

УДК 342.92

DOI <https://doi.org/10.32782/2409-4544/2026-1/6>

ПОРІВНЯЛЬНИЙ АНАЛІЗ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ДІЯЛЬНОСТІ КОНТРОЛЮЮЧИХ ОРГАНІВ В УКРАЇНІ ТА КРАЇНАХ ЄВРОПИ І ПОРЯДКУ ОСКАРЖЕННЯ ПРИЙНЯТИХ НИМИ РІШЕНЬ

Павлик Юрій Володимирович,

аспірант кафедри конституційного, адміністративного та міжнародного права
Волинського національного університету імені Лесі Українки
ORCID ID: 0009-0000-5728-5105

У статті здійснено комплексний порівняльно-правовий аналіз правового регулювання діяльності контролюючих органів в Україні та країнах Європи, а також порядку оскарження прийнятих ними рішень. Розкрито правову природу контролюючих органів як суб'єктів владних повноважень, проаналізовано особливості реалізації ними дискреційних повноважень та визначено ключові відмінності між національною та європейськими моделями контролю. Особливу увагу приділено адміністративним і судовим механізмам оскарження рішень контролюючих органів, ролі практики Європейського суду з прав людини та спеціалізованих апеляційних інституцій у країнах ЄС. Європейські моделі характеризуються чіткою процесуальною регламентацією, обмеженням дискреції принципом пропорційності та наявністю ефективних механізмів адміністративного й судового оскарження. На підставі проведеного аналізу сформульовано висновки щодо напрямів удосконалення правового регулювання діяльності контролюючих органів в Україні з урахуванням європейських стандартів належного врядування та ефективного захисту прав приватних осіб. Правове регулювання діяльності контролюючих органів в Україні потребує уніфікації та переходу від каральної до сервісно-орієнтованої моделі, що відповідає стандартам ЄС. Система оскарження рішень контролюючих органів у країнах Європи переважно базується на принципі обов'язкового досудового (адміністративного) оскарження, що виконує функцію фільтру для судової системи. В Україні доцільно розглянути впровадження обов'язкової адміністративної процедури для окремих категорій спорів. Для підвищення ефективності розгляду скарг варто розглянути питання імплементації європейського досвіду створення квазісудових органів (комісій, трибуналів) або інституту обов'язкової медіації (як у Франції), що дозволить забезпечити незалежність розгляду та розвантажити адміністративні суди. Судовий контроль за рішеннями контролюючих органів має враховувати баланс між перевіркою законності та втручанням у дискреційні повноваження органу.

Ключові слова: контролюючі органи, публічно-владні повноваження, дискреція, адміністративне оскарження, судовий контроль, Європейський Союз, ЄСПЛ.

Pavlyk Yurii. Comparative Analysis of the Legal Regulation of Regulatory Authorities' Activity in Ukraine and European Countries and the Procedure for Appealing Their Decisions

The article provides a comprehensive comparative legal analysis of the legal regulation of the activities of controlling bodies in Ukraine and European countries, as well as the procedure for appealing decisions taken by them. The legal nature of controlling bodies as subjects of public authority powers is revealed, the features of their implementation of discretionary powers are analyzed, and key differences between national and European control models are determined. Particular attention is paid to administrative and judicial mechanisms for appealing decisions of controlling bodies, the role of the practice of the European Court of Human Rights and specialized appellate institutions in EU countries. European models are characterized by clear procedural regulation, limitation of discretion by the principle of proportionality and the presence of effective mechanisms for administrative and judicial appeal. Based on the analysis, conclusions were formulated on the areas of improving the legal regulation of the activities of regulatory authorities in Ukraine, taking into account European standards of good governance and effective protection of the rights of individuals. Legal regulation of the activities of regulatory authorities in Ukraine requires unification and a transition from a punitive to a service-oriented model that meets EU

standards. The system of appealing decisions of regulatory authorities in European countries is mainly based on the principle of mandatory pre-trial (administrative) appeal, which serves as a filter for the judicial system. In Ukraine, it is advisable to consider the introduction of a mandatory administrative procedure for certain categories of disputes. To increase the efficiency of complaint review, it is worth considering the implementation of the European experience of creating quasi-judicial bodies (commissions, tribunals) or the institution of mandatory mediation (as in France), which will ensure the independence of the review and relieve administrative courts. Judicial control over decisions of supervisory bodies should take into account the balance between checking legality and interference with the body's discretionary powers.

Key words: *controlling bodies, public authority powers, discretion, administrative appeal, judicial review, European Union, ECHR.*

Постановка проблеми. Контрольна функція держави традиційно розглядається як один із базових елементів механізму публічного управління, спрямований на забезпечення законності, дисципліни та ефективності реалізації державної політики. У науковій доктрині державний контроль визначається як об'єктивно зумовлена діяльність державних органів, що полягає у спостереженні, аналізі та перевірці об'єктів контролю з метою запобігання, виявлення та припинення порушень встановлених норм і стандартів [1, с. 30].

Водночас контрольна діяльність держави неминуче пов'язана з втручанням у сферу прав і законних інтересів приватних осіб, що зумовлює необхідність чіткого правового регулювання як самих повноважень контролюючих органів, так і процедур прийняття та оскарження їхніх рішень. Саме на цій площині виникає значна кількість публічно-правових спорів, у яких стикаються публічний інтерес та приватні права.

