



Верховний  
Суд

ОГЛЯД  
судової практики Касаційного  
адміністративного суду  
у складі Верховного Суду  
(актуальна практика)

Рішення, внесені до ЄДРСР,  
за січень – березень 2020 року

## ЗМІСТ



### 1. Справи, розглянуті судовою палатою з розгляду справ щодо податків, зборів та інших обов'язкових платежів

3

- 1.1. Про розмір штрафних санкцій при несплаті (неперерахуванні) податковим агентом до або під час виплати доходу на користь іншого платника податків 3
- 1.2. Про оподаткування доходу від продажу нерухомого майна та сплату ПДВ 5
- 1.3. Про реалізацію права на внесення змін до Державного земельного кадастру 7
- 1.4. Про вибір форми розрахунків за зовнішньоекономічними операціями 10
- 1.5. Про податкову перевірку інвентаризації товарів як засіб доказування нестачі чи наявності товарів 14
- 1.6. Про операції з компонентом моторного палива 16
- 1.7. Про визначення податкової пільги при звільненні від оподаткування будівлі промисловості 19
- 1.8. Про оскарження наслідків проведення податкової перевірки при порушенні контролюючим органом вимог законодавства 22
- 1.9. Про виправлення помилок у податковій звітності 25
- 1.10. Про обов'язок сплатити єдиний внесок із заробітної плати засуджених 27
- 1.11. Про правові підстави обчислення ставок податку з орендної плати 30
- 1.12. Про зупинення реєстрації податкових накладних 32
- 1.13. Про податкову перевірку дотримання платником податків зобов'язань з орендної плати за землю 36



### 2. Справи, розглянуті судовою палатою з розгляду справ щодо захисту соціальних прав

39

- 2.1. Про заходи щодо запобігання утворенню та зниження шуму до рівнів, установлених санітарними нормами 39
- 2.2. Про правовий порядок знесення об'єкта самочинного будівництва 41
- 2.3. Про порядок вибору ефективного способу відновлення права особи, порушеного суб'єктом владних повноважень 44
- 2.4. Про пенсійне забезпечення віднесених до 1–4 категорій громадян, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи 46
- 2.5. Про обрахування страхового стажу особам, призваним на військову службу в особливий період 48
- 2.6. Про повноваження Національної комісії, що здійснює державне регулювання у сфері ринків фінансових послуг вживати заходи впливу до страхової компанії за порушення, пов'язані з заниженням розміру страхового відшкодування 50



### 3. Справи, розглянуті судовою палатою з розгляду справ щодо виборчого процесу та референдуму, а також захисту політичних прав громадян

53

- 3.1. Про працевлаштування на державну службу після підготовки аспіранта коштом державного замовлення 53
- 3.2. Про вимоги до індивідуально-правових актів, які породжують права та обов'язки осіб 55
- 3.3. Про виплату поліцейським грошової компенсації за невикористану відпустку за попередні роки 57
- 3.4. Про анулювання ліцензії на мовлення через невчасне подання заяви про її переоформлення 59



## 1. Справи, розглянуті судовою палатою з розгляду справ щодо податків, зборів та інших обов'язкових платежів

### 1.1. Про розмір штрафних санкцій при несплаті (неперерахуванні) податковим агентом до або під час виплати доходу на користь іншого платника податків

Несплата (неперерахування) податковим агентом до або під час виплати доходу на користь іншого платника податків є підставою для накладення штрафу згідно зі статтею 127 Податкового кодексу України. Розмір штрафних санкцій визначається з урахуванням кількості разів допущених податкових правопорушень, незалежно від того, чи виявлено такі порушення контролюючим органом в межах однієї перевірки

21 січня 2020 року Верховний Суд у складі судової палати з розгляду справ щодо податків, зборів та інших обов'язкових платежів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу у справі № 820/11382/15 за позовом Комунального підприємства «Харківводоканал» до Офісу великих платників податків Державної фіскальної служби України (далі – ДФС України, відповідач) про скасування податкового повідомлення-рішення про застосування штрафних (фінансових) санкцій та нарахування пені на підставі статей 127, 129 Податкового кодексу України.

Задовольняючи позов, суд першої інстанції зазначив про протиправність оскаржуваного податкового повідомлення-рішення у зв'язку з помилковим притягненням платника податків до відповідальності на підставі статті 127 Податкового кодексу України, оскільки відповідальність мала визначитися на підставі статті 126 Податкового кодексу України як несвоєчасне перерахування платником податків до бюджету нарахованих сум податку на доходи фізичних осіб.

Апеляційний суд скасував постанову окружного адміністративного суду та ухвалив нову постанову, якою позов задоволено частково. Суд апеляційної інстанції, встановивши, що в перевіреному періоді підприємство «Харківводоканал» виплачувало доходи працівникам у вигляді заробітної плати, утримувався податок на доходи фізичних осіб, однак до бюджету в строки, установлені Податковим кодексом України, не перераховувався, дійшов висновку про правильне застосування податковим органом статті 127 Податкового кодексу України за таке порушення. Суд також зазначив, що контролюючий орган безпідставно застосував до позивача штраф у розмірі 75 відсотків суми податку, оскільки протягом 1095 днів не застосовував до позивача штрафних санкцій відповідно до абзацу другого пункту 127.1 статті 127 Податкового кодексу України, що виключає можливість вважати порушення, встановлені одним актом перевірки, такими, що були вчинені послідовно вдруге та втретє.

07 листопада 2019 року колегія суддів Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду ухвалила передати справу на розгляд судової палати з розгляду справ щодо податків, зборів та інших обов'язкових платежів відповідно до частини першої статті 346 Кодексу адміністративного судочинства України, **у зв'язку з необхідністю**

відступити від висновку щодо застосування норми права в подібних правовідносинах, викладеного в раніше ухваленому рішенні Верховного Суду.

Верховний Суд дійшов висновку про наявність підстав для задоволення касаційної скарги відповідача з таких підстав.

Приписами статті 127 Податкового кодексу України встановлено відповідальність платника податків та, зокрема, податкового агента, саме за несплату (неперерахування) податків до або під час виплати доходу на користь іншого платника податків. Відповідність розміру штрафних санкцій за вчинення такого порушення визначається (обчислюється) з кількості разів допущених таких порушень протягом встановленого періоду часу.

Кожний встановлений контролюючим органом факт несплати податку до або під час виплати доходу є податковим правопорушенням.

Кваліфікуючою ознакою податкового правопорушення є повторність вчинення відповідного діяння, яке встановлюється в разі вчинення особою кількох правопорушень.

Суд відхилив аргументи позивача щодо неправильної кваліфікації податковим органом податкового порушення, оскільки, на його думку, в такому випадку відбувається порушення правил сплати (перерахування) податків відповідно до статті 126, а не статті 127 Податкового кодексу України.

Верховний Суд зазначив, що податковим правопорушенням відповідно до статті 126 Податкового кодексу України є вчинення дії (платником податку) щодо фактичної сплати узгодженої суми грошового зобов'язання, але з затримкою (несвоєчасно).

Відповідно до статті 127 Податкового кодексу України таким порушенням є бездіяльність податкового агента, тобто ненарахування, неутримання, несплата, неперерахування податку на доходи фізичних осіб до або під час виплати доходу.

Кваліфікуючою ознакою для застосування відповідальності відповідно до статті 127 Податкового кодексу України в цьому спорі є порушення саме податковим агентом встановлених правил щодо утримання податку в джерела виплати доходу. Джерелом виплати доходу є заробітна плата, з якої податковий агент утримав податок на доходи фізичних осіб, але не перерахував у встановлені терміни до бюджету.

Висновок щодо застосування норми права в подібних правовідносинах викладено в рішенні Верховного Суду України від 22 березня 2016 року у справі № 813/6774/13-а, у якому зазначено, що положення статті 126 Податкового кодексу України щодо застосування штрафної санкції застосовується у випадку, коли відбувається несвоєчасність сплати платником податків узгодженої суми грошового зобов'язання. Розмір такої санкції прямо залежить від часу затримки такої сплати.

Тобто, якщо платник податків не сплачує суми самостійно визначеного грошового зобов'язання протягом строків, передбачених Податковим кодексом України, такий платник податків притягується до відповідальності відповідно до статті 126 Податкового кодексу України.

Стаття 127 Податкового кодексу України встановлює міру відповідальності, яка покладається на платника податків, зокрема на податкового агента, саме

за несплату (неперерахування) податків до або під час виплати доходу на користь іншого платника податків. Розмір штрафних санкцій за вчинення такого порушення визначається (обчислюється) не відповідно до часу затримки такої несплати (як передбачено статтею 126 Податкового кодексу України), а залежно від кількості допущених порушень протягом визначеного періоду часу. Тобто склад порушення передбачає, що нарахування, сплата чи утримання податку не відбулися до чи на момент виплати доходу.

На підставі аналізу норм права судова палата зробила правовий висновок, що несплата (неперерахування) податковим агентом до або під час виплати доходу на користь іншого платника податків є підставою для накладення штрафу згідно зі статтею 127 Податкового кодексу України. Розмір штрафних санкцій визначається з урахуванням кількості разів допущених податкових правопорушень, незалежно від того, чи виявлено такі порушення контролюючим органом в межах однієї перевірки.

Детальніше з текстом постанови Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду від 21 січня 2020 року у справі № 820/11382/15 (провадження № К/9901/19437/18) можна ознайомитися за посиланням <http://reyestr.court.gov.ua/Review/87478109>.

### 1.2. Про оподаткування доходу від продажу нерухомого майна та сплату ПДВ

У разі отримання доходу від продажу нерухомого майна, тобто з іншого джерела, ніж передбачено підпунктом 7.11.2 статті 7 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» (чинного станом на 29 квітня 2011 року), такий дохід підлягає оподаткуванню податком на прибуток на загальних підставах. Установа, яка не є платником ПДВ, зобов'язана зареєструватися платником ПДВ у випадку здійснення операцій з постачання товарів/послуг протягом останніх 12 календарних місяців, сума яких сукупно перевищує 300 000 грн

24 січня 2020 року Верховний Суд у складі судової палати з розгляду справ щодо податків, зборів та інших обов'язкових платежів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу у справі № 2а/0370/2676/11 за позовом Любешівської районної ради Волинської області (далі – позивач) до Камінь-Каширської міжрайонної державної податкової інспекції (далі – відповідач) про скасування податкових повідомлень-рішень.

Суть спору полягала в тому, що позивач від імені територіальної громади продав об'єкт незавершеного будівництва «Любешівський молокозавод». Було укладено договір купівлі-продажу, що дало підставу податковому органу нарахувати податкові зобов'язання з податку на прибуток та податку на додану вартість, які позивач вважає незаконними. Вказане майно на балансі ради не перебувало, кошти від продажу майна надійшли на рахунок спеціального фонду місцевого бюджету, а не на рахунки районної ради, яка до того ж є неприбутковою організацією.

Окружний адміністративний суд позовні вимоги задовольнив частково. Однак апеляційний суд скасував постанову суду першої інстанції та прийняв нове рішення, яким у задоволенні позову відмовив.

Суд апеляційної інстанції керувався тим, що суд першої інстанції помилково не звернув увагу на приписи підпункту 7.11.9 пункту 7.11 статті 7 Закону України від 28 грудня 1994 року № 334/94-ВР «Про оподаткування прибутку підприємств» (далі – Закон України № 334/94-ВР), чинного на момент виникнення спірних правовідносин та якими визначено, що незалежно від положень абзацу першого цього підпункту, коли неприбуткова організація отримує дохід з джерел, інших ніж визначені відповідними підпунктами 7.11.2 – 7.11.7 цього пункту, така неприбуткова організація зобов'язана сплатити податок на прибуток, який визначається як сума доходів, отриманих з таких інших джерел, зменшена на суму витрат, пов'язаних з отриманням таких доходів, але не вище суми таких доходів.

Посилаючись на положення Закону України «Про податок на додану вартість», апеляційний суд дійшов висновку, що податковий орган правильно визначив базу оподаткування з договірної вартості, тобто з 726 490,00 грн, оскільки інші витрати пов'язані з реалізацією об'єкта, як-то проведенням аукціону, виконанням робіт комунальним підприємством «Волинське обласне бюро технічної інвентаризації», державним підприємством «Інформаційний центр» Міністерства юстиції України; витрати на інформаційне повідомлення здійснювались як самостійні правочини, які підлягали оподатковуванню як самостійні операції з надання послуг.

31 жовтня 2019 року колегія суддів Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду ухвалила передати справу на розгляд судової палати з розгляду справ щодо податків, зборів та інших обов'язкових платежів відповідно до частини першої статті 346 Кодексу адміністративного судочинства України, **у зв'язку з необхідністю відступити від висновку щодо застосування норми права у подібних правовідносинах, викладеного в раніше ухваленому рішенні Верховного Суду.**

Суд касаційної інстанції погодився з висновком суду апеляційної інстанції щодо правомірності податкових повідомлень-рішень, якими Любешівській районній раді нараховано грошові зобов'язання з податку на прибуток та податку на додану вартість.

