може запропонувати надати додаткові докази або витребувати додаткові докази за клопотанням осіб, які беруть участь у справі, або з власної ініціативи, якщо це необхідно для повного захисту прав, свобод та інтересів фізичних осіб, прав та інтересів юридичних осіб від порушень з боку суб'єктів владних повноважень. <...>

<i>Чинна редакція</i>	<i>Пропозиції</i>
Стаття 70. Належність та допустимість доказів <...> 2. Сторони мають право обґрунтовувати належність конкретного доказу для підтвердження їхніх вимог або заперечень. <...>	Стаття 70. Належність та допустимість доказів <...> 2. Предметом доказування є обставини (факти), які підтверджують заявлені вимоги чи заперечення або мають інше значення для розгляду справи і підлягають встановленню при ухваленні судового рішення. Для визначення того, які з обставин (фактів) мають значення при ухваленні судового рішення, суд керується правовими нормами, які регулюють спірні правовідносини. <...>
Стаття 71. Обов'язок доказування <...> 4. Суб'єкт владних повноважень повинен подати суду всі наявні у нього документи та матеріали, які можуть бути використані як докази у справі. У разі невиконання цього обов'язку суд витребує названі документи та матеріали. 5. Суд може збирати докази з власної ініціативи. <...>	Стаття 71. Обов'язок доказування <...> 4. Суб'єкт владних повноважень повинен подати суду всі наявні у нього документи та матеріали, які можуть бути використані як докази у справі. У разі невиконання цього обов'язку суд може витребувати названі документи та матеріали, якщо це необхідно для повного захисту прав, свобод та інтересів фізичних осіб, прав та інтересів юридичних осіб від порушень з боку суб'єктів владних повноважень. 5. Суд може збирати докази з власної ініціативи, якщо це необхідно для повного захисту прав, свобод та інтересів фізичних осіб, прав та інтересів юридичних осіб від порушень з боку суб'єктів владних повноважень. <...>
Стаття 110. Підготовка справи до судового розгляду 1. Підготовку справи до судового розгляду здійснює суддя адміністративного суду, який відкрив провадження в адміністративній справі.	Стаття 110. Підготовка справи до судового розгляду 1. Підготовку справи до судового розгляду здійснює суддя адміністративного суду, який відкрив провадження в адміністративній справі.

<i>Чинна редакція</i>	<i>Пропозиції</i>
2. Суд до судового розгляду адміністративної справи вживає заходи для всебічного та об'єктивного розгляду і вирішення справи в одному судовому засіданні протягом розумного строку. З цією метою суд може: 1) прийняти рішення про витребування документів та інших матеріалів; навести необхідні довідки; провести огляд письмових та речових доказів на місці, якщо їх не можна доставити до суду; призначити експертизу, вирішити питання про необхідність залучення свідків, спеціаліста, перекладача; 2) прийняти рішення про обов'язковість особистої участі осіб, які беруть участь у справі, у судовому засіданні, про залучення третіх осіб до справи; 3) викликати на судовий розгляд адміністративної справи свідків, експертів, спеціалістів, перекладачів; 4) прийняти рішення про проведення попереднього судового засідання. 3. За обґрунтованим клопотанням позивача суддя вживає заходи щодо невідкладного розгляду і вирішення справи. У такому разі виклик осіб, які беруть участь у справі, чи повідомлення про постановлені судом ухвали здійснюються за допомогою кур'єра, телефону, факсу, електронної пошти чи іншого технічного засобу. <...>	2. Суд до судового розгляду адміністративної справи вживає заходи для всебічного та об'єктивного розгляду і вирішення справи в одному судовому засіданні протягом розумного строку. З цією метою суд проводить попереднє судове засідання у справі, а також може: 1) прийняти рішення про витребування документів та інших матеріалів; навести необхідні довідки; провести огляд письмових та речових доказів на місці, якщо їх не можна доставити до суду; призначити експертизу, вирішити питання про необхідність залучення свідків, спеціаліста, перекладача; 2) прийняти рішення про обов'язковість особистої участі осіб, які беруть участь у справі, у судовому засіданні, про залучення третіх осіб до справи; 3) викликати на судовий розгляд адміністративної справи свідків, експертів, спеціалістів, перекладачів. 4) Цей абзац вилучити. 3. За обґрунтованим клопотанням позивача суддя вживає заходи щодо невідкладного розгляду і вирішення справи. У такому разі виклик осіб, які беруть участь у справі, чи повідомлення про постановлені судом ухвали здійснюються за допомогою кур'єра, телефону, факсу, електронної пошти чи іншого технічного засобу. <...>
Стаття 111. Попереднє судове засідання 1. Попереднє судове засідання проводиться з метою з'ясування можливості врегулювання спору до судового розгляду справи або забезпечення всебічного та об'єктивного вирішення справи протягом розумного строку.	Стаття 111. Попереднє судове засідання 1. Попереднє судове засідання проводиться з метою з'ясування можливості врегулювання спору до судового розгляду справи або забезпечення всебічного та об'єктивного вирішення справи протягом розумного строку.