Сучасний етап розвитку адміністративного права України характеризується фундаментальною трансформацією відносин між державою та приватними особами. Відхід від карально-репресивної моделі управління, притаманної радянській правовій традиції, до сервісно-орієнтованої держави вимагає переосмислення ролі контролюючих органів. Як слушно зазначають Д. Заха та Т. Оттен, «радянська спадщина, тобто наявність правил для кожного аспекту роботи, досі впливає на інституційну культуру» вітчизняних фіскальних та контролюючих органів, де перевірки часто «зосереджуються на дотриманні форми, а не на суті» [2, с. 8].

Актуальність проблеми посилюється в умовах євроінтеграційного курсу Укра-

їни. У країнах Європейського Союзу діяльність контролюючих органів базується на принципах належного врядування, пропорційності, правової визначеності та ефективного судового захисту. В Україні ж тривалий час спостерігалася фрагментарність правового регулювання адміністративних процедур і порядку оскарження рішень органів влади, що, як обґрунтовано зазначається в наукових джерелах, призводить до неоднорідності та внутрішньої неузгодженості інституту адміністративного оскарження [3, с. 61].

У цьому контексті особливої актуальності набуває порівняльний аналіз правового регулювання діяльності контролюючих органів в Україні та країнах Європейського Союзу. Європейські стандарти, закріплені в актах «м'якого права» та законодавстві держав-членів ЄС, базуються на концепції «Good Administration» (належного врядування), яка передбачає не лише законність, а й справедливість, обґрунтованість та прозорість рішень суб'єктів владних повноважень. Водночас, механізми захисту прав осіб, зокрема процедури адміністративного та судового оскарження рішень контролюючих органів, в Україні часто залишаються неефективними або формальними.

Особливу складність становить сфера фінансового, податкового та митного контролю, де контролюючі органи поєднують регуляторні, фіскальні та, подекуди, квазіправоохоронні функції. Це зумовлює підвищені вимоги до процесуальних гарантій осіб, щодо яких приймаються владні рішення, а також до ефективності механізмів їх перегляду.

Метою дослідження є здійснення комплексного порівняльного аналізу правового регулювання діяльності контролюючих органів в Україні та країнах Європи,

а також особливостей процедур адміністративного та судового оскарження прийнятих ними рішень, з метою виявлення спільних і відмінних рис, системних проблем національного регулювання для формування науково обґрунтованих пропозицій вдосконалення вітчизняного законодавства з урахуванням європейських стандартів.

Виклад основного матеріалу.

1. Правова природа та принципи діяльності контролюючих органів: європейський та український виміри.

Контролюючі органи в Україні функціонують як суб'єкти владних повноважень, що реалізують публічно-владні управлінські функції. У науковій доктрині суб'єкт владних повноважень визначається як орган державної влади чи інший уповноважений суб'єкт, який діє на підставі та в межах компетенції, встановленої Конституцією та законами України, з метою виконання завдань і функцій держави [4, с. 70, 181].

У вітчизняній доктрині адміністративного права діяльність контролюючих органів традиційно розглядається через призму реалізації владних повноважень. О. О. Маркова у своєму дисертаційному дослідженні зазначає, що «чинне законодавство у сфері контролю та нагляду за своєю природою є адміністративно-процедурним», проте розпорошене по різних законодавчих актах, що ускладнює його уніфікацію [5, с. 349]. Водночас Д. В. Крилов пропонує розглядати контрольно-наглядові процедури як «сукупність спеціальних, послідовних, нормативно встановлених адміністративних дій», які мають бути спрямовані на забезпечення відповідності діяльності підконтрольних суб'єктів нормативним стандартам [6, с. 232].

Рішення таких органів, як правило, оформлюються у формі індивідуальних адміністративних актів і є обов'язковими для виконання. Саме ця обставина зумовлює їхню здатність бути предметом публічно-правового спору.

Порівняльний аналіз засвідчує істотні відмінності в організації контрольної діяльності в Україні та країнах Європи.

У країнах ЄС акцент дедалі більше зміщується з попереднього контролю на постконтроль (post-audit). Так, у Франції під час перетину митного кордону фун-

даментальній перевірці підлягає лише незначна частка товарів, тоді як основний контроль здійснюється протягом кількох років після митного оформлення [7, с. 132]. Такий підхід зменшує адміністративне навантаження на суб'єктів господарювання та сприяє розвитку зовнішньоекономічної діяльності.

Крім того, у країнах Європи акцент зміщено на чітке законодавче визначення суб'єкта контролю та його функціональне призначення. Так, згідно з Законом про загальне адміністративне право Нідерландів, «наглядач» (supervisor) визначається як особа, якій «згідно із законодавчим регулюванням доручено нагляд за дотриманням положень» [8, ст. 5:11]. При цьому закон детально регламентує повноваження такого суб'єкта: право входити до приміщень, вимагати інформацію, перевіряти ділову документацію та відбирати зразки товарів [8, ст. 5:15–5:18].

У Польщі правовий статус регуляторних органів характеризується специфічною незалежністю. Як зазначає М. Шидло, «незалежність національних регуляторних органів є незалежністю від інших публічних влад у даній державі-члені» [9, с. 17].