На підставі аналізу норм права судова палата зробила правовий висновок, що у випадку отримання доходу від продажу нерухомого майна, тобто з іншого джерела, ніж передбачено підпунктом 7.11.2 статті 7 Закону України № 334/94-ВР, такий дохід підлягає оподатковуванню податком на прибуток на загальних підставах. Установа, яка не є платником ПДВ, зобов'язана зареєструватися платником ПДВ у випадку здійснення операцій з постачання товарів/послуг протягом останніх 12 календарних місяців, сума яких сукупно перевищує 300 000 грн.

Детальніше з текстом постанови Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду від 24 січня 2020 року у справі № 2а/0370/2676/11 (провадження № К/9901/8908/18) можна ознайомитися за посиланням <http://reyestr.court.gov.ua/Review/87363512>.

## 1.3. Про реалізацію права на внесення змін до Державного земельного кадастру

Власник земельної ділянки або землекористувач наділений правом на внесення змін до Державного земельного кадастру. Посадові особи Держгеокадастру законодавчо не наділені правом на здійснення таких коригувань за власною ініціативою

27 січня 2020 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу у справі № 804/886/18 за позовом ОСОБА\_1 (далі – позивач, ОСОБА\_1) до Головного управління ДФС в Дніпропетровській області (далі – відповідач, ГУ ДФС в Дніпропетровській області), за участю третіх осіб: Головного управління Держгеокадастру у Дніпропетровській області, Дніпровської міської ради, про визнання протиправним та скасування податкового повідомлення-рішення.

Окружний адміністративний суд позов задовольнив частково. Визнано протиправним та скасовано податкове повідомлення-рішення від 11 серпня 2017 року № 13645-1302 про визначення суми податкового зобов'язання за платежем: орендна плата з фізичних осіб в сумі 260 947,53 грн. В іншій частині позовних вимог відмовлено.

Апеляційний адміністративний суд постановою від 23 липня 2019 року апеляційну скаргу ОСОБА\_1 задовольнив частково. Рішення окружного адміністративного суду від 13 лютого 2019 року скасовано та прийнято нове рішення, яким позовні вимоги ОСОБА\_1 задоволено частково. Визнано протиправним та скасовано податкове повідомлення-рішення від 11 серпня 2017 року № 13645-1302 в частині визначення ОСОБА\_1 суми податкового зобов'язання з орендної плати з фізичних осіб у 2017 році в розмірі 359 224,53 грн. В іншій частині в задоволенні позовних вимог відмовлено.

Скасовуючи рішення судів попередніх інстанцій та задовольняючи позов у частині визнання протиправним та скасування податкового повідомлення-рішення від 11 серпня 2017 року № 13645-1302 щодо визначення позивачу податкового зобов'язання з орендної плати з фізичних осіб в сумі 248 384,87 грн, **Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду дійшов таких висновків.**

Якщо фізична чи юридична особа набула право власності на будівлю або його частину, що розташовані на орендованій земельній ділянці, то до набувача переходить право користування земельною ділянкою, на якій вони розміщені, на тих же умовах і в тому ж обсязі, що були в попереднього землекористувача. З моменту набуття права власності на об'єкт нерухомого майна, обов'язок зі сплати податку за земельну ділянку, на якій розміщений такий об'єкт, покладається на особу, яка набула право власності на жилий будинок, будівлю або споруду.

Аналогічну правову позицію Верховний Суд України висловив у постановках від 08 червня 2016 року у справі № 21-804a16 і від 12 вересня 2017 року у справі № 21-3078a16, а також Верховний Суд у постановках від 31 січня 2018 року у справі № 825/308/17, від 19 червня 2018 року у справі № 822/2696/17, від 17 грудня 2019 року у справі № 804/4739/16.

Встановлено, що позивач у вересні 2017 року відчужив ОСОБА\_2 нерухоме майно, яке розташоване на спірній орендованій земельній ділянці, що підтверджується договором дарування від 20 вересня 2017 року.

За таких обставин з моменту набуття права власності ОСОБА\_2 на будівлі, що розташовані на орендованій позивачем земельній ділянці, для нього така оренда землі вважається припиненою, що свідчить про відсутність у позивача обов'язку щодо плати за землю з моменту державної реєстрації права власності на нерухоме майно за ОСОБА\_2, а саме: з 20 вересня 2017 року.

Така позиція відповідає висновку Верховного Суду України щодо застосування норми права в подібних правовідносинах, викладеного в постанові від 07 липня 2015 року у справі № 826/12388/13-а: «Незважаючи на те, що позивач не зареєстрував право власності чи користування земельною ділянкою під належними йому на праві власності нежитловими приміщеннями, виходячи із принципу пріоритетності норм Податкового кодексу України над нормами інших актів у разі їх суперечності, який закріплений у пункті 5.2 статті 5 Податкового кодексу України, обов'язок зі сплати земельного податку виник у позивача з дати державної реєстрації права власності на нерухоме майно».

Стосовно визначення розміру нормативної грошової оцінки земельної ділянки (далі – НГО), яка має враховуватися як база оподаткування при визначенні позивачу розміру орендної плати за землю в період з січня 2017 року по вересень 2017 року, Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду вказав таке.

На переконання позивача, як у листі Держгеокадастру від 23 червня 2017 року, так і у витязі від 18 серпня 2017 року було неправомірно застосовано коефіцієнт функціонального призначення 2,0, оскільки будь-які зміни до Технічної документації з НГО земель у місті Дніпро у 2017 році не вносились, а тому у витязі мав би зазначатися коефіцієнт 1,2. ОСОБА\_1 також вважає, що відповідач діяв не у спосіб, визначений законами України, здійснюючи розрахунок належного до сплати податку з орендної плати за землю на підставі листа відділу у місті Дніпро Головного управління Держгеокадастру у Дніпропетровській області від 23 червня 2017 року № 8-4-0.38-688/107-17, який, на думку скаржника, не відповідає формі надання інформації про НГО землі, а також містить інформацію, що не дає можливості однозначно встановити базу оподаткування.

Верховний Суд зазначив, що у сформованому витязі від 18 серпня 2017 року за відсутності відомостей про Класифікацію видів цільового призначення земель (далі – КВЦПЗ), що позивач не заперечує, було правильно розраховано НГО з урахуванням значення коефіцієнтом 2,0. З часу отримання нового витягу від 07 вересня 2017 року, який надано на підставі приведених у відповідність до вимог чинного законодавства відомостей Державного земельного кадастру (далі – ДЗК), позивач набув право на здійснення перерахунку земельного податку з вересня 2017 року на підставі вже нового значення НГО, на що правильно звернув увагу апеляційний суд в цій частині.

Верховний Суд відхилив посилання скаржника на те, що відомості ДЗК були неповними та необ'єктивним на час формування витягу від 18 серпня 2017 року, а тому останній не міг бути використаний при визначенні бази оподаткування. На підставі приписів статті 26 Закону України від 07 липня 2011 року № 3613-VI «Про Державний земельний кадастр» саме власнику земельної ділянки або землекористувачу надано право на внесення змін до ДЗК. Посадові особи



Держгеокадастру не наділені законодавчо правом на здійснення коригувань за власною ініціативою. Отже, землекористувач і несе тягар негативних для себе наслідків у разі, якщо відомості ДЗК не приведені у відповідність до вимог чинного законодавства з його вини.

Було встановлено, що до 18 серпня 2017 року позивач не звертався з відповідною заявою про внесення змін до ДЗК з метою встановлення коду КВЦПЗ. Тому посадові особи Держгеокадастру правомірно сформуливали витяг від 18 серпня виключно на підставі відомостей, що містилися на той час в ДЗК.

Щодо посилок скаржника на те, що оскаржуване податкове повідомлення-рішення відповідачем прийняв на підставі листа Держгеокадастру, що не відповідає встановленій законом формі (витяг або довідка), Верховний Суд зазначив, що чинне законодавство, зокрема пункт 286.1 статті 286 Податкового кодексу України, не встановлює відповідну форму, у якій Держгеокадастр має надати інформацію на запит контролюючого органу. Водночас надання такої інформації у формі листа, якщо остання відповідає відомостям ДЗК, не може бути безумовною підставою для скасування податкового повідомлення-рішення. Під час розгляду зазначеної справи було встановлено, що станом на дату надання листа на запит відповідача вказані в ньому відомості відповідали даним ДЗК. Тому доводи касаційної скарги в цій частині Верховний Суд визнав безпідставними.

Верховний Суд також зазначив, що податкове повідомлення-рішення має містити загальний розмір податкового зобов'язання й у разі його оскарження в судовому порядку останнє вважається неузгодженим. Фактично сплачені платником податків платежі не можуть враховуватися судами при наданні правової оцінки податковому повідомленню-рішенню, що є предметом позову, чого суди попередніх інстанцій у цій справі помилково не врахували та вирішили питання про правомірність оскаржуваного податкового повідомлення-рішення, зменшивши його суму на самотійно сплачені позивачем платежі.

З урахуванням наведеного Верховний Суд дійшов висновку, що з 01 вересня 2017 року (враховуючи положення частини другої пункту 286.5 статті 286 Податкового кодексу України), внаслідок відчуження 20 вересня 2019 року нерухомого майна, яке перебувало на спірній земельній ділянці, у позивача був відсутній обов'язок зі сплати земельного податку. Водночас до 01 вересня 2017 року він мав сплачувати земельний податок, виходячи з НГО, визначеної у витязі від 18 серпня 2017 року. Отже, належною до сплати сумою земельного податку за період з 01 січня 2017 року по 31 серпня 2017 року включно є 488 692,17 грн ((24 569 234,60 грн x 3%) : 365 днів x 242 дні). Отже, податкове повідомлення-рішення від 11 серпня 2017 року № 13645-1302 слід визнати протиправним та скасувати в частині визначення ОСОБА\_1 податкового зобов'язання з орендної плати з фізичних осіб в сумі 248 384,87 грн (737 077,04 грн – 488 692,17 грн).

Детальніше з текстом постанови Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду від 27 січня 2020 року у справі №804/886/18 (провадження № К/9901/26098/19) можна ознайомитися за посиланням <http://reyestr.court.gov.ua/Review/87268430>.

## 1.4. Про вибір форми розрахунків за зовнішньоекономічними операціями

Резидент є вільним у виборі форми розрахунків за зовнішньоекономічними операціями з-поміж тих, що не суперечать законам України. Перебування таких операцій на контролі не спричиняє наслідку щодо застосування штрафних санкцій (пені), передбачених статтею 4 Закону України «Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті». Припинення зобов'язання у спосіб зарахування зустрічних однорідних вимог є складовою гарантованого Конституцією України права на свободу підприємницької діяльності та може бути обмежене виключно законами України

31 січня 2020 року Верховний Суд у складі судової палати з розгляду справ щодо податків, зборів та інших обов'язкових платежів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу у справі № 1340/3649/18 за позовом Товариства з обмеженою відповідальністю «Верболіз» (далі – позивач, ТОВ «Верболіз») до Головного управління ДФС у Львівській області про визнання протиправним і скасування податкового повідомлення-рішення.

Окружний адміністративний суд рішенням, залишеним без змін постановою апеляційного суду, у задоволенні позову відмовив. Ці суди дійшли висновку, що припинення зобов'язань зарахуванням зустрічних однорідних вимог впродовж строку дії постанов Правління Національного банку України (далі – НБУ) від 14 вересня 2016 року № 386 та від 13 грудня 2016 року № 410 не є підставою для зняття експортної операції з контролю, а тому – і для переривання строку зарахування валютної виручки, встановленого статтею 1 Закону України від 23 вересня 1994 року № 185/94-ВР «Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті» (далі – Закон України № 185/94-ВР). При ухваленні цих судових рішень суди враховували висновки Верховного Суду, викладені, зокрема, у постанові від 29 січня 2019 року у справі № 819/2014/17.

У цій постанові Верховний Суд висловив правову позицію, якою керувалися суди попередніх інстанцій при вирішенні справи, про те, що припинення зобов'язань зарахуванням зустрічних однорідних вимог впродовж строку дії Постанови Правління НБУ № 410 не вважається підставою для зняття експортної операції з контролю. Таку позицію Верховний Суд вмотивував, зокрема, тим, що постанови Правління НБУ не регулюють відносини між сторонами контракту та не забороняють проведення розрахунків у спосіб заліку. Їхні норми адресовані резидентів та уповноваженому банку, що здійснює валютний контроль за експортною операцією. Водночас резидент при здійсненні господарської діяльності не позбавлений можливості врегулювати договірні відносини з урахуванням загальнодоступних правил валютного контролю або врахувати ризики їх недодержання.

