

АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ СУДОВОЇ ПРАКТИКИ РОЗГЛЯДУ СПОРІВ ЩОДО КОРИГУВАННЯ МИТНОЇ ВАРТОСТІ

CURRENT ISSUES OF JUDICIAL PRACTICE IN THE CONSIDERATION OF DISPUTES REGARDING THE ADJUSTMENT OF CUSTOMS VALUE

Варгуляк О.Г., д.філос., доцент,
доцент кафедри соціального адміністрування та гуманітарних комунікацій
Чернівецький інститут Міжнародного гуманітарного університету

В статті зазначається, що митна вартість товарів є базою митного оподаткування та має велике значення для розрахунку митних платежів, які необхідно сплачувати суб'єктам зовнішньоекономічної діяльності при переміщенні товарів через митний кордон України.

Розвиток фіскальної складової діяльності примушує митні органи з однієї сторони, застосовувати правомірні та неправомірні заходи при справлянні митних платежів так й пошуку нових джерел надходжень до бюджету. З іншого боку, декларанти або уповноважені ним особи, що заявляють митну вартість намагаються зменшити суми митних платежів, шляхом недостовірного декларування митної вартості товарів. При виявленні ознак недостовірного декларування митної вартості митні органи здійснюють корегування митної вартості та донарахування митних платежів, у зв'язку із чим, між митними органами та суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності виникають значна кількість спорів, які підлягають розгляду у адміністративному або судовому порядку.

У статті зазначено, що судовий порядок розгляду митних спорів щодо корегування митної вартості товарів є найефективнішим способом вирішення спорів між митними органами та суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності. У зв'язку із чим, у статті проведено аналіз судової практики розгляду відповідної категорії спорів та зроблено певні висновки, зокрема щодо відсутності у митних органах дієвого механізму доказування необґрунтованості заявленої декларантом митної вартості товару, що, тягне за собою витребування у декларантів додаткових документів для підтвердження митної вартості товару; щодо необхідності підтвердження декларантами лише тих фактів, які пов'язані з витратами, які входять до митної вартості товарів та залежать від умов поставки, а також врахування специфіки конвертації іноземної валюти та ін.

Аналіз судових рішень у справах про оскарження корегування митної вартості товарів дозволив відмітити про певні порушення посадовими особами митниці принципів послідовності застосування методів визначення митної вартості на підставі чого зроблено певні рекомендації.

Ключові слова: Верховний суд, митна вартість, митні органи, митні платежі, спір, судова практика.

The article states that the customs value of goods is the basis of customs taxation and is of great importance for the calculation of customs payments that must be paid to subjects of foreign economic activity when goods are moved across the customs border of Ukraine.

The development of the fiscal component of activity forces the customs authorities, on the one hand, to apply legal and illegal measures in the settlement of customs payments, as well as to find new sources of income for the budget. On the other hand, declarants or persons authorized by them, who declare the customs value, try to reduce the amount of customs payments by falsely declaring the customs value of goods. When signs of unreliable declaration of the customs value are detected, the customs authorities adjust the customs value and add additional customs payments, in connection with which, a significant number of disputes arise between the customs authorities and subjects of foreign economic activity, which are subject to administrative or judicial review.

The article states that the judicial procedure for consideration of customs disputes regarding the adjustment of the customs value of goods is the most effective way of resolving disputes between customs authorities and subjects of foreign economic activity.

In connection with this, the article analyzes the judicial practice of consideration of the relevant category of disputes and draws certain conclusions, in particular regarding the lack of an effective mechanism in the customs authorities to prove the unreasonableness of the customs value of the goods declared by the declarant, which entails demanding additional documents from the declarant for confirmation customs value of goods; regarding the need for declarants to confirm only those facts that are related to costs that are included in the customs value of goods and depend on the conditions of delivery, as well as to take into account the specifics of foreign currency conversion, etc.

The analysis of court decisions in cases of appeals against the adjustment of the customs value of goods made it possible to note certain violations by customs officials of the principles of the sequence of application of methods of determining the customs value, on the basis of which certain recommendations were made.

Key words: Supreme Court, customs value, customs authorities, customs payments, dispute, judicial practice.