Особливістю діяльності контролюючих органів є наявність значного обсягу дискреційних повноважень. Відповідно до Рекомендації Комітету Міністрів Ради Європи № R(80)2, дискреційні повноваження означають можливість адміністративного органу обирати одне з кількох юридично допустимих рішень залежно від конкретних обставин справи [10, Додаток, розд. I, п. 1].

Важливою відмінністю європейської моделі є впровадження принципів, які обмежують дискрецію контролюючого органу, зокрема необхідність дотримання принципу пропорційності. Так, у Німеччині будь-яка дія податкового органу повинна переслідувати легітимну мету, бути придатною, необхідною та співмірною для її досягнення [11, с. 3]. Також, до прикладу, до принципу, який обмежує дискрецію контролюючого органу, можна віднести зазначення у Модельних правилах ReNEUAL щодо адміністративної процедури ЄС встановлення обов'язку «публічного органу» (до якого належать і контролюючі суб'єкти) забезпечити право особи бути заслуханою до того, як буде прийнято

рішення, що може мати для неї негативні наслідки [12, Book III, Art. III-23].

Порівняльний аналіз засвідчує, що у державах Європейського Союзу контрольна діяльність дедалі частіше концептуалізується не як прояв домінування публічної влади, а як інструмент сервісного забезпечення дотримання стандартів належного врядування.

Це контрастує з українською практикою, де, попри формальне закріплення принципів діяльності органів влади, значна частина управлінських актів контролюючих органів, за оцінками дослідників, не відповідає стандартам Ради Європи, зокрема щодо забезпечення права особи на участь у процедурі прийняття рішення [3, с. 61] та де, за словами М. В. Жернакова, часто відсутній принцип послідовності та дотримання власної прецедентної практики, що є стандартом для розвинених демократій [13, с. 195].

До прикладу, не зважаючи на формальне закріплення певних прогресивних принципів діяльності контролюючих органів, які можна ілюструвати наявним механізмом вирішення податкових спорів в Україні, який у низці аспектів цілком відповідає передовому міжнародному досвіду, а у деяких випадках навіть надає більші гарантії захисту прав платників податків (закріплені в українському законодавстві принцип обов'язку контролюючого органу доводити правомірність своїх рішень та дій, а також принцип задоволення вимог платника податків, якщо адміністративний орган протягом встановленого строку не прийме рішення за його скаргою, які у багатьох провідних іноземних країнах відсутні) [14, с. 346–347], українська модель, водночас, зберігає акцент на владно-розпорядчій природі контролю, що, за оцінками науковців, зумовлює асиметрію правового становища сторін адміністративних правовідносин.

Таким чином, можна зробити висновок, що чинне регулювання адміністративних правовідносин в Україні не забезпечує достатнього балансу між публічним інтересом та правами приватної особи під час здійснення контрольних процедур.

2. Адміністративне (досудове) оскарження: обов'язковість та ефективність. В Україні законодавство перед-

бачає два основні шляхи оскарження рішень контролюючих органів: адміністративний і судовий. Адміністративний порядок полягає у поданні скарги до органу вищого рівня в установлені строки, тоді як судовий здійснюється в порядку адміністративного судочинства. Адміністративний порядок оскарження рішення податкового органу передбачає можливість подання скарги на рішення податкового органу протягом десяти днів з дня його ухвалення до податкового органу вищого рівня, судовий – можливість оскарження такого рішення в порядку адміністративного судочинства протягом шести місяців з дня ухвалення оскаржуваного рішення податкового органу [15, с. 728].

Водночас чинне регулювання адміністративного оскарження має низку проблем. Зокрема, звертається увага на можливість погіршення становища платника податків у разі перегляду рішення вищим контролюючим органом, який наділений дискреційним правом збільшити суму грошового зобов'язання [16, с. 207]. Така модель істотно відрізняється від європейських підходів, де адміністративне оскарження є одним із ключових елементів правового захисту від незаконних рішень контролюючих органів та розглядається як реальний інструмент захисту прав особи.

В Україні адміністративне оскарження є переважно альтернативним способом захисту. Як зазначає О. М. Бондаренко, перевагами цієї форми є «відносна простота... дешевизна... оперативність вирішення справи» [14, с. 243]. Однак, на практиці, особливо у податкових спорах, ефективність такого оскарження часто ставиться під сумнів через залежність органів вищого рівня від фіскальної політики держави.

Натомість у багатьох країнах Європи адміністративне оскарження є обов'язковою передумовою звернення до суду, з широким застосуванням спеціалізованих апеляційних органів для розгляду скарг на рішення адміністративних органів. Європейські стандарти адміністративного оскарження виходять з того, що орган, який розглядає скаргу, має бути інституційно та функціонально відокремлений від органу, що ухвалив первинне рішення. Як правило, такі органи

формується за участю громадськості, що підвищує рівень довіри до їхніх рішень [13, с. 82], або застосовується підхід, як у Великій Британії, де уповноважений з розгляду апеляцій є «незалежним як від Уряду, так і від Регулятора», що гарантує неупередженість перегляду [17, с. 3].