**Колегія суддів судової палати вважає, що наявні підстави для відступлення від правової позиції Верховного Суду, викладеної в указаній постанові, а касаційна скарга підлягає задоволенню з огляду на таке.**

Верховний Суд звернув увагу, що конституційно-правова норма, яка декларує право на підприємницьку діяльність, містить застереження, що сферою його реалізації

є тільки ті види діяльності, що не заборонені законом. Законодавець вказав і на засоби обмеження – пряму заборону відсиланням до поточного законодавства, насамперед, Господарського та Цивільного кодексів України.

Наведений принцип вільного вибору та самостійного здійснення підприємцем зовнішньоекономічної діяльності встановлює можливість для суб'єктів підприємницької діяльності України підтримувати відносини з іноземними суб'єктами господарської діяльності з урахуванням положень Конституції та законів України, а також міжнародних норм і правил. Правове регулювання такої діяльності, а також обмеження щодо її здійснення встановлені Законом України від 16 квітня 1991 року № 959-XII «Про зовнішньоекономічну діяльність» (далі – Закон України № 959-XII, тут і далі – у редакції, яка була чинна на момент виникнення спірних правовідносин).

Одним з таких обмежень є закріплення статтею 1 Закону України № 185/94-ВР присічних строків розрахунків при експорті товарів/послуг.

Відповідальність за порушення наведеної вимоги Закону України № 185/94-ВР передбачена статтею 4 вказаного Закону, яка встановлює стягнення пені за кожний день прострочення.

Отже, Закон України № 185/94-ВР встановлює відповідальність за порушення строків розрахунку в іноземній валюті (надходження виручки) за наслідками виконання зовнішньоекономічних контрактів та єдиною підставою до звільнення від такої відповідальності визнає наявність висновку центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері економічного розвитку.

Водночас надходження валютної виручки на рахунок можливе лише за дійсним зобов'язанням і не очікується за припиненням.

У такому аспекті потрібно звернутися до загальних засад зобов'язального права, що за своїм обсягом поняття виконання є дещо вужчим, ніж поняття припинення, оскільки останнє охоплює всі випадки ліквідації зобов'язально-правового зв'язку, незалежно від виконання раніше досягнутих домовленостей.

Так, одним зі способів припинення зобов'язань у цивільному та господарському праві є зарахування, при якому погашаються зустрічні однорідні вимоги, строк виконання яких настав, або не встановлений, або визначений моментом пред'явлення вимоги (стаття 601 Цивільного кодексу України).

Отже, залік (або зарахування) зустрічних однорідних вимог контрагентів є одним із законних засобів врегулювання сторонами своїх взаємних зобов'язань. Водночас для проведення зарахування необхідна сукупність умов, а саме: вимоги мають бути зустрічними (тобто такими, що впливають зі взаємних зобов'язань між двома особами) та однорідними (як правило, йдеться про взаємні вимоги грошових сум в одній і тій же валюті); має настати строк виконання за всіма зустрічними вимогами.

Аналіз наведених правових норм дає підстави для висновку, що випадки, у яких суб'єктам господарювання забороняється припинити зобов'язання зарахуванням зустрічних однорідних вимог, мають бути визначені виключно в законах України. Однак жодних обмежень на використання такого способу розрахунку за зовнішньоекономічними операціями закони України не передбачають.

Таким чином, спеціальні закони, зокрема законом України № 959-XII і № 185/94-ВР, Цивільний та Господарський кодекси України не забороняють, а окремі з них – навіть прямо передбачають зарахування зустрічних однорідних вимог як від припинення зобов'язання за зовнішньоекономічними договорами.

Верховний Суд звернув увагу, що чинне законодавство не забороняє та не обмежує законні форми розрахунків за зовнішньоекономічними операціями, що не передбачають, власне, надходження іноземної валюти на рахунок резидента. Виконання зобов'язань резидента України перед нерезидентом за зовнішньоекономічним контрактом зарахуванням зустрічних грошових вимог за наявності належним чином оформлених документів є підставою для зняття банком з контролю експортно-імпоротної операції, вчинюваної ним відповідно до Інструкції про порядок здійснення контролю за експортними, імпортними операціями, затвердженої постановою Правління Національного банку України від 24 березня 1999 року № 136, зареєстрованою в Міністерстві юстиції України 28 травня 1999 року за № 338/3631 (далі – Інструкція № 136).

Аналізуючи обставини, що склалися в цій справі, колегія суддів констатувала, що зі змісту імпортного та експортного контрактів, наявних первинних документів, а також з Угоди про зарахування вбачається, що між двома суб'єктами господарювання виникли зустрічні вимоги, які є грошовими, тобто однорідними, між сторонами відсутній спір щодо характеру зобов'язань, їхнього змісту, умов виконання, а умови проведення розрахунків за експортним та імпортним контрактами відповідають критеріям, зазначеним, зокрема, у пункті 1.11 Інструкції № 136, дотримання яких є передумовою для визнання зарахування зустрічних однорідних вимог та зняття цих розрахунків банком з валютного контролю.

З урахуванням наведеного сторони зовнішньоекономічних операцій, здійснюючи експортно-імпортні операції, обґрунтовано виходили з того, що закони України передбачають їхнє право на застосування такої форми розрахунків, як зарахування (залік) зустрічних однорідних (грошових) вимог, а також що таке право не може бути скасоване підзаконними актами.

Податковий орган, приймаючи оскаржуване рішення про нарахування позивачу пені за порушення строків розрахунків за договором від 14 січня 2016 року № 14/01/16, укладеним позивачем з фірмою – нерезидентом «CLEANergy e.K», та констатуючи порушення ТОВ «Верболіз» вимог статті 1 Закону України № 185/94-ВР, не врахував, що наведена норма Закону регламентує строки зарахування валютної виручки резидентів на їхні рахунки в уповноважених банках за результатами безпосередньо виконання зовнішньоекономічних контрактів, чого в такому випадку не відбулось.

Моментом одержання виручки в іноземній валюті за експортовану продукцію вважається дата надходження коштів на валютний рахунок резидента в уповноваженому банку України (абзац другий пункту 5 Інструкції про порядок здійснення розрахунків у іноземній валюті за експортно-імпортними операціями на умовах відстрочки платежів чи поставок, затвердженої Наказом Національного банку України від 14 червня 1994 року № 85).

Водночас у справі, що розглядається, припинення відповідних зобов'язань відбулося не в грошовій формі, тобто без зарахування валютної виручки на рахунок резидента в уповноваженому банку.

У такому випадку податковий орган не довів наявності підстав, з яким Закон України № 185/94-ВР пов'язує застосування штрафних санкцій (пені), передбачених статтею 4 такого Закону.

Практика обмежень щодо зняття з валютного контролю експортних операцій клієнтів на підставі документів про припинення зобов'язань зарахуванням зустрічних однорідних вимог в іноземній валюті вперше була запроваджена Постановою Правління НБУ від 20 серпня 2014 року № 515 «Про врегулювання ситуації на валютному ринку України».

Метою такого обмеження було недопущення використання фінансової системи України для відмивання грошей та фінансування тероризму, врегулювання ситуації на валютному ринку України та контролю валютних операцій. Відповідні норми були адресовані уповноваженому банку, що здійснює валютний контроль за експортною операцією. У контексті мети введено в дію обов'язковий продаж на міжбанківському валютному ринку України частини надходжень у визначеному розмірі.

Дія таких обмежень пролонгувалася Правлінням НБУ у спосіб прийняття типових постанов, зокрема постанов Правління НБУ № 386 та № 410, у пунктах 4 яких встановлено, що уповноважені банки не можуть знімати з контролю експортні операції клієнтів на підставі документів про припинення зобов'язань зарахуванням зустрічних однорідних вимог в іноземній валюті 1-ї групи Класифікатора/російських рублях (незалежно від суми операції).

Водночас вказані обмеження щодо зняття експортних операцій з валютного контролю, запроваджені постановами Правління НБУ № 386 і № 410, адресовані виключно уповноваженим банкам. Обов'язок продажу валютної виручки у визначеному розмірі не є обмеженням для сторін у здійсненні розрахунків за зовнішньоекономічними контрактами зарахуванням зустрічних грошових вимог.

Указані положення актів НБУ не регулюють підприємницької діяльності суб'єктів господарювання, не встановлюють форми розрахунків за зовнішньоекономічними контрактами та як підзаконні акти не можуть обмежувати дію норм законів України, якими передбачено вільний вибір сторонами контракту форми розрахунків.

З урахуванням наведеного судова палата в цій справі вирішила відступити від правового висновку, викладеного в постанові Верховного Суду від 29 січня 2019 року у справі № 819/2014/17, що припинення зобов'язань зарахуванням зустрічних однорідних вимог впродовж строку дії постанов Правління НБУ, зокрема від 14 вересня 2016 року № 386 і від 13 грудня 2016 року № 410, не вважається підставою для зняття експортної операції з контролю з визнанням правомірним наслідком такого контролю застосування санкцій, передбачених Законом України № 185/94-ВР. Було сформовано нову правову позицію, відповідно до якої резидент є вільним у виборі форми розрахунків за зовнішньоекономічними операціями з-поміж тих, що не суперечать законам України, а тому перебування таких операцій на контролі не спричиняє наслідку у вигляді застосування штрафних санкцій (пені), передбачених статтею 4 Закону

України № 185/94-ВР. Припинення зобов'язання зарахуванням зустрічних однорідних вимог є складовою гарантованого Конституцією України права на свободу підприємницької діяльності та може обмежуватися винятково законами України.

Враховуючи обставини справи, а саме: виконання зобов'язань резидента України перед нерезидентом за зовнішньоекономічним контрактом зарахуванням зустрічних вимог за наявності належним чином оформлених документів, судова палата не погодилася з висновком судів попередніх інстанцій та постановила, що податковий орган не довів наявності підстав для нарахування позивачу пені за порушення строку розрахунку у сфері зовнішньоекономічної діяльності, з огляду на що податкове повідомлення-рішення від 22 травня 2018 року № 0008531403 є протиправним та підлягає скасуванню.

Детальніше з текстом постанови Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду від 31 січня 2020 року у справі № 1340/3649/18 (провадження № К/9901/20383/19) можна ознайомитися за посиланням <http://reyestr.court.gov.ua/Review/87478127>.

### 1.5. Про податкову перевірку інвентаризації товарів як засіб доказування нестачі чи наявності товарів

Проведення платником податку на вимогу контролюючого органу під час проведення податкової перевірки інвентаризації товарів є єдиним встановленим законом засобом доказування нестачі чи наявності товарів у платника податку

06 лютого 2020 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу у справі № 807/1556/17 за позовом Фізичної особи-підприємця ОСОБА\_1 (далі – позивач, ФОП ОСОБА\_1) до Головного управління ДФС у Закарпатській області (далі – відповідач, ДФС) про визнання протиправними та скасування податкових повідомлень-рішень.

Окружний адміністративний суд рішенням, залишеним без змін постановою апеляційного адміністративного суду, позов задовольнив.

Задовольняючи вимоги адміністративного позову, суд першої інстанції, з висновками якого погодився апеляційний суд, вказав, що контролюючий орган не дотримався встановленого законом порядку проведення інвентаризації та оформлення її результатів, що унеможлиблює використання отриманих результатів щодо наявності товарно-матеріальних цінностей (далі – ТМЦ), стану їх зберігання, підтвердження/спростування правильності та достовірності стану бухгалтерського обліку та звітності, а тому вони не можуть бути підставою для висновку контролюючого органу щодо невідповідності (нестачі) ТМЦ станом на 01 лютого 2016 року на суму 1 158 964,75 грн. З приводу донарахованих відповідачем податкових зобов'язань з акцизного податку суди вказали, що нестача ТМЦ не передбачена податковим законодавством як підстава для здійснення такого донарахування. Факт нестачі ТМЦ під час судового розгляду справи не було підтверджено.

Залишаючи касаційну скаргу без задоволення, а оскаржувані судові рішення – без змін, **Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду дійшов таких висновків.**

Підставою для прийняття податкового повідомлення-рішення від 06 вересня 2017 року № 0050001311 стала встановлена за наслідками інвентаризації нестача ТМЦ, внаслідок чого у платника податків виник обов'язок нарахувати податкове зобов'язання на відповідну суму товарів.

Відповідно до підпункту «г» пункту 198.5 статті 198 Податкового кодексу України платник податку зобов'язаний нарахувати податкові зобов'язання, виходячи з бази оподаткування, визначеної відповідно до пункту 189.1 статті 189 цього Кодексу, за товарами/послугами, необоротними активами, під час придбання або виготовлення яких суми податку були включені до складу податкового кредиту, у разі якщо такі товари/послуги, необоротні активи починають використовуватися в операціях, що не є господарською діяльністю платника податку.