Постановка проблеми. Судова статистика свідчить про щорічне зростання кількості митних спорів, що розглядаються судами, виникають із митних правовідносин та вказує на низький рівень законності при прийнятті відповідних рішень посадовими особами митних органів. Дослідження судової практики вирішення митних спорів повинно привернути увагу усіх учасників митних правовідносин на вплив судових актів для забезпечення законності при прийнятті посадовими особами митних органів відповідних рішень. Крім того, необхідним уявляється всебічне дослідження проблемних питань, що виникають при судовому розгляді справ про корегування митної вартості товарів, з метою забезпечення законності у прийнятті відповідних рішень посадовими особами митних органів, що є підставою уникнення спірних ситуацій.

Стан дослідження. Теоретичні та практичні аспекти судових спорів між митними органами та суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності з питань корегування митної вартості товарів досліджували такі відомі вчені

та практики з різних галузевих наук як Бережнюк І. Г., Борисенко О. П., Войтова С. Г., Галько С. В., Гребельник О. П., Ківалов С. В., Кормич Б. А., Кунев Ю. Д., Лученко Д. В., Малєєва Г. Л., Мазур А. В., Пашко П. В., Приймаченко Д. В., Рева В. В., Решота В. В., Терещенко С. С., Федотов О. П. та ін. Незважаючи на вагомий внесок цих вчених, все ж таки залишаються ще досить велике коло проблемних питань, вирішення яких дасть змогу покращити процес розгляду спорів між митними органами та суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності щодо корегування митної вартості товарів.

Мета статті полягає у дослідженні актуальних питань судової практики розгляду спорів між митними органами та суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності щодо корегування митної вартості товарів.

Виклад основного матеріалу. При здійсненні переміщення товарів через митний кордон України останнім часом спостерігається посилення фіскальної складової діяльності митних органів України, що, в першу чергу,

пов'язано зі зменшенням показників надходжень до Державного бюджету України за висновками складного у всіх відношеннях поточного року.

Крім того, керівники та представники центрального апарату Державної митної служби України неодноразово наголошують на сучасні тенденції посилення фіскального та правоохоронного напрямку роботи митних органів. У результаті чого відбувається посилення митного контролю у відношенні товарів, що декларуються при везенні так й тих, що були раніше ввезені на митну територію України.

У зв'язку із цим посадові особи митних органів застосовують, заздалегідь, правомірні та неправомірні заходи при стягненні митних платежів так й пошуку нових джерел надходжень до бюджету. У свою чергу, декларанти або уповноважені ним особи, що заявляють митну вартість намагаються зменшити суми митних платежів, заявляють недостовірні дані про митну вартість тощо. При виявленні митними органами ознак недостовірного декларування митної вартості здійснюють корегування митної вартості та донарахування митних платежів. Декларанти або уповноважені ним особи, що заявляють митну вартість не завжди згодні із прийнятими рішеннями митного органу, на підставі чого між митними органами та суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності виникають значна кількість спорів, які підлягають розгляду у адміністративному або судовому порядку.

Слушною є позиція Приймаченко Д. В. про те, що ефективність роботи митних органів в аспекті протидії митним правопорушенням визначається, насамперед, результатами розгляду справ про порушення митних правил саме судовими органами [4, с. 327].

З цього питання також справедливо зазначено Решою В. В., який зазначає, що звернення до суду є досить тривалим і складним процесом, але залишається єдиною можливістью захистити свої порушені права та скасувати протиправні рішення митних органів [5, с. 157].

За даними судової статистики за 2023 р. як й у минулі роки, в більш ніж 90% справ з корегування митної вартості товарів суди визнавали протиправними та скасовували відповідні рішення митниць. Так, спори щодо оскарження рішень про коригування митної вартості товарів виникають у випадках коли у митного органу та у суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності не співпадають позиції відносно величини розрахунку митних платежів на підставі задекларованої митної вартості товару, що є базою для оподаткування. Суми адвалерної ставки мита, акцизного податку, ПДВ залежать від митної вартості товару, що використовується не тільки для фіскальної мети, а й ведення митної статистики та інших цілей.

У ст. 49 Митного кодексу України зазначено, що митною вартістю товарів, які переміщуються через митний кордон України, є вартість товарів, що використовується для митних цілей, яка базується на ціні, що фактично сплачена або підлягає сплаті за ці товари. Саме з такого визначення митної вартості й відбувається така кількість спорів, оскільки, посадові особи митниці дуже часто ставлять вартість товару під сумнів, й у таких випадках, якщо митний орган корегує митну вартість у сторону збільшення, у наслідок, суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності повинні сплачувати більше на користь держави.