Так, згідно з дослідженнями О. М. Бондаренка, у Німеччині «формальна процедура досудового врегулювання спору є обов'язковою, тобто факт адміністративного оскарження рішення, дій, бездіяльності податкових органів є необхідною умовою для реалізації платником податків свого права на судове оскарження. Обов'язковий досудовий розгляд податкових спорів сприяє суттєвому зниженню навантаження на судову систему» (до суду доходить лише 1,7% справ) [14, с. 337–338].

У Нідерландах законодавство імперативно встановлює: «Особа, яка має право оскаржити розпорядження до адміністративного суду, повинна подати заперечення проти розпорядження перед поданням апеляції» [8, ст. 7:1].

Чеська модель передбачає обов'язкове використання адміністративної процедури оскарження перед зверненням до суду (на відміну від альтернативної моделі в деяких інших країнах). Так, Кодекс адміністративного судочинства визначає позов неприйнятним, якщо позивач не вичерпав звичайні засоби правового захисту перед адміністративним органом [18, § 68].

Водночас у польській доктрині звертається увага на ризик формалізації досудового перегляду та проблему «вдаваної двоінстанційності». В. Прус у своєму науковому дослідженні зазначає, що у ситуації, коли апеляцію на видане собою ж рішення розглядає той самий орган, принцип двоінстанційності податкового провадження має лише ілюзорний характер [19, с. 113], що є релевантним і для української моделі адміністративного оскарження. Це перегукується з тезами О. О. Маркової, яка пропонує для України «відійти від концепції розгляду скарги вищим органом» та передати ці повноваження колегіальним комісіям [5, с. 330].

Цікавим є досвід Франції, де відбувається еволюція досудового врегулювання у бік альтернативних форм, зокрема

обов'язкової попередньої медіації. Запровадження обов'язкової попередньої медіації спрямоване на зменшення конфліктності та навантаження на суди. Зокрема, Декрет № 2022-433 встановлює, що суддя відхиляє позовну заяву, якій не передувала медіація, у визначених категоріях справ, наприклад, у спорах з державною службою зайнятості [20, ст. 1].

Таким чином, у країнах континентальної Європи обов'язковість досудового оскарження розглядається не як обмеження доступу до суду, а як процесуальний фільтр, що забезпечує ефективне самовиправлення адміністрації.

3. Судовий контроль та межі перегляду рішень. Порядок судового оскарження рішень контролюючих органів у Європі також має свої особливості, пов'язані з межами втручання суду в дискреційні повноваження адміністрації.

Європейська судова практика, як правило, виходить з презумпції стриманості суду щодо дискреційних повноважень адміністрації.

Судовий контроль при цьому зосереджується насамперед на перевірці законності процедури прийняття рішення, а не на його доцільності, що характерно, зокрема, для моделі судового перегляду у Великій Британії та Європейському Союзі [17, с. 3].

Так, у Великій Британії застосовується концепція «судового перегляду», яка, за даними звіту HM Treasury [21] та дослідження А. Гамільтона, фокусується на законності процедури, а не на переоцінці рішення по суті. Суд «не оцінюватиме рішення по суті, за винятком випадків, коли це необхідно для оцінки його законності, і не намагатиметься прийняти рішення заново» [22, с. 3]. Підставами для скасування є незаконність (illegality), ірраціональність (irrationality) або процесуальна несправедливість [22, с. 9–10].

Натомість у Швеції адміністративні суди мають ширші повноваження: «рішення суду стосуватиметься як законності, так і доцільності оскаржуваного рішення, і рішення суду замінить рішення, яке було прийнято адміністративним органом» [23, с. 1]. Це так званий повний перегляд, який дозволяє суду змінювати рішення на більш доцільне.

Також ключову роль у формуванні стандартів судового контролю за діяльністю контролюючих органів відіграє практика Європейського суду з прав людини. Зокрема, суд послідовно наголошує, що будь-яке втручання держави у право мирного володіння майном має бути законним, переслідувати легітимну мету та бути пропорційним [24, с. 313].

В Україні, згідно з позицією Верховного Суду та науковців, адміністративний суд перевіряє рішення на відповідність критеріям ч. 2 ст. 2 КАС України, які фактично відображають концепцію *good governance* [13, с. 68]. Проте, як зауважують Д. Заха та Т. Оттен, оскарження рішень в Україні є дорогим, а суди не завжди демонструють повну незалежність від позиції державних органів [2, с. 9].

Окремої уваги заслуговує питання спеціалізації судів. О. М. Бондаренко наголошує на доцільності запровадження в Україні спеціалізованих податкових судів за прикладом ФРН (фінансові суди) або Великої Британії (податкові трибунали), які є незалежними від податкових органів і розглядають більшість скарг [14, с. 340, 342].

Висновки. Порівняльний аналіз правового регулювання діяльності контролюючих органів в Україні та країнах Європи свідчить про наявність істотних відмінностей як у змісті повноважень таких органів, так і в механізмах контролю за їх реалізацією. Європейські моделі характеризуються чіткою процесуальною регламентацією, обмеженням дискреції принципом пропорційності та наявністю ефективних механізмів адміністративного й судового оскарження.