У разі, якщо на момент перевірки платника податку контролюючий орган в акті вибіркової (часткової) інвентаризації, проведеної платником податку на вимогу такого органу, виявив нестачу придбаних таким платником товарів (крім випадку, якщо така нестача обумовлена знищенням внаслідок дії обставин непереборної сили, що підтверджується відповідно до законодавства), для цілей розділу V цього Кодексу такі товари вважаються використаними платником податку в операціях, що не є господарською діяльністю платника податку (пункт 198.5 статті 198 Податкового кодексу України).

Відповідно до підпункту 20.1.19 підпункту 20.1 статті 20 Податкового кодексу України контролюючі органи мають право вимагати під час проведення перевірок від платників податків, що перевіряються, проведення інвентаризації основних засобів, товарно-матеріальних цінностей, коштів, зняття залишків товарно-матеріальних цінностей, готівки.

Отже, вимога щодо проведення інвентаризації поширюється на всіх платників податків, зокрема фізичних осіб-підприємців. Проведення інвентаризації має здійснюватися саме платником, а контролюючий орган може лише вимагати її проведення. Водночас нестача придбаних товарів має бути виявлена в результаті інвентаризації, яка здійснена під час проведення перевірки, у межах якої вона була призначена (ініційована).

За змістом наведених норм платник податку зобов'язаний самостійно нарахувати податкові зобов'язання, виходячи з бази оподаткування, визначеної відповідно до пункту 189.1 статті 189 Податкового кодексу України, за товарами, під час придбання яких суми податку були включені до складу податкового кредиту, у разі якщо такі товари починають використовуватися в операціях, що не є господарською діяльністю платника податку.

Під положенням зазначеної статті підпадають і ті товари, нестачу яких виявлено за результатами проведеної вибіркової (часткової) інвентаризації, проведеної платником податку на вимогу контролюючого органу.

Отже, проведення платником податку на вимогу контролюючого органу під час проведення податкової перевірки інвентаризації товарів є єдиним встановленим законом засобом доказування нестачі чи наявності товарів у платника податку і, відповідно, використання чи невикористання платником податку таких товарів в операціях, що не є господарською діяльністю платника податку.

Положення підпункту 20.1.19 підпункту 20.1 статті 20, пункту 198.5 статті 198 Податкового кодексу України вказують на те, що контролюючий орган наділений правом вимагати проведення інвентаризації під час здійснення ним відповідної перевірки з метою використання отриманих відомостей в межах цієї ж перевірки.

Верховним Судом також зазначив, що за своєю суттю інвентаризація – це перевірка фактичної наявності майна та зіставлення даних інвентаризації з бухгалтерським обліком. Нестачу товару можна виявити, коли відомі дані про залишки товару на початок інвентаризації та їх рух (вибуття, надходження) за звітний період. Відомості щодо даних залишку товарів на початок інвентаризації мають встановлюватися на підставі первинної документації та відомостей Книги обліку доходів і витрат. Відсутність інформації у відомостях інвентаризації про залишки запасів на початок звітної дати та вибуття (реалізації) запасів за визначений період взагалі виключає можливість вирахування нестачі (залишків) товару та підстави стверджувати про наявність нестачі товару.

За наслідками фактичної перевірки, в рамках якої проводилась інвентаризація, відповідач не сформулював жодних висновків про нестачу ТМЦ. Вказані відомості були використанні при проведенні документальної планової виїзної перевірки в серпні 2017 року, у межах якої інвентаризація не проводилась. Таким чином, на переконання Верховного Суду, наведені обставини з урахуванням процедурних порушень, допущених під час проведення інвентаризації, не можуть свідчити про об'єктивність висновків відповідача щодо нестачі ТМЦ у ФОП ОСОБА\_1 станом на 01 лютого 2016 року.

Детальніше з текстом постанови Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду від 06 лютого 2020 року у справі № 807/1556/17 (провадження № К/9901/22797/19) можна ознайомитися за посиланням <http://reyestr.court.gov.ua/Review/87422595>.

### 1.6. Про операції з компонентом моторного палива

Компонент моторного палива (добавки до палива) з концентрацією спирту 80 об.% або більше відповідає коду 2207 згідно з УКТ ЗЕД, а на операції з таким компонентом поширюються вимоги Закону України «Про державне регулювання виробництва та обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів»

13 лютого 2020 року Верховний Суд у складі судової палати з розгляду справ щодо податків, зборів та інших обов'язкових платежів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу у справі № 816/2897/15, за позовом Товариства з обмеженою відповідальністю «Бест Автосвіт» (далі – позивач, Товариство) до ДФС



України (далі – відповідач) про визнання протиправним та скасування рішення про застосування фінансових санкцій за здійснення оптової торгівлі спиртом без ліцензії.

Окружний адміністративний суд постановою, залишеною без змін ухвалою апеляційного суду, позов задовольнив. Задовольняючи позовні вимоги, суди першої та апеляційної інстанцій, виходили з того, що компонент моторного альтернативного палива відповідає характеристикам товарної позиції 3811 і не може вважатися «спиртом етиловим та іншим спиртовим дистилятом, одержаним шляхом перегонки, денатуровані», бо призначений для використання в інших, конкретно визначених цілях.

**Верховний Суд вже розглядав адміністративну справу № 826/15341/15 і висловлював правову позицію щодо застосування норм права в подібних правовідносинах.** Так, у постанові від 14 серпня 2018 року Верховний Суд зробив висновок, що визначальною ознакою для віднесення товару до товарної позиції 2207 згідно з Українською класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності (далі – УКТ ЗЕД) є визначення у складі речовини вмісту спирту в його відсотковому відношенні – концентрація спирту 80 об.% або більше. Зважаючи на те, що поставлені на адресу Товариства за договором про переробку давальницької сировини компоненти моторного палива (добавки до палива) вироблені на основі біоетанолу та містять у своєму складі спирт етиловий (біоетанол) з об'ємною часткою 98%, такі компоненти є підакцизною продукцією та підлягають зберіганню в приміщеннях, включених до Єдиного реєстру місць зберігання спирту.

### **Правова позиція судової палати полягає в такому.**

Правила, за якими здійснюється класифікація товарів в УКТ ЗЕД, визначені в Основних правилах інтерпретації УКТ ЗЕД – складовій Митного тарифу України (додаток до Закону України «Про Митний тариф України») (далі – Основні правила інтерпретації).

Пункт 1 Основних правил інтерпретації (правило 1) встановлює, що назви розділів, груп і підгруп наводяться лише для зручності користування УКТ ЗЕД; для юридичних цілей класифікація товарів в УКТ ЗЕД здійснюється за назвами товарних позицій та відповідних приміток до розділів чи груп.

Незастосування судами першої та апеляційної інстанцій цієї норми призвело до неправильного висновку, що визначальним для класифікації товару за будь-якою позицією групи 22 «Алкогольні і безалкогольні напої та оцет» є його належність до готових харчових продуктів, алкогольних та/або безалкогольних напоїв чи оцту як однієї з підстав для висновку, що компонент моторного альтернативного палива не відповідає коду 2207.

Згідно з цими Поясненнями до товарної позиції 2207 етиловий спирт використовується для багатьох промислових цілей, зокрема, як розчинник для виробництва хімічних продуктів, лаків, для обігріву та освітлення, для приготування спиртних напоїв.

Класифікація спирту етилового за товарною позицією 2207 не вимагає «чистоти» етилового спирту як однієї речовини. Ця позиція може включати суміші етилового спирту з іншими речовинами. Такий висновок відповідає підпункту «b» пункту 2 Основних правил інтерпретації (правило 2(b)), яким, зокрема передбачено, що будь-яке

посилання в назві товарної позиції на будь-який матеріал чи речовину стосується також сумішей або сполук цього матеріалу чи речовини з іншими матеріалами чи речовинами. Зазначений підпункт також встановлює, що класифікація товару, що складається більше ніж з одного матеріалу чи речовини, здійснюється відповідно до вимог правила 3.

Це правило полягає в тому, що коли згідно з правилом 2 (b) або з будь-яких інших причин товар на перший погляд (*prima facie*) можна віднести до двох чи більше товарних позицій, його класифікація здійснюється таким чином: перевага надається тій товарній позиції, у якій товар описується конкретніше в порівнянні з товарними позиціями, де дається більш загальний його опис. Проте коли кожна з двох або більше товарних позицій стосується лише частини матеріалів чи речовин, що входять до складу суміші чи багатокomпонентного товару, або лише частини товарів, що надходять у продаж у наборі для роздрібної торгівлі, такі товарні позиції вважаються рівнозначними щодо цього товару, навіть якщо в одній з них подається повніший або точніший опис цього товару (підпункт «а» пункту 3 Основних правил інтерпретації).

Суди попередніх інстанцій погодилися з доводами позивача, що компонент моторного альтернативного палива, реалізацію якого здійснив позивач, відноситься до товарної позиції 3811 (код 3811 19 00 00). Водночас такий висновок суду не відповідає правильному застосуванню підпункту «b» пункту 2, підпункту «а» пункту 3 Основних правил інтерпретації та наказу ДФС від 09 червня 2015 року № 401.

Опис товару, класифікації якого за УКТ ЗЕД стосується спір, у позиції 3811 обмежений тільки назвою «антидетонатор», тоді як позиція 2207 описує його детальніше, а саме: як «спирт етиловий, неденатурований, з концентрацією спирту 80 об.% або більше», тобто розкриває його характеристики як суміші з такою концентрацією спирту етилового.

Враховуючи зазначене, компонент моторного альтернативного палива, реалізацію якого здійснив позивач у цій справі, відповідає коду 2207 згідно з УКТ ЗЕД, на операції з ним поширюються вимоги, встановлені Законом України від 19 грудня 1995 року № 481/95-ВР «Про державне регулювання виробництва та обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів» (далі – Закон України № 481/95-ВР), а тому застосування до позивача фінансових санкцій за порушення статті 14 цього Закону є правомірним.

**Колегія суддів не знайшла підстав для відступу від правової позиції** Верховного Суду в постанові від 14 серпня 2018 року у справі № 826/15341/15. У вказаній постанові колегія суддів висловила правову позицію, згідно з якою компонент моторного палива (добавки до палива) з концентрацією спирту 80 об.% або більше відповідає коду 2207 згідно з УКТ ЗЕД, а на операції з таким компонентом поширюються вимоги Закону України № 481/95-ВР.

Детальніше з текстом постанови Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду від 13 лютого 2020 року у справі № 816/2897/15 (провадження № К/9901/5779/18) можна ознайомитися за посиланням <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/88360067>.

### 1.7. Про визначення податкової пільги при звільненні від оподаткування будівлі промисловості

Застосування підпункту «є» підпункту 266.2.2 пункту 266.2 статті 266 Податкового кодексу України можливе, якщо власниками об'єктів промисловості є фізичні та інші юридичні особи, зокрема нерезиденти, та за умови (з урахуванням виду діяльності) використання таких об'єктів за функціональним призначенням, тобто для промислового виробництва (виготовлення промислової продукції будь-якого виду)

17 лютого 2020 року Верховний Суд у складі судової палати з розгляду справ щодо податків, зборів та інших обов'язкових платежів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу у справі № 820/3556/17 за позовом ОСОБА\_1 до Головного управління Державної податкової служби (далі – ДПС) у Харківській області ( правонаступник Головного управління ДФС у Харківській області) про скасування податкового повідомлення-рішення.

Спірні відносини в цій справі пов'язані з правомірністю донарахування податковим органом грошових зобов'язань з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, власнику нежитлового приміщення, що віднесене до будівель промисловості, а також можливістю застосування положень підпункту «є» підпункту 266.2.2 пункту 266.2 статті 266 Податкового кодексу України до будівлі, яка хоч і віднесена до будівель промисловості згідно з правовстановлюючими документами, однак не перебуває у власності промислових підприємств та не використовується у виробничому процесі промислових підприємств.

**Верховний Суд вже розглядав подібну справу та висловлював правову позицію щодо застосування норм права в подібних правовідносинах.**

Верховний Суд ухвалою від 23 травня 2019 року передав справу на розгляд судової палати з розгляду справ щодо податків, зборів та інших обов'язкових платежів Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду у зв'язку з необхідністю відступити від висновку щодо застосування норми права в подібних правовідносинах, викладеного в постанові Верховного Суду від 15 травня 2018 року у справі № 806/2676/17.