Для ведення статистики даних митна вартість має суттєве значення, оскільки здійснюючи огляд тих документів, що подавалися для митного оформлення, посадові особи митниці роблять висновок, що на момент випуску товарів у вільний обіг у митного органу були підстави поставити митну вартість під сумнів. Але якщо з яких то причин цього не було зроблено, у ході документальної перевірки митний орган здійснює корегування та виносить податкове повідомлення рішення про донарахування митних платежів.

Одним із моментів, який можна поставити під сумнів при судовому розгляді справ щодо коригування митної вартості є підстави визначення митої вартості, а саме, який було використано метод розрахунку митної вартості.

Основним першим методом визначення митної вартості є метод за ціною договору (контракту) щодо товарів, які імпортуються (вартість операції) (ст. 57 Митного кодексу України) [1]. Взагалі митниця має сприймати ціну товару, яка зазначена у договорі й кожний наступний метод повинен застосовуватися виключно у разі коли митниця не може визначити митну вартість товарів за попереднім методом. Так, при здійсненні митного оформлення товарів митним органом у графі 33 Митної декларації повинно бути зазначено причини, через які митна вартість імпортованих товарів не може бути визначена за ціною договору (контракту) щодо товарів, які імпортуються (вартість операції). Такими причинами можуть бути:

- неподання основних документів, які підтверджують відомості про заявлену митну вартість товарів (згідно з переліком та відповідно до умов, наведених у ст. 53 Митного кодексу України);

- невірно проведений розрахунок митної вартості;

- невідповідність обраного декларантом або уповноваженою ним особою методу визначення митної вартості товару умовам, наведеним у ст. 53 Митного кодексу України;

- надходження до митного органу документально підтвердженої офіційної інформації митних адміністрацій інших країн щодо недостовірності заявленої митної вартості тощо.

У зовнішньоекономічному договорі (контракті) визначається вартість товарів, тобто ціна, яку необхідно сплатити суб'єкту зовнішньоекономічної діяльності за відповідний товар. Саме ця вартість товару на підставі контракту зазначається у митній декларації. Однак у ході перевірки посадова особа митного органу може не погодитися із заявленою вартістю товарів за основним методом. Тоді застосовують другорядні методи, якими є п'ять підвидів. Тобто посадова особа митного органу без певних підстав не може використовувати відразу другорядні методи (2а, 2б та інші) не застосовуючи перший основний метод за ціною договору. Методи повинні застосовуватися за правилами визначеними у ст. 57 Митного кодексу України. Взагалі, за загальним правилом, спочатку необхідно пройти процедуру визначення чи може митний орган застосувати другорядні методи за своєю послідовністю, тобто з початку у базі здійснити пошук аналогічних товарів. Якщо такові не знайдено робиться пошук подібних або аналогічних товарів. У разі відсутності таких у подальшому шукаються варіанти визначення вартості товарів за математичними методами (2в, 2г). У разі відсутності таких обрахунків може бути використано останній резервний метод визначення митної вартості.

У більшості випадків у суді представниками митниці не надаються докази неможливості застосування вартості угоди з товарів, які імпортуються на митну територію України. При цьому судом, при розгляді матеріалів справи, приймається рішення на користь декларанта, так як саме ним було надано всі необхідні документи для підтвердження заявленої митної вартості щодо товарів, які імпортуються на митну територію України. Також у рішенні про корегування митної вартості посадовими особами митного органу повинно бути вказано, які умови впливають на заявлену митну вартість та роблять неможливим застосування першого (основного методу) визначення митної вартості. При відсутності цих обставин судом приймається рішення про неправомірність корегування митної вартості. Так, наприклад, було зроблено Чернівецьким окружним адміністративним судом від 11.12.2023 р. № 115552337 [6] та Тернопільським окружним адміністративним судом від 8.12.2023 р. № 115512881 [7].

Наступною підставою для сумніву ціна за зовнішньоекономічним контрактом за методом розрахунку митної вартості за ціною договору щодо ідентичних товарів, що використовується у разі наявності ціни іншого постачальника, яка є вищою за умов, що заявлена підприємством.