В Україні ж фрагментарність нормативного регулювання та фіскальна спрямованість діяльності контролюючих органів зумовлюють підвищену конфліктність публічно-правових відносин. Удосконалення національного законодавства має

відбуватися шляхом систематизації адміністративних процедур, розширення гарантій прав осіб у публічно-правових спорах та імплементації європейських стандартів належного врядування.

Проведений порівняльний аналіз дозволяє зробити такі висновки:

1. Правове регулювання діяльності контролюючих органів в Україні потребує уніфікації та переходу від каральної до сервісно-орієнтованої моделі, що відповідає стандартам ЄС. Європейський досвід демонструє наявність чітких законодавчих дефініцій «адміністративного органу», «перевірки» та «рішення», а також деталізованих процедурних гарантій для підконтрольних суб'єктів (зокрема, права бути заслуханим до прийняття рішення).

2. Система оскарження рішень контролюючих органів у країнах Європи переважно базується на принципі обов'язкового досудового (адміністративного) оскарження, що виконує функцію фільтру для судової системи. В Україні доцільно розглянути впровадження обов'язкової адміністративної процедури для окремих категорій спорів, як це пропонується у дослідженнях багатьох науковців.

3. Для підвищення ефективності розгляду скарг варто розглянути питання імплементації європейського досвіду створення квазісудових органів (комісій, трибуналів) або інституту обов'язкової медіації (як у Франції), що дозволить забезпечити незалежність розгляду та розвантажити адміністративні суди.

4. Судовий контроль за рішеннями контролюючих органів має враховувати баланс між перевіркою законності та втручанням у дискреційні повноваження органу. Досвід Швеції щодо «повного перегляду» та Великої Британії щодо «судового перегляду» процедури демонструє різноманітність підходів, з яких Україна має обрати модель, що найкраще забезпечує захист прав приватних осіб.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Андрійко О. Ф. Організаційно-правові проблеми державного контролю у сфері виконавчої влади : дис. ... докт. юрид. наук : 12.00.07. Київ, 1999. 399 с. URL: <https://nrat.ukrintei.ua/searchdoc/0599U000342/> (дата звернення: 08.01.2026).

2. Заха Д., Оттен Т., Бетлій О., Джуччі Р. Податок на прибуток підприємств чи податок на виведений капітал: аналіз та рекомендації. Серія аналітичних досліджень [PS/01/2017]. Берлін/Київ : Німецька консультативна група; Інститут економічних досліджень та політичних

консультацій, 2017. 21 с. URL: http://www.beratergruppe-ukraine.de/wordpress/wp-content/uploads/2017/04/PS_01_2017_ukr.pdf (дата звернення: 08.01.2026).

3. Шувалова Т. О. Щодо процедури адміністративного оскарження рішень, дій (бездіяльності) адміністративних органів. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія : Юриспруденція*. 2022. № 57. С. 60–63. DOI: <https://doi.org/10.32841/2307-1745.2022.57.13>.

4. Рой О. В. Правові акти суб'єктів владних повноважень як предмет публічно-правового спору : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07. Київ. ун-т права НАН України, НДІ інформатики і права НАПрН України. Київ, 2019. 257 с. URL: <https://nrat.ukrintei.ua/searchdoc/0419U002064/> (дата звернення: 08.01.2026).

5. Маркова О. О. Концептуальні основи правового регулювання адміністративної процедури: порівняльно-правовий аспект : дис. ... д-ра юрид. наук : 12.00.07. Запоріжжя : Запорізький національний університет, 2023. 474 с. URL: <https://nrat.ukrintei.ua/searchdoc/0524U000176/> (дата звернення: 09.01.2026).

6. Крилов Д. В. Публічно-сервісна діяльність як основний напрямок державної податкової політики: адміністративно-правовий аспект : дис. ... д-ра юрид. наук : 12.00.07. Київ : Дніпроп. держ. ун-т внутр. справ, 2020. 363 с. URL: <https://nrat.ukrintei.ua/searchdoc/0520U100190/> (дата звернення: 10.01.2026).

7. Рак Ю. Ю. Оскарження рішень митних органів про коригування митної вартості товарів: аналіз судової практики Верховного Суду. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія : Право*. 2018. Вип. 52. Т. 2. С. 128–133. URL: <https://dspace.uzhnu.edu.ua/server/api/core/bitstreams/ba00b3e0-e037-4653-8deb-018560ec4255/content> (дата звернення: 10.01.2026).

8. General Administrative Law Act (Algemene wet bestuursrecht) : Act of 4 June 1992. Text as of 2010. The Netherlands. URL: https://legislationline.org/sites/default/files/documents/96/Netherlands_administrative_law_act_2010_en.pdf (дата звернення: 10.01.2026).

9. Szydło M. Sądowa kontrola decyzji organów regulacyjnych poprzez ich uchylanie. Wrocław : Wydawnictwo Uniwersytetu Wrocławskiego, 2024. 264 s. URL: https://wuwr.eu/wp-content/uploads/2024/04/Sadowa_kontrola_decyzji_organow_regulacyjnych.pdf (дата звернення: 10.01.2026).

10. Рекомендація № R (80) 2 Комітету Міністрів державам-членам стосовно здійснення адміністративними органами дискреційних повноважень : прийнята Ком. Міністрів 11 берез. 1980 р. на 316-му засіданні Заст. Міністрів / Рада Європи. 1980. 3 с. URL: https://hcj.gov.ua/sites/default/files/field/rada_yevropy_rekomendaciya_r_80_2_3.pdf (дата звернення: 11.01.2026).