У постанові Верховного Суду від 15 травня 2018 року було зроблено висновок, що використаний в Податковому кодексі України термін «будівлі промисловості» має застосовуватися виключно відносно будівель промислових підприємств різних галузей. Буквальний аналіз підпункту «є» підпункту 266.2.2 пункту 266.2 статті 266 Податкового кодексу України свідчить про те, що нерухомість має бути класифікована як «будівлі промисловості промислових підприємств». На думку Верховного Суду у згаданій постанові, законодавець використав прислівник «зокрема», який уживається для підкреслення, виділення чого-небудь з-поміж однотипного та який відноситься в такому випадку до виду будівель промисловості (виробничі корпуси, цехи, складські приміщення), а не до суб'єкта власності. Застосування підпункту «є» підпункту 266.2.2 пункту 266.2 статті 266 Податкового кодексу України можливе в разі дотримання двох

обов'язкових умов: 1) наявність будівель промисловості; 2) їх перебування у власності промислових підприємств.

Судова палата при розгляді цієї справи прийшла до висновку, що наявні підстави для відступлення від зазначеної правової позиції Верховного Суду, а касаційна скарга підлягає задоволенню з огляду на таке.

Підставами для надання податкових пільг є особливості, що характеризують відповідну групу платників податків, вид їхньої діяльності, об'єкт оподаткування або характер та суспільне значення здійснюваних ними витрат (пункт 30.2 статті 30 Податкового кодексу України).

На думку судової палати, підставою для звільнення платника податків від обов'язку щодо нарахування та сплати податків за правилами підпункту «є» підпункту 266.2.2 пункту 266.2 статті 266 Податкового кодексу України є особливість, що характеризує об'єкт оподаткування.

Застосовуючи об'єктно-функціональний підхід до визначення податкової пільги в підпункті «є» підпункту 266.2.2 пункту 266.2 статті 266 Податкового кодексу України, законодавець ключовим критерієм обрав функціональне призначення будівлі, а не належність конкретному суб'єкту-платнику.

Судова палата вказала, що обмежувальне тлумачення при введенні додаткової ознаки надання пільги щодо сплати податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, – звільнення від оподаткування за критерієм «будівлі промисловості» лише об'єктів нежитлової нерухомості промислових підприємств (юридичних осіб) за суб'єктним складом не може застосовуватися, оскільки положення підпункту 266.1.1 пункту 266.1 статті 266 Податкового кодексу України визначають, що платниками податку є фізичні та юридичні особи, зокрема нерезиденти, які є власниками об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості.

Прислівник «зокрема» вживається для підкреслення, виділення чого-небудь з-поміж однотипного, але таке вживання не означає присвоєння ознаки окремо виділених видових складових (виробничих корпусів, цехів, складських приміщень промислових підприємств) загальній (родовій) категорії – будівлі промисловості, оскільки не поглинає чи узагальнює, а виокремлює.

Конструкція згаданих правових норм дозволила суду застосувати такий вид тлумачення норм права за обсягом правового змісту, як поширювальне тлумачення в частині об'єкта оподаткування – предмета «будівлі промисловості», оскільки норми не містять вичерпного переліку таких об'єктів та оскільки відсутні положення, які є винятком із загального правила.

Застосовування системного способу тлумачення, який вимагається при використанні поширювального тлумачення, дозволяє дійти до таких висновків.

Специфіка об'єкта оподаткування (наявність спеціального статусу будівлі промисловості) не може бути достатньою підставою для звільнення від оподаткування.

Обираючи за вихідне поняття «промисловість», у зв'язку з яким застосовується аналізована податкова пільга, законодавець пов'язує звільнення від сплати податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, не тільки та не стільки з його статусом (придатністю його застосування у виробничому промисловому циклі

господарської діяльності без конкретизації видів промислового виробництва та організаційних форм, у яких воно здійснюється), а й з використанням будівлі з метою провадження виробничої діяльності, тобто з використанням такої за цільовим призначенням для виготовлення промислової продукції.

Оскільки «будівлі промислові», які є у складі об'єктів нежитлової нерухомості, виступають загальним критерієм визначення об'єкта оподаткування (підпункт «г» підпункту 14.1.129-1 пункту 14.1 статті 14 Податкового кодексу України), то встановлення пільги у спосіб звільнення від оподаткування податком на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, «будівель промисловості», зокрема виробничих корпусів, цехів, складських приміщень промислових підприємств (підпункт «є» підпункту 266.2.2 пункту 266.2 статті 266 Податкового кодексу України), не свідчить про недостатню чіткість податкового законодавства, оскільки увівши загальний критерій «будівлі промислові», законодавець визначив спеціальний об'єкт (об'єкти), що звільнено від оподаткування. Зі змісту норми зрозуміло, яких об'єктів стосується така пільга.

Оскільки саме законодавець приймає рішення про встановлення пільг, то він може надалі змінити норму, яка встановлює преференцію, не змінюючи загального критерію, про який йшлося вище.

Отже, підстав для застосування компенсаторних правозастосовних нормативних механізмів – презумпції правомірності рішень платника податку (у цьому випадку відповідно підпункт 4.1.4 пункту 4.1 статті 4 та пункт 56.21 статті 56 Податкового кодексу України) не виникає, оскільки немає колізії нормативно-правового регулювання.

Таке застосування вказаної правової норми відповідає принципам рівності всіх платників перед законом, недопущенню будь-яких проявів податкової дискримінації (підпункт 4.1.2 пункту 4.1 статті 4 Податкового кодексу України), єдиного підходу до встановлення податків і зборів (підпункт 4.1.11 пункту 4.1 статті 4 Податкового кодексу України) і нейтральності оподаткування (підпункт 4.1.8 пункту 4.1 статті 4 Податкового кодексу України).

Наданням пільги щодо сплати податку, звільненням від сплати податків держава має на меті встановлення відповідного рівня соціального або економічного захисту відповідної категорії платників податків.

Встановлення законодавцем податкових пільг зі сплати податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки (за підпунктом «є» підпункту 266.2.2 пункту 266.2 статті 266 Податкового кодексу України), за своєю сутністю спрямоване на збалансування суспільних відносин у сфері справляння податків та мало на меті створити умови для стимулювання та зменшення податкового навантаження на тих платників податків – фізичних та юридичних осіб, які є власниками об'єктів нерухомості, що використовуються за функціональним призначенням, тобто для промислового виробництва.

Верховний Суд зауважив, що такий підхід у розумінні норми, про яку йдеться, впливає з того, що функціональне призначення об'єкта, який звільняється від оподаткування, яким є предмет – будівля промисловості (вид нежитлової

нерухомості), є фактично визначальною родовою ознакою, оскільки не є об'єктом оподаткування саме будівлі промисловості, тобто будівлі, які використовуються для виготовлення промислової продукції будь-якого виду.

Вирішуючи в межах цієї конкретної справи питання правомірності визначення податкового зобов'язання, з огляду на всі фактичні обставини справи, враховуючи положення Основного Закону, зокрема статті 13 Конституції України: «Власність зобов'язує. Власність не повинна використовуватися на шкоду людині і суспільству»; статті 67 Конституції України: «Кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом», а також дотримання відповідачем положень Податкового кодексу України в частині його повноважень та функцій, Верховний Суд визнав, що спірні податкові повідомлення-рішення прийняті відповідачем відповідно до чинного законодавства, з дотриманням необхідного балансу між будь-якими несприятливими наслідками для прав та інтересів позивача та цілями, на досягнення яких спрямоване це рішення.

Баланс інтересів у спірних правовідносинах досягнутий у спосіб реалізації відповідачем норм права при визначенні податкового зобов'язання позивачу без свавільного втручання та без покладення надмірного тягаря.

З урахуванням наведеного **судова палата в цій справі вирішила частково відступити від правового висновку, викладеного в постанові Верховного Суду від 15 травня 2018 року у справі № 806/2676/17, що застосування підпункту «є» підпункту 266.2.2 пункту 266.2 статті 266 Податкового кодексу України можливе в разі дотримання двох обов'язкових умов (наявності будівель промисловості та їх перебування у власності промислових підприємств) та сформулювати новий правовий висновок, відповідно до якого визначити, що застосування підпункту «є» підпункту 266.2.2 пункту 266.2 статті 266 Податкового кодексу України можливе, якщо власниками об'єктів промисловості є фізичні та інші юридичні особи, зокрема нерезиденти, та за умови (з урахуванням виду їхньої діяльності) використання таких об'єктів за функціональним призначенням, тобто для промислового виробництва (виготовлення промислової продукції будь-якого виду).**

Детальніше з текстом постанови Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду від 17 лютого 2020 року у справі № 820/3556/17 (провадження № К/9901/23672/18) можна ознайомитися за посиланням <http://reyestr.court.gov.ua/Review/87656460>.

### 1.8. Про оскарження наслідків проведення податкової перевірки при порушенні контролюючим органом вимог законодавства

Незалежно від прийнятого платником податків рішення про допуск (недопуск) посадових осіб до перевірки, при оскарженні наслідків проведеної контролюючим органом перевірки у вигляді податкових повідомлень-рішень та інших рішень платник податків не позбавлений можливості посилатися на порушення контролюючим органом вимог законодавства щодо проведення такої перевірки, якщо вважає, що вони зумовлюють протиправність таких податкових повідомлень-рішень. Суди

мають надавати правову оцінку відповідним підставам позову за їх наявності, а якщо вони не визнані судом такими, що тягнуть протиправність рішень, прийнятих за наслідками такої перевірки, – переходити до перевірки підстав позову щодо наявності порушень податкового та/або іншого законодавства

21 лютого 2020 року Верховний Суд у складі судової палати з розгляду справ щодо податків, зборів та інших обов'язкових платежів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу у справі № 826/17123/18 за позовом Товариства з обмеженою відповідальністю «АВГ КОНСТРАКШН» (далі – позивач, Товариство) до Головного управління ДФС у місті Києві (далі – відповідач, ДФС) про визнання протиправними та скасування наказу про проведення перевірки та податкових повідомлень-рішень.

Одним зі спірних питань у цій справі є можливість оскарження прийнятого за наслідками проведеної документальної виїзної позапланової перевірки податкового повідомлення-рішення з підстав допущених контролюючим органом процедурних порушень при призначенні та проведенні такої перевірки, зокрема, якщо допуск до перевірки відбувся.

Окружний адміністративний суд задовольнив позов повністю. Апеляційний суд своєю постановою скасував рішення суду першої інстанції та прийняв нову постанову про відмову в задоволенні позову.

Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду ухвалою від 16 грудня 2019 року передав справу на розгляд судової палати у зв'язку з необхідністю відступити від висновку щодо застосування норми права в подібних правовідносинах, викладеного в постановках від 13 березня 2018 року у справі № 804/11113/16, від 24 травня 2019 року у справі № 826/16221/15, від 03 жовтня 2019 року у справі № 820/850/16, від 16 жовтня 2019 року у справі № 820/11291/15, від 22 листопада 2019 року у справі № 815/4392/15.

У цих судових рішеннях Верховний Суд висловив правову позицію, що саме на етапі допуску до перевірки суб'єкт господарської діяльності може поставити питання про необґрунтованість її призначення та проведення, реалізувавши своє право на захист від безпідставного здійснення податкового контролю щодо себе. Водночас допуск до перевірки нівелює правові наслідки процедурних порушень, допущених контролюючим органом при призначенні та проведенні відповідної виїзної або фактичної перевірки.

Виходячи зі змісту норм Податкового кодексу України, при розгляді цієї справи Верховний Суд зазначив, що у посадових осіб контролюючого органу виникає право на проведення документальної планової/позапланової виїзної перевірки, фактичної перевірки за сукупності двох умов: 1) наявності визначених законом підстав для її проведення (правова підстава); 2) надіслання/пред'явлення оформлених відповідно до вимог Податкового кодексу України направлення та наказу на проведення перевірки, а також службового посвідчення осіб, які зазначені в направленні на проведення перевірки (формальна підстава).

Вбачається, що законодавець встановив випадки, коли платник податків може скористатися правом недопуску посадових осіб контролюючого органу до перевірки:

– непред'явлення або ненадіслання у випадках, визначених цим Кодексом, платнику податків документів, визначених абзацами другим-четвертим пункту 81.1 статті 81 Податкового кодексу України (направлення та наказу на проведення перевірки, службового посвідчення);

– оформлення документів, вказаних в абзацах другому-третьому пункту 81.1 статті 81 Податкового кодексу України, з порушенням вимог, встановлених цим пунктом.

Водночас недопуск посадових осіб контролюючого органу до проведення перевірки є правом, а не обов'язком платника податків, а тому реалізація права на судовий захист своїх прав та інтересів не може перебувати в залежності від використання особою своїх прав на позасудовий захист.