<i>Чинна редакція</i>	<i>Пропозиції</i>
2. Попереднє судове засідання проводиться суддею, який здійснює підготовку справи до судового розгляду, за участю сторін та інших осіб, які беруть участь у справі. 3. Для врегулювання спору суд з'ясовує, чи не відмовляється позивач від адміністративного позову, чи не визнає відповідач адміністративний позов, і роз'яснює сторонам можливості щодо примирення. 4. Якщо спір не врегульовано у порядку, визначеному частиною третьою цієї статті, суд: 1) уточнює позовні вимоги та заперечення відповідача проти адміністративного позову; 2) з'ясовує питання про склад осіб, які братимуть участь у справі; 3) визначає факти, які необхідно встановити для вирішення спору і які з них визнаються сторонами, а які належить доказувати; 4) з'ясовує, якими доказами сторони можуть обґрунтовувати свої доводи чи заперечення, та встановлює строки для їх надання; <...>	2. Попереднє судове засідання проводиться суддею, який здійснює підготовку справи до судового розгляду, за участю сторін та інших осіб, які беруть участь у справі. 3. Для врегулювання спору суд з'ясовує, чи не відмовляється позивач від адміністративного позову, чи не визнає відповідач адміністративний позов, і роз'яснює сторонам можливості щодо примирення. 4. Якщо спір не врегульовано у порядку, визначеному частиною третьою цієї статті, суд: 1) уточнює позовні вимоги та заперечення відповідача проти адміністративного позову; 2) з'ясовує питання про склад осіб, які братимуть участь у справі; 3) визначає предмет доказування у справі. Серед іншого, суд визначає обставини (факти), які визнаються сторонами, а які належить доказувати для ухвалення рішення у справі; 4) з'ясовує, якими доказами сторони можуть обґрунтовувати свої доводи чи заперечення, та встановлює строки для їх надання; <...>
Стаття 121. Судові рішення за наслідками підготовчого провадження 1. За наслідками підготовчого провадження суд у порядку письмового провадження або в судовому засіданні на розсуд суду постановляє ухвалу про: 1) залишення позовної заяви без розгляду; 2) зупинення провадження у справі; 3) закриття провадження у справі; 4) закінчення підготовчого провадження і призначення справи до судового розгляду.	Стаття 121. Судові рішення за наслідками підготовчого провадження 1. За наслідками підготовчого провадження суд у порядку письмового провадження або в судовому засіданні на розсуд суду постановляє ухвалу про: 1) залишення позовної заяви без розгляду; 2) зупинення провадження у справі; 3) закриття провадження у справі; 4) закінчення підготовчого провадження і призначення справи до судового розгляду.