11. Пуделька Й. Порівняльно-правовий аналіз адміністративних процедур при вирішенні податкових спорів (на прикладі Німеччини та України) : дис. ... д-ра філософії : 081. Нац. юрид. ун-т ім. Ярослава Мудрого. Харків, 2020. 219 с. URL: <https://nrat.ukrintei.ua/searchdoc/0820U100094/> (дата звернення: 11.01.2026).

12. ReNEUAL Model Rules on EU Administrative Procedure / Ed. by Herwig C. H. Hofmann, Jens-Peter Schneider and Jacques Ziller. Version for online publication. s.l. : ReNEUAL SC, 2014. 302 p. URL: https://www.reneual.eu/images/Home/ReNEUAL-Model_Rules-Compilation_BooksI_VI_2014-09-03.pdf (дата звернення: 12.01.2026).

13. Жернаков М. В. Податкові спори: реформування механізмів вирішення : дис. ... д-ра юрид. наук : 12.00.07. Ірпінь : Нац. ун-т держ. подат. служби України, 2015. 460 с. URL: <https://nrat.ukrintei.ua/searchdoc/0516U000091/> (дата звернення: 12.01.2026).

14. Бондаренко О. М. Теорія та практика вирішення податкових спорів: концептуальні засади : дис. ... д-ра юрид. наук : 12.00.07. Дніпро : Дніпропетр. держ. ун-т внутр. справ, 2020. 449 с. URL: <https://nrat.ukrintei.ua/searchdoc/0520U100193/> (дата звернення: 12.01.2026).

15. Івановська А. М. Зарубіжний досвід застосування медіації як альтернативного способу вирішення податкових спорів. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2024. № 4. С. 727–730. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0374/2024-4/174>.

16. Угольков Є. О. Окремі аспекти впровадження обов'язкового адміністративного (досудового) урегулювання податкового конфлікту. *Науковий вісник Ужгородського*

національного університету. Серія ПРАВО. 2024. Вип. 84. Ч. 3. С. 204–209. DOI: <https://doi.org/10.24144/2307-3322.2024.84.3.31>.

17. Community Interest Companies: How to appeal against decisions made by the Regulator [Electronic resource] : Guidance. Cardiff : Office of the Regulator of Community Interest Companies, 2025. 9 p. (Series: CIC09/1656). URL: https://assets.publishing.service.gov.uk/media/6984aeba7da3dc19896c7e14/05_February_2026_09-1656-community-interest-companies-appeal-against-decision_PDF.pdf (дата звернення: 13.01.2026).

18. Code of Administrative Justice : Act No. 150/2002 Coll. / Parliament of the Czech Republic. *Collection of Laws*. 2004. URL: https://unece.org/DAM/env/pp/compliance/C2016-143_Czech/Annex5_CodeAdministrativeJustice.pdf (дата звернення: 13.01.2026).

19. Prus W. Obligatoryjne zabezpieczenie zobowiązań podatkowych w prawie polskim : rozprawa doktorska. Wrocław : Uniwersytet Wrocławski, Wydział Prawa, Administracji i Ekonomii, 2024. 308 s. URL: <https://share.google/HiKhWcmiNaft4cLTu> (дата звернення: 13.01.2026).

20. Décret n° 2022-433 du 25 mars 2022 relatif à la procédure de médiation préalable obligatoire applicable à certains litiges de la fonction publique et à certains litiges sociaux. *Journal Officiel de la République Française*. 27 mars 2022. Texte 25 sur 98. URL: <https://www.legifrance.gouv.fr/jorf/id/JORFTEXT000045412363> (дата звернення: 14.01.2026).

21. HM Treasury. A New Approach to Ensure Regulators and Regulation Support Growth. London : HM Treasury, 2024. 19 p. URL: https://data.parliament.uk/DepositedPapers/Files/DEP2025-0157/Action_Plan-regulators_and_regulation_support_growth.pdf (дата звернення: 14.01.2026).

22. Hamilton A., Padley M. Challenging regulatory decisions: the growing role of judicial review. *Practical Law UK*. 2025. 27 March. 10 p. URL: <https://www.milbank.com/a/web/hauPELRf4LESJp2Vp2y9ht/aasjRX/challenging-regulatory-decisions-the-growing-role-of-judicial-review-april-2025.pdf> (дата звернення: 14.01.2026).

23. Administrative Justice in Europe. Report for Sweden [Electronic resource]. [S. l.] : Association of the Councils of State and Supreme Administrative Jurisdictions of the European Union, 2016. 20 p. URL: https://www.aca-europe.eu/en/eurtour/i/countries/sweden/sweden_en.pdf (дата звернення: 15.01.2026).

24. Мазур А. Роль рішень ЄСПЛ у справах щодо розгляду митних спорів для узагальнення практики судочинства. II Міжнародна науково-практична конференція «Судовий розгляд податкових і митних спорів: проблеми, виклики, пріоритети» (м. Київ, 4–5 липня 2019 року) : Збірник матеріалів. Київ, 2019. С. 312–314. URL: https://supreme.court.gov.ua/userfiles/media/Materialy%20konferencyi_WEB.pdf (дата звернення: 15.01.2026).