**З урахуванням наведеного судова палата в цій справі відступила від висновків** про застосування норми права в подібних правовідносинах та сформувала правовий висновок, відповідно до якого незалежно від прийнятого платником податків рішення про допуск (недопуск) посадових осіб до перевірки, оскаржуючи надалі наслідки проведеної контролюючим органом перевірки у вигляді податкових повідомлень-рішень та інших рішень, платник податків не позбавлений можливості посилатися на порушення контролюючим органом вимог законодавства щодо проведення такої перевірки, якщо вважає, що вони зумовлюють протиправність таких податкових повідомлень-рішень. Таким підставам позову (за їх наявності) суди мають, насамперед, надавати правову оцінку, а якщо вони не визнані судом такими, що тягнуть протиправність рішень, прийнятих за наслідками такої перевірки, – переходити до перевірки підстав позову щодо наявності порушень податкового та/або іншого законодавства.

Така правова позиція відповідає завданням та основним засадам адміністративного судочинства, закріпленим у статті 2 Кодексу адміністративного судочинства України.

Щодо вимоги про визнання протиправним та скасування наказу, яка заявлена як самостійний предмет позову, судова палата зазначила таке.

Якщо контролюючий орган провів перевірку на підставі наказу про її проведення та за наслідками такої перевірки прийнято податкові повідомлення-рішення чи інші рішення, то цей наказ як акт індивідуальної дії реалізовано його застосуванням. Тому його оскарження після допуску платником податків посадових осіб контролюючого органу до проведення перевірки не є належним способом захисту права платника податків, оскільки наступне скасування наказу не може призвести до відновлення порушеного права. Належним способом захисту порушеного права платника податків у такому випадку є саме оскарження рішення, прийнятого за результатами перевірки.

Враховуючи викладене, касаційний суд погодився з висновком апеляційного суду в частині відмови в задоволенні позовних вимог про скасування наказу щодо призначення



перевірки від 07 вересня 2018 року № 13579 з огляду на факт вичерпання останнім дії внаслідок реалізації.

Судова палата уточнила, що суд апеляційної інстанції помилково не перевірів та не оцінив доводи позивача щодо неправомірності проведення відповідачем перевірки, які були підставою позову та яким надавалася відповідна правова оцінка судом першої інстанції. Зокрема, серед підстав позову була незгода позивача з наявністю правових підстав для призначення перевірки, а також із проведенням перевірки контролюючим органом за місцеперебуванням відповідача, що, на його думку, свідчить про проведення невиїзної перевірки замість виїзної.

Колегія суддів постановила, що апеляційний суд у частині розгляду позовних вимог про скасування податкових повідомлень-рішень не додержав норм процесуального права задля з'ясування усіх фактичних обставин справи, що мають значення для правильного її вирішення, Зазначені порушення в цій частині допущені лише судом апеляційної інстанції, а тому справа підлягає направленню на новий розгляд до суду апеляційної інстанції. Щодо відмови в задоволенні позову про скасування наказу від 07 вересня 2018 року № 13579 «Про проведення документальної позапланової виїзної перевірки ТОВ «АВГ КОНСТРАКШН» постанову апеляційного суду було вирішено залишити без змін.

Детальніше з текстом постанови Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду від 21 лютого 2020 року у справі № 826/17123/18 (провадження № К/9901/25669/19) можна ознайомитися за посиланням <http://reyestr.court.gov.ua/Review/87929522>.

### 1.9. Про виправлення помилок у податковій звітності

Податковий кодекс України передбачає такі альтернативні способи виправлення помилок у податковій звітності: 1) подання уточнюючого розрахунку; 2) показ уточнених показників у податкових деклараціях наступних податкових періодів

24 лютого 2020 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу у справі № 520/1186/19 за позовом Товариства з обмеженою відповідальністю «ІНДІГО ГРУП» (далі – позивач, ТОВ «ІНДІГО ГРУП») до Головного управління ДФС у Харківській області (далі – відповідач, ГУ ДФС) про скасування податкових повідомлень-рішень.

Позов було мотивовано тим, що контролюючий орган при проведенні камеральної перевірки даних, задекларованих в уточнюючому розрахунку податкових зобов'язань з податку на додану вартість у зв'язку з виправленням самостійно виявлених помилок за вересень 2017 року, в порушення положень Податкового кодексу України не врахував лист позивача про помилкове надання уточнюючого розрахунку та визнання такої звітності недійсною.

Харківський окружний адміністративний суд рішенням від 03 квітня 2019 року, залишеним без змін постановою апеляційного адміністративного суду від 23 липня 2019 року, позов задовольнив у повному обсязі.

Задовольняючи вимоги адміністративного позову, суд першої інстанції, з висновками якого погодився апеляційний суд, вказав, що на дату складення акта перевірки в розпорядженні контролюючого органу вже знаходився лист від позивача, але останній ГУ ДФС безпідставно не врахувало. Залишення поза увагою такої інформації свідчить про необ'єктивність та перевищення наданих повноважень зі сторони суб'єкта владних повноважень. Суди звернули увагу на ненадання відповідачем відповіді на спірний лист, зауваживши, що акт камеральної перевірки в такому випадку не може вважатися формою відповіді на нього. Суди також відхилили посилання контролюючого органу на необхідність подання уточнюючого розрахунку податкових зобов'язань з ПДВ до попередньо поданого уточнюючого розрахунку, оскільки положення пункту 50.1 статті 50 Податкового кодексу України передбачають лише обов'язок з надсилання такого уточнюючого розрахунку саме до податкової декларації.

Апеляційний суд додатково вказав, що норми Податкового кодексу України не визначають порядок дій суб'єкта господарювання в разі, якщо він в цілому помилково подав звітність до контролюючого органу. На переконання суду, врахування відповідачем листа платника податку від 19 липня 2018 року не призвело б до порушення основних засад податкового законодавства, враховуючи те, що податкова накладна, отримана позивачем від ТОВ «Торговий дім АвтоКрАЗ», правомірно мала бути показана в розрахунку податкових зобов'язань саме за жовтень, а не вересень 2017 року.

Скасовуючи рішення судів попередніх інстанцій та приймаючи нове рішення про відмову в задоволенні позову, **Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду дійшов таких висновків.**

Спірні відносини в цій справі стосуються обов'язку врахування контролюючим органом повідомлення від платника у формі листа про визнання недійсною раніше поданої податкової звітності, зокрема уточнюючого розрахунку.

Подання платниками податків податкової звітності здійснюється саме в порядку та за формою, встановленою Податковим кодексом України та Порядком заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 28 січня 2016 року № 21 та зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 29 січня 2016 року за № 159/28289 (далі – Порядок № 21) (чинним на час спірних правовідносин). Уточнюючий розрахунок необхідно вважати невіддільною частиною податкової декларації в разі прийняття контролюючим органом за відсутності підстав для відмови, передбачених підпунктом 49.11 статті 49 Податкового кодексу України. Існування вимог, зокрема, до форми подання податкової декларації та уточнюючого розрахунку до неї спрямоване на забезпечення правильного зображення контролюючим органом задекларованих платником податків показників податкової звітності.

Податковий кодекс України передбачає лише два способи виправлення помилок у податковій звітності: подання уточнюючого розрахунку або щодо уточнених показників в податкових деклараціях наступних податкових періодів.

Аналогічне правозастосування наведене в постанові Верховного Суду від 01 жовтня 2019 року у справі № 822/1868/15.

На переконання Верховного Суду, лист довільної форми, адресований контролюючому органу, з повідомленням про подання податкової звітності помилково не може вважатися податковою звітністю в розумінні вимог Податкового кодексу України та Порядку № 21, а тому правомірно не був врахований ГУ ДФС при проведенні камеральної перевірки.

Чинне податкове законодавство не визначає порядку внесення виправлень до поданого з помилками уточнюючого розрахунку. Водночас, враховуючи приписи статті 50 Податкового кодексу України у взаємозв'язку з положеннями Порядку № 21, Верховний Суд дійшов висновку про те, що виправлення такої помилки має відбуватись у спосіб подання нового уточнюючого розрахунку до податкової декларації з урахуванням показників попередньо поданого уточнюючого розрахунку (з помилками).

Відповідальність за подання податкової звітності покладається на платника податку, що зобов'язує останнього здійснювати таке подання в чіткій відповідності до вимог Податкового кодексу України, а не на власний розсуд.

Верховний Суд зазначив, що контролюючий орган під час проведення камеральної перевірки бере до уваги лише ті відомості, що добровільно підтверджені платником податків, але за умови, якщо таке підтвердження відбулось у формі, встановленій законом.

Детальніше з текстом постанови Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду від 24 лютого 2020 року у справі № 520/1186/19 (провадження № К/9901/22787/19) можна ознайомитися за посиланням <http://reyestr.court.gov.ua/Review/87808810>.

### 1.10. Про обов'язок сплатити єдиний внесок із заробітної плати засуджених

Виправна колонія є роботодавцем засуджених і платником єдиного внеску, тому зобов'язана нараховувати, обчислювати та сплачувати єдиний внесок із заробітної плати засуджених як податковий агент

03 березня 2020 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу у справі № 440/1512/19 за позовом Державної установи «Божковська виправна колонія (№ 16)» (далі – позивач, ДУ «Божковська виправна колонія (№ 16)») до Головного управління ДПС у Полтавській області (далі – відповідач, ГУ ДПС у Полтавській області) про визнання протиправними та скасування податкового повідомлення-рішення з податку на доходи фізичних осіб, вимоги про сплату боргу (недоїмки) та рішення про застосування штрафних санкцій за donарахування відповідним органом доходів і зборів або платником своєчасно не нарахованого єдиного внеску.

19 вересня 2019 року Полтавський окружний адміністративний суд рішенням, залишеним без змін постановою Другого апеляційного адміністративного суду від 26 листопада 2019 року, у задоволенні позову відмовив.

Відмовляючи в задоволенні позовних вимог, суд першої інстанції, з висновками якого погодився суд апеляційної інстанції, керувався тим, що оскаржувані податкове повідомлення-рішення від 13 лютого 2019 року № 0001921306, вимога про сплату боргу (недоїмки) від 13 лютого 2019 року № Ю-0001901306 та рішення від 13 лютого 2019 року № 0001911306 про застосування штрафних санкцій за донарахування відповідним органом доходів і зборів або платником своєчасно не нарахованого єдиного внеску прийняті податковим органом на підставі, у межах повноважень, у спосіб, що визначені законодавством України.

**Залишаючи оскаржувані рішення судів попередніх інстанцій без змін, а касаційну скаргу – без задоволення, Касаційний адміністративний суд у складі Верховного Суду дійшов таких висновків.**

Засуджені до відбування покарання в місцях позбавлення волі, які залучаються до суспільно корисної оплачуваної праці за строковими договорами, є застрахованими особами, підлягають загальнообов'язковому державному соціальному страхуванню, а суми виплат, отримані ними, є базою нарахування єдиного соціального внеску, як це передбачено, зокрема, статтею 122 Кримінально-виконавчого кодексу України, зміни до якої внесені Законом України від 07 вересня 2016 року № 1492-VIII «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо забезпечення виконання кримінальних покарань та реалізації прав засуджених», який набрав чинності 08 жовтня 2016 року.

Право на працю засуджених до позбавлення волі реалізується при укладенні строкового трудового договору.

Засуджені до позбавлення волі в такому випадку є найманими працівниками з особливим статусом та обмеженими трудовими правами, а виправна колонія в цих трудових відносинах виступає роботодавцем, на якого покладається обов'язок з утримання та сплати сум податку з доходів фізичних осіб, військового збору та єдиного внеску із заробітної плати платника податку.

Позивач є роботодавцем засуджених та платником єдиного внеску, тому зобов'язаний нараховувати, обчислювати та сплачувати єдиний внесок із заробітної плати засуджених як податковий агент. Базою оподаткування є загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід засуджених осіб, які відбувають покарання та залучаються до робіт, за які виплачується заробітна плата. Єдиний внесок підлягає сплаті незалежно від фінансового стану платника.

Особливості фінансування позивача, організації роботи, забезпечення штатними документами тощо жодним чином не скасовують обов'язок позивача сплачувати податки та збори та подавати в повному обсязі звітність.

Податковий агент несе відповідальність за неподання, порушення порядку заповнення документів податкової та іншої обов'язкової звітності, порушення строків подання контролюючим органам цієї звітності, недостовірність інформації, наведеної в зазначених документах.