<i>Чинна редакція</i>	<i>Пропозиції</i>
2. В ухвалі про закінчення підготовчого провадження і призначення справи до судового розгляду зазначається, які підготовчі дії проведені, і встановлюються дата, час та місце розгляду справи. 3. Якщо під час попереднього судового засідання, на яке прибули всі особи, які беруть участь у справі, вирішені необхідні для її розгляду питання, то за письмовою згодою цих осіб судовий розгляд може бути розпочатий у той же день. <...>	2. В ухвалі про закінчення підготовчого провадження і призначення справи до судового розгляду зазначається, які підготовчі дії проведені, і встановлюються дата, час та місце розгляду справи. 3. В ухвалі про закінчення підготовчого провадження і призначення справи до судового розгляду суд зазначає, що саме є предметом доказування у справі та вказує на ті обставини (факти), які визнані сторонами в ході попереднього судового засідання, а також на ті, які сторонам належить доказувати для ухвалення рішення у справі. <...>
Стаття 138. Дослідження доказів	Стаття 138. Дослідження доказів
1. Предметом доказування є обставини, якими обґрунтовуються позовні вимоги чи заперечення або які мають інше значення для вирішення справи (причини пропусчення строку для звернення до суду тощо) та які належить встановити при ухваленні судового рішення у справі. 2. Для встановлення обставин, зазначених у частині першій цієї статті, у судовому засіданні заслуховуються пояснення осіб, які беруть участь у справі, показання свідків, досліджуються письмові та речові докази, у тому числі носії інформації із записаною на них інформацією, висновки експертів. <...>	1. Цей пункт вилучити; пункт 2 стає пунктом 1. 1. Для встановлення обставин, які входять до предмета доказування, у судовому засіданні заслуховуються пояснення осіб, які беруть участь у справі, показання свідків, досліджуються письмові та речові докази, у тому числі носії інформації із записаною на них інформацією, висновки експертів. <...>
Стаття 161. Питання, які вирішує суд при прийнятті постанови	Стаття 161. Питання, які вирішує суд при прийнятті постанови
1. Під час прийняття постанови суд вирішує: 1) чи мали місце обставини, якими обґрунтовувалися вимоги та заперечення, та якими доказами вони підтверджуються;	1. Під час прийняття постанови суд вирішує: 1) остаточно, які правові норми належить застосувати до спірних правовідносин;

<i>Чинна редакція</i>	<i>Пропозиції</i>
2) чи є інші фактичні дані, які мають значення для вирішення справи, та докази на їх підтвердження; 3) яку правову норму належить застосувати до цих правовідносин; 4) чи належить задовольнити позовні вимоги або відмовити в їх задоволенні; 5) як розподілити між сторонами судові витрати; 6) чи є підстави допустити негайне виконання постанови; 7) чи є підстави для скасування заходів забезпечення адміністративного позову. <...>	2) якими є права та обов'язки сторін спору залежно від норм, які застосовуються до спірних правовідносин; 3) чи мали місце обставини, якими обґрунтовувалися вимоги та заперечення, а також інші обставини, які мають значення для вирішення справи, та якими доказами підтверджуються такі обставини; 4) чи належить задовольнити позовні вимоги або відмовити в їх задоволенні; 5) як розподілити між сторонами судові витрати; 6) чи є підстави допустити негайне виконання постанови; 7) чи є підстави для скасування заходів забезпечення адміністративного позову. <...>

ДОДАТОК

ДАНИ З ЄДИНОГО РЕЄСТРУ СУДОВИХ РІШЕНЬ,
ПРО ЯКІ ЙДЕТЬСЯ НА С. 18

ЄДРСР [Електронний ресурс]. – Режим доступу :