Метод за ціною договору щодо подібних (аналогічних) товарів застосовується у разі застосування бази митниці у випадках коли беруться інші вартості, які є більш високі за такий або аналогічний товар. Так, наприклад, на підтвердження заявленої митної вартості товарів за ціною договору (контракту) підприємство (позивач) надало до митного оформлення митну декларацію з усіма необхідними документами, які не містять розбіжностей та ознак підробки, а, навпаки, містять всі відомості, що підтверджують числові значення складових митної вартості товарів, що, в свою чергу, виключало можливість витребування митницею у декларанта додаткових документів у розумінні приписів ч. 3 ст. 53 Митного кодексу України (наприклад, рішення Дніпровського окружного адміністративного суду від 30.11.2023 р. № 115341709 [8]). Однак, представники митного органу (відповідач), не зважаючи на вищевказане, посилаючись на формальні підстави, витребували у позивача додаткові документи. Позивач додатково надав митниці документи, а також надав свої пояснення щодо неможливості надання інших додаткових документів, з огляду на те, що усі наявні у підприємства документи, які підтверджують вартість товарів та містять реквізити, необхідні для ідентифікації ввезеного товару, надані митниці разом з митними деклараціями, вони повною мірою підтверджують заявлену декларантом митну вартість товарів. Проте, на переконання позивача, відповідач, не здійснивши повну перевірку відомостей, що містяться в наданих документах, що підтверджують заявлену митну вартість та правильність розрахунку, не упевнившись в достовірності та точності заяв, документів та розрахунків, поданих декларантом, а також відсутності обмежень для визначення митної вартості за ціною договору, наведених у ст. 58 Митного кодексу України, прийняв рішення про коригування митної вартості товару, відповідно до якого загальна митна вартість задекларованих товарів була скоригована за резервним методом, згідно з положеннями ст. 64 Митного кодексу України, а також відмовлено у прийнятті вказаної митної декларації шляхом оформлення картки відмови в прийнятті митної декларації, митному оформленні випуску чи пропуску товарів, транспортних засобів комерційного призначення. При цьому, позивач зауважує, що зазначена в митній декларації митна вартість товарів у повній мірі співпадає з митною вартістю товарів, що відображена у документах, поданих відповідно до ст. 53 Митного кодексу України, які у повній мірі підтверджують розмір заявленої митної вартості товару за ціною контракту. Натомість, всі вказані у спірному рішенні зауваження митниці носять формальний характер та не свідчать про дійсну наявність розбіжностей, а надані позивачем документи, повною мірою підтверджують числові значення складових митної вартості.

Наступні методи додавання або віднімання вартості. На основі віднімання вартості митний орган робить розрахунки аналогічно додавання вартості, тобто посадовою особою митниці технічно робиться обчислення на підставі даних, що були заявлені декларантом або на підставі даних, що містяться у базі митного органу.

Резервний метод визначення митної вартості може бути застосований на підставі каталогів, інформаційних баз тощо на ідентичні або аналогічні товари). Існують випадки коли посадові особи митниці застосовують шостий метод обчислення митної вартості не доказав відсутність у них в розпорядженні інформації про ідентичні або подібні (аналогічні) товари, що відповідає методу 2а та 2б розрахунку митної вартості. У якості доказової бази може бути використана певна виписка Єдиної автоматизованої

інформаційної системи (ЄАІС). Держмитслужби (контролю митної вартості), в якій відсутня інформація щодо конкретного товару. У цьому випадку, наприклад, можна навести рішення Дніпровського окружного адміністративного суду від 26.10.2023 р. № 114459389 [9].

Посилання на використання цінової бази ЄАІС Держмитслужби у Рішенні допускається тільки при визначенні митної вартості відповідно до положень статей 59, 60 та 64 Митного кодексу України з обов'язковим зазначенням номера та дати митної декларації, яка була взята за основу для визначення митної вартості оцінюваних товарів, з поясненнями щодо зроблених коригувань на обсяг партії ідентичних або подібних (аналогічних) товарів, умов поставки, комерційних умов тощо [3].

Необхідно також відмітити, що Верховним Судом у постанові від 04.09.2018 р. у справі № 818/1186/17 зазначено, що рішення про коригування митної вартості товару не може базуватися виключно на інформації ЄАІС ДМС України, оскільки порядок її формування, ведення, отримання інформації, а також порядок використання даних суб'єктами господарських відносин при здійсненні ними зовнішньоекономічної діяльності Митним кодексом України не передбачено (Рішення Дніпропетровського окружного адміністративного суду від 02.06.2021 р. № 9944921 [10]). Також слід врахувати, що в ЄАІС ДМС України відсутня інформація про коригування заявленої митної вартості товарів, а також інформація щодо судових рішень з питань визначення митної вартості товарів та методів її визначення, у зв'язку з чим така інформаційна база не містить всіх об'єктивних даних щодо імпортованих в Україну товарів, які підтверджуються документально та підлягають обчисленню.