Отже, Касаційний адміністративний суд у складі Верховного Суду погодився з такими висновками судів попередніх інстанцій:

– позивач є платником єдиного внеску, тому несе відповідальність у разі несплати або сплати не в повному обсязі єдиного внеску, як це передбачено статтями 9 та 25 Закону України від 08 липня 2010 року № 2464-VI «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» (далі – Закон України № 2464-VI);

– податковий орган довів порушення позивачем пунктів 1, 2 частини другої статті 6, пункту 1 частини першої статті 7, частини п'ятої статті 8, частини другої статті 9 Закону України № 2464-VI: платник податків, зокрема, не включив до Звітів щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування заробітну плату засуджених, чим занижив базу нарахування єдиного внеску та, відповідно, суму нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування за період перевірки із заробітної плати засуджених;

– до позивача правомірно застосовано штрафні (фінансові) санкції (штрафи) в сумі 510,00 грн, оскільки в податкових розрахунках за формою 1ДФ позивач не показував суми нарахованої та виплаченої заробітної плати засуджених та суми проведених відрахувань податку на доходи фізичних осіб і військового збору за період перевірки;

– твердження позивача про неможливість показу в податкових звітах сум нарахованої заробітної плати засуджених та сум проведених відрахувань податку на доходи фізичних осіб – засуджених та військовий збір з доходів, отриманих засудженими, а також єдиного внеску із заробітної плати засуджених у зв'язку з відсутністю документів, які посвідчують особу засуджених, є необґрунтованими та не відповідають дійсності, оскільки невикористання позивачем законодавчо передбаченої можливості відновлення втрачених документів засуджених не звільняє платника від обов'язку подавати податкову звітність.

Верховний Суд наголосив на тому, що Закон України № 2464-VI в ієрархії нормативно-правових актів має вищу юридичну силу ніж Інструкція про умови праці та заробітну плату засуджених до обмеження волі або позбавлення волі, затверджена наказом Міністерства юстиції України від 07 березня 2013 року № 396/5. Тому застосуванню підлягають норми саме цього Закону, який визначає правові та організаційні засади забезпечення збору та обліку єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, умови та порядок його нарахування та сплати, повноваження органу, що здійснює його збір та ведення обліку. Оскільки перелік відрахувань із заробітної плати, передбачених в пункті 6.3 зазначеної Інструкції, не є вичерпним, то відсутність в ньому єдиного внеску не позбавляє платника податків обов'язку виконання приписів Закону № 2464-VI.

Детальніше з текстом постанови Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду від 03 березня 2020 року у справі № 440/1512/19 (провадження № К/9901/383/20) можна ознайомитись за посиланням <http://reyestr.court.gov.ua/Review/87963361>.

### 1.11. Про правові підстави обчислення ставок податку з орендної плати

Визнання протиправним та нечинним у судовому порядку рішення міської ради, яке встановлює розмір ставки земельного податку та орендної плати за користування земельними ділянками, унеможлиблює його застосування при обчисленні ставок податку з орендної плати саме з моменту його прийняття

10 березня 2020 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу у справі № 160/1088/19 за позовом Публічного акціонерного товариства «АрселорМіттал Кривий Ріг» (далі – позивач, ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг») до Головного управління ДФС у Дніпропетровській області (ГУ ДФС у Дніпропетровській області) про визнання протиправними та скасування податкових повідомлень-рішень, якими позивачу було збільшено суму грошового зобов'язання з орендної плати з юридичних осіб.

14 травня 2019 року Дніпропетровський окружний адміністративний суд рішенням, залишеним без змін постановою Третього апеляційного адміністративного суду від 27 листопада 2019 року, позов задовольнив, визнав протиправними та скасував спірні податкові повідомлення-рішення.

Задовольняючи позов, суди попередніх інстанцій дійшли до висновку, що оскаржувані податкові повідомлення-рішення є протиправними та підлягають скасуванню, оскільки позивач на виконання укладених договорів оренди земельних ділянок сплачував орендну плату відповідно до положень рішення Криворізької міської ради від 12 липня 2017 року № 1862, а після його скасування рішенням Дніпропетровського окружного адміністративного суду від 26 квітня 2018 року у справі № 804/8091/17 подав уточнюючі податкові декларації, визначивши в них суму орендної плати без урахування ставок, встановлених рішенням міської ради, бо його застосування в частині ставок земельного податку не можливе не лише після його скасування, а й виключає можливість покладення на платників обов'язку його виконувати, оскільки, як було встановлено судами, таке рішення ще в момент його прийняття було протиправним.

**Залишаючи оскаржувані рішення судів попередніх інстанцій без змін, а касаційну скаргу – без задоволення, Касаційний адміністративний суд у складі Верховного Суду дійшов таких висновків.**

Аналіз положень статті 58 Конституції України свідчить про те, що за загальним правилом норма права діє стосовно відносин, які виникли після набрання чинності цією нормою. Тобто до юридичних фактів застосовується той закон (інший нормативно-правовий акт), під час дії якого вони настали.

Конституційний принцип незворотності дії закону в часі неодноразово був предметом вивчення, проте в правозастосовній практиці проблема щодо особливостей його практичної реалізації залишається невирішеною. Єдиний виняток з описаного правила закріплений в частині першій статті 58 Конституції України, коли закони та інші нормативно-правові акти пом'якшують або скасовують відповідальність особи.

Податок є інструментом владного впливу держави в суспільних інтересах, оскільки за своєю суттю є соціальним обов'язком, від виконання якого залежить суспільний розвиток.

Верховний Суд звернув увагу на те, що в процесі нормативного регулювання оподаткування важливим є забезпечення справедливого балансу інтересів держави та платника податків. Можливість платника податків чітко розуміти та передбачати правові наслідки вчинюваних ним дій має фундаментальне значення для правильності його застосування. У випадках неоднозначності нормативних приписів підлягає застосуванню підхід, відповідно до якого істотні правові сумніви мають тлумачитися на користь платника.

Суди попередніх інстанцій у справі № 804/8091/17 встановили, що Криворізька міська рада рішенням від 12 липня 2017 року № 1862 прийняла поза межами її повноважень, не у спосіб та не в порядку, встановленому законом.

Відповідно до пункту 5 Постанови Пленуму Верховного Суду України від 01 листопада 1996 року № 9 «Про застосування Конституції України при здійсненні правосуддя» суди мають виходити з того, що нормативно-правові акти будь-якого державного чи іншого органу (акти Президента України, постанови Верховної Ради України, постанови та розпорядження Кабінету Міністрів України, нормативно-правові акти Верховної Ради Автономної Республіки Крим чи рішення Ради міністрів Автономної Республіки Крим, акти органів місцевого самоврядування, накази та інструкції міністерств і відомств, накази керівників підприємств, установ та організацій тощо) підлягають оцінці на відповідність як Конституції, так і закону. Якщо при розгляді справи буде встановлено, що нормативно-правовий акт, який підлягав застосуванню, не відповідає чи суперечить законові, суд зобов'язаний застосувати закон, який регулює ці правовідносини.

Верховний Суд визнав, що частина друга статті 265 Кодексу адміністративного судочинства України, згідно з якою нормативно-правовий акт втрачає чинність повністю або в окремі частині з моменту набрання законної сили відповідним рішенням суду, не визначає можливості застосування нормативно-правових актів, визнаних судом протиправними. Предметом її регулювання є встановлення моменту втрати чинності нормативно-правовим актом, визнаним судом нечинним.

Касаційний суд наголосив на неможливості зобов'язати платника податків виконати положення нормативно-правового акта, визнаного судом протиправним та таким, що прийнятий поза межами повноважень, не в порядку та спосіб, передбачені законом.

Суди попередніх інстанцій врахували правові висновки Європейського суду з прав людини (далі – ЄСПЛ), що дії суб'єкта владних повноважень щодо втручання в права особи мають бути обґрунтованими, законними, необхідними, а втручання – пропорційним.

Враховуючи викладене, Верховний Суд погодився з висновком судів попередніх інстанцій про те, що визнання протиправним та нечинним в судовому порядку рішення Криворізької міської ради в оскаржуваній частині унеможливорює його застосування при обчисленні ставок податку з орендної плати саме з моменту його прийняття.

Суд касаційної інстанції зазначив, що застосування до фізичних/юридичних осіб нормативно-правових актів, які є протиправними, в будь-якому випадку є незаконним. Суд також зазначив, що висновки судів першої та апеляційної інстанцій про те, що протиправні положення рішення Криворізької міської ради від 12 липня 2017 року № 1862 на 2018 рік не можуть бути застосовані до позивача, повністю відповідають чинному законодавству, практиці ЄСПЛ та правовим позиціям Верховного Суду.

Детальніше з текстом постанови Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду від 10 березня 2020 року у справі № 160/1088/19 (провадження № К/9901/36421/19) можна ознайомитися за посиланням <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/88150172>.

### 1.12. Про зупинення реєстрації податкових накладних

Порядок зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних є регуляторним актом, спрямованим на регулювання господарських відносин. Тому розроблення, розгляд, прийняття та оприлюднення такого нормативно-правового акта має відбуватися за процедурою, визначеною Законом України «Про Кабінет Міністрів України» з урахуванням вимог Закону України «Про засади державної регуляторної політики у сфері господарської діяльності»

10 березня 2020 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного Суду розглянув касаційні скарги у справі № 826/12108/18 за позовом Товариства з обмеженою відповідальністю «Бессол» (далі – позивач, ТОВ «Бессол») до Кабінету Міністрів України (далі – відповідач, КМУ), за участю третіх осіб, які не заявляють самостійних вимог щодо предмета спору на стороні відповідача: Міністерства фінансів України, Державної фіскальної служби України, Державної податкової служби України, про визнання протиправними положень нормативно-правового акта, визначених пунктами 10, 20, 21 Порядку зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 21 лютого 2018 року № 117 «Про затвердження порядків з питань зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних» (далі – Постанова № 117), та одночасного застосування одного з установлених законом способів захисту порушеного права, а саме: визнання нечинними положень Постанови № 117.

Окружний адміністративний суд міста Києва рішенням, залишеним без змін Шостим апеляційним адміністративним судом, позов задовольнив повністю.

Суди першої та апеляційної інстанцій у своїх судових рішеннях вказали на те, що Постанова № 117, приписи якої оскаржуються, є регуляторним актом, спрямованим на регулювання господарських відносин. Тому розроблення, розгляд, прийняття та оприлюднення такого нормативно-правового акта має відбуватися за процедурою, визначеною Законом України від 27 лютого 2014 року № 794-VII «Про Кабінет Міністрів України» (далі – Закон України № 794-VII) з урахуванням вимог



Закону України від 11 вересня 2003 року № 1160-IV «Про засади державної регуляторної політики у сфері господарської діяльності» (далі – Закон України № 1160-IV), яку в межах цього спору було порушено.

Суди попередніх інстанцій погодилися з доводами позивача про те, що при прийнятті оскаржуваного в частині Постанови № 117 не визначено підстав для зупинення реєстрації податкових накладних/розрахунків коригування, а таке право було протиправно делеговане ДФС України (пункт 10 Постанови № 117).

Суди дійшли висновку про те, що пункти 20, 21 Постанови № 117 підлягають визнанню протиправними та нечинними, оскільки на час вирішення спору по суті заявлених позовних вимог відсутній порядок, визначений Міністерством фінансів України, яким би врегульовувався порядок відмови в реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних. Тому прийняття Комісіями рішень про відмову в реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування на підставі пунктів 20, 21 Постанови № 117 є протиправним.

**Залишаючи оскаржувані рішення судів попередніх інстанцій без змін, а касаційну скаргу – без задоволення, поновивши дію оскаржуваних рішень, Касаційний адміністративний суд у складі Верховного Суду дійшов таких висновків.**

Постанова № 117 є регуляторним актом в розумінні статті 1 Закону України № 1160-IV. З урахуванням вимог пункту 201.16 Податкового кодексу України Кабінет Міністрів України виступає регуляторним органом у процесі підготовки, прийняття, розгляду регуляторних актів у сфері зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних. Між сторонами немає спору, що спірна Постанова № 117 є регуляторним актом.

Верховний Суд погодився з висновком судів попередніх інстанцій, що в межах спірних відносин дослідженню підлягає, зокрема, процедура дотримання Кабінетом Міністрів України порядку прийняття спірної Постанови як нормативно-правового акта, який є регуляторним актом. Постанова № 117 мала розроблятися, розглядатися, прийматися та оприлюднюватися з урахуванням вимог Закону України № 1160-IV, що прямо передбачено частиною четвертою статті 49 Закону України № 794-VII.

Суди попередніх інстанцій встановили, що Кабінет Міністрів України в порушення вимог статті 4, частини четвертої статті 7, статті 19 Закону № 1160 не включив проект Постанови № 117 до плану підготовки проектів регуляторних актів Кабінету Міністрів на 2018 рік.

Одним з процедурних порушень прийняття спірного регуляторного акта, що встановлено судами першої та апеляційної інстанцій, є порушення порядку оприлюднення Кабінетом Міністрів України проекту Постанови № 117, встановленого статтею 9 Закону України № 1160-IV, що має на меті одержання зауважень і пропозицій від фізичних та юридичних осіб, їх об'єднань, забезпечує дотримання принципу прозорості та врахування громадської думки.