REFERENCES:

1. Andriiko, O.F. (1999). *Orhanizatsiino-pravovi problemy derzhavnoho kontroliu u sferi vykonavchoi vlady* [Organizational and legal problems of state control in the sphere of executive power] (Doctoral dissertation). Kyiv. Retrieved from: <https://nrat.ukrintei.ua/searchdoc/0599U000342/> [in Ukrainian].

2. Zakha, D., Otten, T., Betlii, O., & Giucci, R. (2017). *Podatok na prybutok pidpriemstv chy podatok na vyvedenyi kapital: analiz ta rekomendatsii* [Corporate income tax or distributed profit tax: Analysis and recommendations]. Berlin/Kyiv: German Advisory Group; Institute for Economic Research and Policy Consulting. Retrieved from: http://www.beratergruppe-ukraine.de/wordpress/wp-content/uploads/2017/04/PS_01_2017_ukr.pdf [in Ukrainian].

3. Shuvalova, T.O. (2022). *Shchodo protsedury administratyvnoho oskarzhennia rishen, dii (bezdiialnosti) administratyvnykh orhaniv* [Regarding the procedure for administrative appeal of decisions, actions (inaction) of administrative bodies]. *Naukovyi visnyk Mizhnarodnoho humanitarnoho universytetu. Serii: Yurysprudentsiia – Scientific Bulletin of the International Humanitarian University*. Series: Jurisprudence, (57), 60–63. Retrieved from <https://nrat.ukrintei.ua/searchdoc/0524U000176/> [in Ukrainian].

4. Roi, O.V. (2019). *Pravovi akty subiektiv vladnykh povnovazhen yak predmet publichno-pravovoho sporu* [Legal acts of subjects of power as a subject of public law dispute] (PhD

dissertation). Kyiv University of Law of the NAS of Ukraine. Retrieved from: <https://nrat.ukrintei.ua/searchdoc/0419U002064/> [in Ukrainian].

5. Markova, O.O. (2023). *Kontseptualni osnovy pravovoho rehuliuвання administratyvnoi protsedury: porivnialno-pravovyi aspekt* [Conceptual foundations of legal regulation of administrative procedure: Comparative legal aspect] (Doctoral dissertation). Zaporizhzhia National University. Retrieved from: <https://nrat.ukrintei.ua/searchdoc/0524U000176/> [in Ukrainian].

6. Krylov, D.V. (2020). *Publichno-servisna diialnist yak osnovnyi napriamok derzhavnoi podatkovoi polityky: administratyvno-pravovyi aspekt* [Public service activity as the main direction of state tax policy: Administrative and legal aspect] (Doctoral dissertation). Dnipropetrovsk State University of Internal Affairs. Retrieved from: <https://nrat.ukrintei.ua/searchdoc/0520U100190/> [in Ukrainian].

7. Rak, Yu.Yu. (2018). *Oskarzhennia rishen mytnykh orhaniv pro koryhuvannia mytnoi vartosti tovariv: analiz sudovoi praktyky Verkhovnoho Sudu* [Appealing the decisions of customs authorities on the adjustment of the customs value of goods: Analysis of the case law of the Supreme Court]. *Naukovyi visnyk Uzhhorodskoho natsionalnogo universytetu. Seriya: Pravo – Uzhhorod National University Herald. Series: Law*, 52(2), 128–133. Retrieved from: <https://dspace.uzhnu.edu.ua/server/api/core/bitstreams/ba00b3e0-e037-4653-8deb-018560ec4255/content> [in Ukrainian].

8. General Administrative Law Act (Algemene wet bestuursrecht). (1992). Act of 4 June 1992. Text as of 2010. The Netherlands. Retrieved from: https://legislationline.org/sites/default/files/documents/96/Netherlands_administrative_law_act_2010_en.pdf.

9. Szydło, M. (2024). *Sądowa kontrola decyzji organów regulacyjnych poprzez ich uchylanie* [Judicial review of regulatory decisions through their annulment]. Wydawnictwo Uniwersytetu Wrocławskiego. Retrieved from: https://wuwr.eu/wp-content/uploads/2024/04/Sadowa_kontrola_decyzji_organow_regulacyjnych.pdf [in Polish].

10. Committee of Ministers of the Council of Europe. (1980). Recommendation No. R (80) 2 concerning the exercise of discretionary powers by administrative authorities. Adopted on 11 March 1980. Retrieved from: https://hcj.gov.ua/sites/default/files/field/rada_yevropy_rekomendaciya_r_80_2_3.pdf [in Ukrainian].

11. Pudelka, J. (2020). *Porivnialno-pravovyi analiz administratyvnykh protsedur pry vyrishenni podatkovykh sporiv (na prykladi Nimechchyny ta Ukrainy)* [Comparative legal analysis of administrative procedures in resolving tax disputes (on the example of Germany and Ukraine)] (PhD dissertation). Yaroslav Mudryi National Law University. Retrieved from: <https://nrat.ukrintei.ua/searchdoc/0820U100094/> [in Ukrainian].