З викладеного видно, що єдиною правовою підставою для прийняття митним органом рішення про коригування заявленої декларантом митної вартості товару за резервним методом є наявність сукупності наступних умов:

- 1) подання до митного оформлення декларантом або його представником не повного пакету документів, перелік яких закріплено у ст. 53 Митного кодексу України;
- 2) ненадання на вимогу митного органу додаткової уточнюючої документації на підтвердження саме числового значення заявленої митної вартості;
- 3) виявлення митним органом розбіжностей у поданій документації, які унеможливають визначення безпосередньо митної вартості товару за основним методом (за ціною договору);
- 4) обґрунтування причин неможливості визначення митної вартості товару за жодним із методів, що передують резервному.

Таким чином, з наведеного можна констатувати, що обов'язок підтвердження митної вартості товару лежить на декларантові. При цьому, митний орган у випадку наявності обґрунтованих сумнівів у достовірності поданих декларантом відомостей, що підтверджують числові значення складових митної вартості товарів, чи відомостей щодо ціни, яка була фактично сплачена або підлягає сплаті за ці товари, може витребувати додаткові документи. Наявність обґрунтованих сумнівів у правильності зазначеної декларантом митної вартості товарів є імперативною умовою, оскільки з цією обставиною закон пов'язує можливість витребування додаткових документів у декларанта та надає митниці право вчиняти наступні дії, спрямовані на визначення дійсної митної вартості товарів. Про наявність обґрунтованого сумніву у правильності визначення митної вартості митниця зобов'язана доводити в суді, оскільки з цією обставиною закон пов'язує можливість витребування додаткових документів у декларанта та надає митниці право вчиняти наступні дії, спрямовані на визначення дійсної митної вартості товарів.

Наведені приписи зобов'язують митницю зазначити конкретні обставини, які викликали відповідні сумніви,

причини неможливості їх перевірки на підставі наданих декларантом документів, а також обґрунтувати необхідність перевірки спірних відомостей та зазначити документи, надання яких може усунути сумніви у їх достовірності.

Також необхідно відмітити, що при застосуванні другорядних методів обчислення митної вартості необхідно провести детальний аналіз інформації, із використанням різних джерел цінової інформації, обрати товари для порівняння, а також враховувати інші особливості зовнішньоекономічних угод тощо.

У суді декларантам або його представникам необхідно доводити чи були у посадовій особі митниці підстави поставити під сумнів митну вартість товарів, визначену за основним методом (за ціною угоди) й чому митний орган не прийняв заявлену декларантом вартість та зробив донарахування митних платежів.

У такому разі декларант повинен надати повний та вичерпний пакет документів для митного оформлення й у подальшому необхідно довести у суді, що подані документи були належними, достатніми, не містили розбіжностей, не давали підстав посадовій особі митного органу ставити під сумнів заявлену митну вартість.

Існують випадки документального не підтвердження визначення вартості товару за ціни угоди щодо товарів, які імпортуються на митну територію України якщо декларантом не пред'явлено доказів укладання угоди у будь-якій формі, що не суперечить законодавству, наприклад, у випадках коли інформація про ціну товару, зазначена у угоді не співвідноситься із кількісними характеристиками товару; не надано інформацію про умови поставки та оплату товару або містяться розбіжності у відповідній документації про інші витрати, що повинні включатися до ціни товару тощо.

Наступним спірним моментом, який можна поставити під сумнів виникає при розрахунку митної вартості товарів під час проведення корегування митної вартості посадовими особами митного органу є випадки недотримання правил конвертації валют при обчисленні митної вартості товарів. При розгляді відповідної категорії справ, суддям необхідно звертати особливу увагу на порядок розрахунку митної вартості товарів, що обчислюється у гривні за офіційним курсом гривні до відповідної іноземної валюти, установленим Національним банком України на день прийняття митної декларації для оформлення та врахування заявленої митної вартості товарів у іноземних валютах, вказаної у інвойсах, контрактах або інших платіжних документах, у випадках надання підтверджуючих митну

вартість документів. Наприклад, у справі про корегування митної вартості та скасування картки відмови в прийнятті митної декларації представляючи певні підтверджуючі митну вартість документи, у тому числі експортну декларацію та посилаючись на задекларовану митну вартість у іноземній валюті, необхідним уявляється звернення уваги посадових осіб митниці на різницю в ціні між експортною декларацією і заявленою митною вартістю товару (Рішенні Львівського окружного адміністративного суду від 31.07.2023 р. по справі № 380/13680/23 [11]).