<http://reyestr.court.gov.ua/Review/56309728>;
<http://reyestr.court.gov.ua/Review/56340779>;
<http://reyestr.court.gov.ua/Review/55476548>;
<http://reyestr.court.gov.ua/Review/54513146>;
<http://reyestr.court.gov.ua/Review/53778684>;
<http://reyestr.court.gov.ua/Review/54004960>;
<http://reyestr.court.gov.ua/Review/52717227>;
<http://reyestr.court.gov.ua/Review/46701985>;
<http://reyestr.court.gov.ua/Review/46803646>;
<http://reyestr.court.gov.ua/Review/46570810>;
<http://reyestr.court.gov.ua/Review/45601992>;
<http://reyestr.court.gov.ua/Review/45855984>;
<http://reyestr.court.gov.ua/Review/44216401>;
<http://reyestr.court.gov.ua/Review/43357051>;
<http://reyestr.court.gov.ua/Review/43075090>;
<http://reyestr.court.gov.ua/Review/43075082>;
<http://reyestr.court.gov.ua/Review/42202900>;
<http://reyestr.court.gov.ua/Review/42390318>;
<http://reyestr.court.gov.ua/Review/42202857>;
<http://reyestr.court.gov.ua/Review/42202901>;
<http://reyestr.court.gov.ua/Review/42010800>;
<http://reyestr.court.gov.ua/Review/2300260>;
<http://reyestr.court.gov.ua/Review/62621610>;
<http://reyestr.court.gov.ua/Review/62621808>;
<http://reyestr.court.gov.ua/Review/62126186>;
<http://reyestr.court.gov.ua/Review/58976432>;
<http://reyestr.court.gov.ua/Review/59205451>;
<http://reyestr.court.gov.ua/Review/58928570>;
<http://reyestr.court.gov.ua/Review/58902187>;
<http://reyestr.court.gov.ua/Review/58789844>;
<http://reyestr.court.gov.ua/Review/58789026>;
<http://reyestr.court.gov.ua/Review/58408725>;
<http://reyestr.court.gov.ua/Review/57703162>;
<http://reyestr.court.gov.ua/Review/59143688>.



Юридична фірма* була заснована в 1999 р. фахівцями однієї з провідних міжнародних консалтингових компаній і з того часу успішно працює на ринку юридичних послуг України.

Сьогодні репутацію багатoproфільної фірми підтримують 4 партнери та близько 25 кваліфікованих досвідчених юристів.

Нашими клієнтами є провідні міжнародні компанії та їх дочірні підприємства в Україні, середній бізнес, а також українські компанії в різних галузях промисловості.

** Під торговою маркою **KM PARTNERS** працюють ТОВ «ВТС Консалтинг» та адвокатське об'єднання «КМ Партнери».*

Як член WTS Alliance фірма може забезпечити якісне обслуговування міжнародних проектів, що потребують знань законодавства інших країн.

Широкий спектр податкових та юридичних матеріалів від експертів **KM PARTNERS** представлений на нашому інформаційному порталі:

KMP.UA

ВИЗНАННЯ



Tax Directors Handbook 2016

І місце в рейтингу
провідних податкових фірм
в Україні



World Tax 2016

І місце серед провідних
юридичних фірм України
в сфері податків



World Transfer Pricing 2016

Рекомендовані серед провідних фірм
у галузі консультування щодо
трансфертного ціноутворення в Україні



The Legal 500 EMEA 2016

І місце в категорії
«Податки» в Україні



Chambers Europe 2016

І місце в категорії
«Податки» в Україні.
Рекомендовані в категорії
«Вирішення спорів»



Ukrainian Law Firms.

A Handbook for Foreign Clients 2016

І місце в категорії «Податки: консультування».
І місце в категорії «Податкові спори».
Рекомендовані в категоріях: «Вирішення спорів»,
«Нерухомість та будівництво», «Корпоративне
право / M&A», «Трудове право»

Науково-популярне видання

**ПРЕДМЕТ ДОКАЗУВАННЯ
В АДМІНІСТРАТИВНОМУ СУДОЧИНСТВІ:
ВІД ЗАХИСТУ ПРИВАТНОЇ ОСОБИ ДО ПРОЦЕСУАЛЬНОГО НІГІЛІЗМУ**

ІЗ ДОСВІДУ ПРАКТИКУЮЧИХ ЮРИСТІВ

Художник М. Завальний

Літературний редактор Т. Карбовнича

Технічне редагування та комп'ютерна верстка О. Хлопової

Підписано до друку 12.12.2106 р. Формат 70×100/16.
Обл.-вид. арк. 1,98. Ум. друк арк. 3,87. Наклад пр. Зам.

ТОВ «ВТС Консалтинг», вул. Паньківська, буд. 5, м. Київ, 01033.
Тел. (044) 490-71-97, факс (044) 492-88-59.
www.kmp.ua, www.wts.ua

Свідоцтво Державного комітету телебачення і радіомовлення України
ДК № 4665 від 06.12.2013 р.

Віддруковано