12. Hofmann, H. C. H., Schneider, J.-P., & Ziller, J. (Eds.). (2014). *ReNEUAL Model Rules on EU Administrative Procedure*. ReNEUAL SC. Retrieved from: https://www.renewal.eu/images/Home/ReNEUAL-Model_Rules-Compilation_BooksI_VI_2014-09-03.pdf.

13. Zhernakov, M.V. (2015). *Podatkovi spory: reformuvannia mekhanizmiv vyrishennia* [Tax disputes: Reforming the mechanisms of resolution] (Doctoral dissertation). National University of the State Tax Service of Ukraine. Retrieved from: <https://nrat.ukrintei.ua/searchdoc/0516U000091/> [in Ukrainian].

14. Bondarenko, O. M. (2020). *Teoriia ta praktyka vyrishennia podatkovykh sporiv: kontseptualni zasady* [Theory and practice of tax dispute resolution: Conceptual foundations] (Doctoral dissertation). Dnipropetrovsk State University of Internal Affairs. Retrieved from: <https://nrat.ukrintei.ua/searchdoc/0520U100193/> [in Ukrainian].

15. Ivanovska, A.M. (2024). *Zarubizhnyi dosvid zastosuvannia mediatsii yak alternatyvnoho sposobu vyrishennia podatkovykh sporiv* [Foreign experience in applying mediation as an alternative way of resolving tax disputes]. *Yurydychnyi naukovyi elektronnyi zhurnal – Juridical Scientific Electronic Journal*, (4), 727–730. <https://doi.org/10.32782/2524-0374/2024-4/174> [in Ukrainian].

16. Uholkov, Ye.O. (2024). *Okremi aspekty vnovradzhennia oboviazkovoho administratyvnoho (dosudovoho) urehuliuвання podatkovoho konfliktu* [Certain aspects of implementing

mandatory administrative (pre-trial) settlement of tax conflict]. *Naukovyi visnyk Uzhhorodskoho natsionalnoho universytetu. Seriya: Pravo – Uzhhorod National University Herald. Series: Law*, (84), 204–209. <https://doi.org/10.24144/2307-3322.2024.84.3.31> [in Ukrainian].

17. Office of the Regulator of Community Interest Companies. (2025). Community Interest Companies: How to appeal against decisions made by the Regulator (Guidance CIC09/1656). Cardiff. Retrieved from: https://assets.publishing.service.gov.uk/media/6984aeba7da3dc19896c7e14/05_February_2026_09-1656-community-interest-companies-appeal-against-decision_PDF.pdf.

18. Parliament of the Czech Republic. (2004). Code of Administrative Justice: Act No. 150/2002 Coll. Collection of Laws. Retrieved from: https://unece.org/DAM/env/pp/compliance/C2016-143_Czech/Annex5_CodeAdministrativeJustice.pdf.

19. Prus, W. (2024). Obligatoryjne zabezpieczenie zobowiązań podatkowych w prawie polskim [Mandatory security for tax liabilities in Polish law] (Doctoral dissertation). University of Wrocław. Retrieved from: <https://share.google/HiKhwCmiNaft4cLTu> [in Polish].

20. Décret n° 2022-433 du 25 mars 2022 relatif à la procédure de médiation préalable obligatoire applicable à certains litiges de la fonction publique et à certains litiges sociaux [Decree No. 2022-433 of March 25, 2022 regarding the mandatory prior mediation procedure]. (2022). *Journal Officiel de la République Française*. Retrieved from: <https://www.legifrance.gouv.fr/jorf/id/JORFTEXT000045412363> [in French].

21. HM Treasury. (2024). A New Approach to Ensure Regulators and Regulation Support Growth. London. Retrieved from: https://data.parliament.uk/DepositedPapers/Files/DEP2025-0157/Action_Plan-regulators_and_regulation_support_growth.pdf.

22. Hamilton, A., & Padley, M. (2025). Challenging regulatory decisions: the growing role of judicial review. *Practical Law UK*. Retrieved from: <https://www.milbank.com/a/web/hauPELRf4LESJp2Vp2y9ht/aasjRX/challenging-regulatory-decisions-the-growing-role-of-judicial-review-april-2025.pdf>.

23. Association of the Councils of State and Supreme Administrative Jurisdictions of the European Union. (2016). Administrative Justice in Europe. Report for Sweden. Retrieved from: https://www.aca-europe.eu/en/eurtour/i/countries/sweden/sweden_en.pdf.

24. Mazur, A. (2019). Rol rishen YeSPL u spravakh shchodo rozhliadu mytnykh sporiv dlia uzahalnennia praktyky sudochynstva [The role of ECHR decisions in customs disputes for the generalization of judicial practice]. *Sudovyi rozhliad podatkovykh i mytnykh sporiv: problemy, vyklyky, priorityty: zbirnyk materialiv – Judicial Consideration of Tax and Customs Disputes: Problems, Challenges, Priorities: Collection of Materials*, 312–314. Retrieved from: https://supreme.court.gov.ua/userfiles/media/Materialy%20konferencyi_WEB.pdf [in Ukrainian].

Creative Commons Attribution 4.0
International (CC BY 4.0)



Дата першого надходження статті до видання: 09.04.2026
Дата прийняття статті до друку після рецензування: 06.05.2026
Дата публікації (оприлюднення) статті: 28.05.2026