Висновки. Судовий порядок вирішення митних спорів є найбільш дієвим та ефективним способом розв'язання спорів між митними органами та суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності у випадках невірному чи неоднозначного трактування та застосування норм чинного митного законодавства з питань митної вартості товарів.

На підставі проведеного аналізу судової практики розгляду спорів щодо корегування митної вартості товарів необхідно відзначити, що, у митних органах відсутній дієвий механізм доказування необґрунтованості заявленої декларантом митної вартості товару, що, у свою чергу, тягне за собою витребування у декларантів додаткових документів з метою підтвердження митної вартості.

При розгляді відповідної категорії справ, суддям повинно враховуватися, що декларантам необхідно підтверджувати лише ті факти, які пов'язані з витратами, що входять до митної вартості товарів та залежать від умов поставки цих товарів (наприклад, витрати на страхування, навантаження, розвантаження, перевантаження та транспортування товару до пункту перетину митного кордону України; комісійні та брокерські витрати; плата за використання об'єктів інтелектуальної власності).

Аналіз судових рішень у справах про оскарження корегування митної вартості товарів дозволив відмітити про певні порушення посадовими особами митниці принципів послідовності застосування методів визначення митної вартості. Посадові особи митного органу, здійснюючи корегування митної вартості товарів, необґрунтовано застосовують другорядні методи розрахунку митної вартості, посилаючись на Центральну базу даних ЄАІС Державної митної служби України.

Під час обчислення митної вартості і розрахунку митних платежів, суддям треба враховувати специфіку конвертації іноземної валюти, що перераховують у валюту України за курсом Національного банку України, який застосовується для розрахунків у зовнішньоекономічних операціях і діє на день подання митної декларації.

ЛІТЕРАТУРА

1. Митний кодекс України від 13 березня 2012 р. № 4495. *Відомості Верховної Ради України*. 2012. № 44–48. Ст. 552.
2. Про внесення змін до Митного кодексу України та деяких інших законодавчих актів України у зв'язку з проведенням адміністративної реформи: Закон України від 14.01.2020 р. № № 440-IX. *Відомості Верховної Ради*. 2020. № 28. Ст. 188.
3. Про затвердження форми рішення про коригування митної вартості товарів, Правил заповнення рішення про коригування митної вартості товарів та Переліку додаткових складових до ціни договору : Наказ Міністерства фінансів України від 24.05.2012 р. № 598. *Офіційний вісник України*. 2012. № 56. Ст. 2271.
4. Приймаченко Д.В. Узагальнення практики розгляду судами справ про порушення митних правил (з урахуванням практики Європейського Суду з прав людини). II Міжнародна науково-практична конференція: «Судовий розгляд податкових і митних спорів: проблеми, виклики, пріоритети»: Збірник матеріалів. Київ, 2019. 354 с.
5. Решота В.В. Оскарження рішень митних органів про коригування митної вартості товарів: аналіз судової практики. *Право і суспільство*. 2015. № 5 (частина 2). С. 154–160. http://pravoisuspilstvo.org.ua/archive/2015/5_2_2015/part_2/29.pdf
6. Рішеннями Чернівецького окружного адміністративного суду від 11.12.2023 р. № 115552337. <https://youcontrol.com.ua/ru/catalog/court-document/115552337/>.
7. Рішення Тернопільського окружного адміністративного суду від 8.12.2023 р. № 115512881. <https://youcontrol.com.ua/ru/catalog/court-document/115512881/>.
8. Нішення Дніпровського окружного адміністративного суду від 30.11.2023 р. № 115341709. <https://youcontrol.com.ua/ru/catalog/court-document/115341709/>
9. Рішення Дніпровського окружного адміністративного суду від 26.10.2023 р. № 114459389. <https://youcontrol.com.ua/ru/catalog/court-document/114459389/>.
10. Рішення Дніпропетровського окружного адміністративного суду від 02.06.2021 р. № 9944921. <https://youcontrol.com.ua/ru/catalog/court-document/99449213/>.
11. Рішенні Львівського окружного адміністративного суду від 31.07.2023 р. по справі № 380/13680/23. <https://zakononline.com.ua/court-decisions/show/112522502>.