Зокрема, суди першої та апеляційної інстанцій встановили, що проект Постанови № 117 було оприлюднено 16 лютого 2018 року, а через п'ять днів, 21 лютого 2018 року, Кабінет Міністрів України прийняв цю Постанову. Водночас стаття 9 Закону України № 1160-IV передбачає, що строк, протягом якого від фізичних та юридичних осіб,

їх об'єднань приймаються зауваження та пропозиції, встановлюється розробником проєкту регуляторного акта та не може бути меншим ніж один місяць та більшим ніж три місяці з дня оприлюднення проєкту регуляторного акта та відповідного аналізу регуляторного впливу.

Верховний Суд погодився з висновками судів першої та апеляційної інстанції про те, що Кабінет Міністрів України не дотримався вимог імперативної норми Закону України № 1160-IV в частині прийняття регуляторного акта щонайменше через один місяць від дати оприлюднення проєкту цього акта.

Суд касаційної інстанції визнав помилковими доводи ДПС України в касаційній скарзі стосовно того, що Постанова № 117 набрала чинності 22 березня 2018 року, тобто через місяць після оприлюднення проєкту Постанови № 117, а тому КМУ забезпечив право заінтересованих осіб надати пропозиції та зауваження, дотримався принципу передбачуваності регуляторної політики. Логічний аналіз положень статті 9 Закону України № 1160-IV дає підстави для висновку, що зауваження та пропозиції подаються щодо проєкту регуляторного акта, а не вже прийнятої Урядом Постанови, та надалі підлягають обов'язковому розгляду розробником цього проєкту.

Верховний Суд визнав неприйнятним посилання в касаційній скарзі КМУ на положення статті 25 Закону України № 1160-IV, яка містить вичерпний перелік обставин, за яких регуляторний акт не може бути прийнятим або схваленим уповноваженим на це органом виконавчої влади або його посадовою особою.

КМУ наголосив, що в цьому переліку не зазначена така підстава, як відсутність проєкту регуляторного акта в плані діяльності з підготовки регуляторним органом проєктів регуляторних актів на наступний календарний рік.

Таке твердження КМУ не спростовує встановлені судами попередніх інстанцій порушення процедури прийняття Постанови № 117. Положення статті 25 Закону України № 1160-IV регулюють діяльність органів державної влади або їх посадових осіб, але не обмежують компетенцію судових органів з оцінки законності прийнятих ними рішень.

Касаційний адміністративний суд у складі Верховного Суду зазначив, що розглядаючи адміністративну справу, суд має перевірити, чи прийняте рішення суб'єкта владних повноважень на підставі, у межах повноважень та у спосіб, що визначені Конституцією та законами України; з урахуванням права особи на участь у процесі прийняття рішення (пункти 1, 9 частини другої статті 2 Кодексу адміністративного судочинства України).

Згідно з положеннями частини першої статті 3 Кодексу адміністративного судочинства України порядок здійснення адміністративного судочинства встановлюється Конституцією України, цим Кодексом та міжнародними договорами, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України.

Невідповідність рішення суб'єкта владних повноважень переліченим саме в Кодексі адміністративного судочинства України критеріям є підставою для визнання судом його протиправним, попри наявність в інших законодавчих актах альтернативного переліку ознак протиправності таких рішень. Встановлення такого переліку не впливає на юрисдикцію суду та не може вважатися легітимним дозволом ігнорувати відсутні в такому переліку вимоги законодавства.

Верховний Суд погодився з висновками судів попередніх інстанцій про те, що Постанова № 117 не визначає конкретних критеріїв оцінки ступеня ризиків, достатніх для зупинення реєстрації податкових накладних/розрахунків коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних, або підстав для зупинення реєстрації податкової накладної, як то передбачено пунктом 201.16 статті 201 Податкового кодексу України. Водночас в пункті 10 Постанови № 117 було зобов'язано Державну фіскальну службу України визначити відповідні критерії та погодити їх з Міністерством фінансів України.

Касаційний суд підтримав позицію ДПС України про те, що критерії оцінки ризиків потрібно розглядати як складову частину підстав для зупинення реєстрації податкових накладних/розрахунків коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних. Тому, зважаючи на імперативну норму пункту 201.16 статті 201 Податкового кодексу України, яка передбачає можливість визначити підстави та порядок зупинення реєстрації податкових накладних виключно Кабінету Міністрів України, касаційний суд визнав делегування відповідачем повноважень щодо визначення критеріїв оцінки ризиків ДФС України за погодженням з Мінфіном порушенням Урядом положень пункту 201.16 статті 201 Податкового кодексу України, що призвело до невідповідності пункту 10 Постанови № 117 вимогам зазначеної норми Кодексу.

Верховний Суд визнав, що позовні вимоги щодо протиправності пунктів 20, 21 Постанови № 117 є обґрунтованими з підстав порушення відповідачем процедури прийняття спірного регуляторного акта та компетенції його прийняття всупереч положенням пункту 20.2 статті 20 Податкового кодексу України, за якою центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну податкову і митну політику, приймає рішення про реєстрацію/відмову в реєстрації податкових накладних/розрахунків коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних у порядку, визначеному центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, яким є Міністерство фінансів України.

Доводи заявників касаційних скарг стосовно наявності Порядку роботи комісії Державної фіскальної служби України, яка приймає рішення про реєстрацію податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних або відмову в такій реєстрації, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 13 червня 2017 року № 566 (zareєстровано в Міністерстві юстиції України 16 червня 2017 року за № 752/30620), який є нормативно-правовим актом в розумінні статті 117 Конституції України та підлягає застосуванню судами відповідно до частини другої статті 7 Кодексу адміністративного судочинства України, Верховний Суд визнав неприйнятними з огляду на те, що цей Порядок відповідно до пункту 1 визначає організаційні та процедурні засади діяльності комісії Державної фіскальної служби України, яка приймає рішення про реєстрацію податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних або відмову в такій реєстрації, а також права та обов'язки її членів. Таким чином, відповідач та третя особа у справі помилково ототожили підстави відмови в реєстрації податкових накладних/розрахунків коригування до них із порядком прийняття рішень комісією як способом реалізації владних управлінських функцій.

Касаційний адміністративний суд у складі Верховного Суду визнав, що норма пункту 201.16 статті 201 Податкового кодексу України надає Кабінету Міністрів України право визначати порядок та підстави зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування до неї в Єдиному реєстрі податкових накладних. Спільна Постанова № 117 врегульовує, зокрема, порядок зупинення та відмови в такій реєстрації, що доводить факт прийняття відповідачем постанови за відсутності повноважень в частині відмови в реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування до неї в Єдиному реєстрі податкових накладних.

Було встановлено, що листом від 27 лютого 2018 року № 2216/0/20-18 Державна регуляторна служба України доводила до відома Міністерства фінансів України як розробника проєкту Постанови № 117 те, що Критерії ризиковості підпадають під сферу дії Закону України № 1160-IV в цілому та потребують обов'язкової установленної цим Законом процедури їх погодження. Факт запровадження непрозорого механізму затвердження Критеріїв з урахуванням відсутності доступного для ознайомлення громадськості механізму прийняття зазначених проєктів актів, зокрема, визначення періодичності затвердження таких критеріїв ДФС України порушує один із принципів державної регуляторної політики, а саме: передбачуваності, відповідність її цілям державної політики, а також планам з підготовки проєктів регуляторних актів, що дозволяє суб'єктам господарювання здійснювати планування їхньої господарської діяльності. Державна регуляторна служба України висловила своє занепокоєння стосовно того, що у зв'язку з ігноруванням розробником принципів державної регуляторної політики, зокрема, прозорості, така обставина створює підстави для його майбутнього оскарження в судовому порядку.

Водночас наведені зауваження Міністерство фінансів України залишило поза увагою, що призвело надалі до затвердження Кабінетом Міністрів України Постанови № 117, оскаржуваний пункт 10 якої не відповідає вимогам Закону України № 1160-IV, а тому є незаконним.

Верховний Суд зазначив, що неузгодженість дій органів державної влади або невиконання державними органами та їхніми посадовими особами своїх безпосередніх обов'язків не може тягти за собою покладення на суб'єкта господарювання надмірних обов'язків або інших несприятливих наслідків.

Детальніше з текстом постанови Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду від 10 березня 2020 року у справі № 826/12108/18 (провадження № К/9901/2179/20, № К/9901/34566/19) можна ознайомитися за посиланням <http://reyestr.court.gov.ua/Review/88150089>.

### 1.13. Про податкову перевірку дотримання платником податків зобов'язань з орендної плати за землю

До моменту внесення до договору оренди земельної ділянки відповідних змін розмір орендної плати не може бути меншим, ніж встановлений підпунктом 288.5.1 пункту 288.5 статті 288 Податкового кодексу України

24 березня 2020 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного розглянув касаційну скаргу у справі № 440/3063/19 за позовом

Приватного підприємства «Дніпровська Рив'єра» (далі – позивач, ПП «Дніпровська Рив'єра») до Головного управління ДПС у Полтавській області (далі – відповідач, ГУ ДПС у Полтавській області) про визнання протиправним та скасування податкового повідомлення-рішення, яким збільшено суму грошового зобов'язання з орендної плати з юридичних осіб.

01 листопада 2019 року Полтавський окружний адміністративний суд рішенням, залишеним без змін постановою Другого апеляційного адміністративного суду від 23 січня 2020 року, відмовив у задоволенні позову. Відмовляючи в задоволенні позовних вимог, суди попередніх інстанцій висновувалися з того, що контролюючий орган належним чином проаналізував повідомлені платником податків обставини та надані на їх підтвердження докази. У спірних відносинах контролюючий орган забезпечив право платника податків на участь у проведенні перевірки у спосіб отримання від нього пояснень разом з їх документальними підтвердженнями. Враховуючи доведеність відповідачем податкового правопорушення, оскаржуване податкове повідомлення-рішення прийнято податковим органом на підставі, в межах повноважень та у спосіб, що передбачені Конституцією та законами України.

**Залишаючи оскаржувані рішення судів попередніх інстанцій без змін, а касаційну скаргу – без задоволення, Касаційний адміністративний суд у складі Верховного Суду дійшов таких висновків.**

Базою оподаткування земельним податком є нормативна грошова оцінка земельної ділянки з урахуванням коефіцієнта індексації.

Дані про нормативну грошову оцінку окремої земельної ділянки оформляються як витяг з технічної документації з нормативної грошової оцінки земель.

Розмір орендної плати встановлюється в договорі оренди, але річна сума платежу не може бути менше ніж 3 відсотки нормативної грошової оцінки.

Центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері земельних відносин, не пізніше 15 січня поточного року забезпечує інформування про щорічну індексацію нормативної грошової оцінки земель.

Рішення рад щодо нормативної грошової оцінки земельних ділянок, розташованих у межах населених пунктів, офіційно оприлюднюються відповідним органом місцевого самоврядування до 15 липня року, що передує бюджетному періоду, у якому планується застосування нормативної грошової оцінки земель або змін (плановий період). В іншому разі норми відповідних рішень застосовуються не раніше початку бюджетного періоду, що настає за плановим періодом.

Річний розмір орендної плати за земельні ділянки державної та комунальної власності, який підлягає перерахуванню до бюджету, має відповідати вимогам підпункту 288.5.1 пункту 288.5 статті 288 Податкового кодексу України та є підставою для перегляду встановленого розміру орендної плати.

Надаючи оцінку правомірності проведення перевірки позивача, суди попередніх інстанцій здійснили аналіз норм підпункту 20.1.4 пункту 20.1 статті 20, пункту 73.3 статті 73, статті 75, підпункту 78.1.1 пункту 78.1 статті 78, пункту 78.4 статті 78 та пунктів 79.1 – 79.3 статті 79 Податкового кодексу України та дійшли висновку, що доводи позивача про незаконність призначення документальної позапланової

перевірки відповідно до підпункту 78.1.1 пункту 78.1 статті 78 Податкового кодексу України є необґрунтованими. Натомість контролюючий орган забезпечив право платника податків на участь у проведенні перевірки у спосіб отримання від пояснень разом з їх документальними підтвердженнями.

Касаційний адміністративний суд у складі Верховного Суду погодився з висновком судів першої та апеляційної інстанцій, що надісланий позивачу запит містив підстави для його надіслання із зазначенням інформації на підтвердження таких підстав з посиланням на витяги з технічної документації про нормативну грошову оцінку земельної ділянки, отримані від Міськрайонного управління у Кременчуцькому районі та місті Кременчуці, Горішніх Плавнях Головного управління Держгеокадастру у Полтавській області, а також дані податкової звітності платника податків, що входить до поняття податкової інформації. Запит також містив нормативне обґрунтування вимог контролюючого органу та був скріплений печаткою Головного управління ДФС у Полтавській області.

Контролюючий орган посилався на заниження платником податків зобов'язань з плати за землю, на що позивач надав пояснення щодо сплати податку за умовами, визначеними договором оренди землі. Таким чином, під час опрацювання податкової інформації відповідач виявив та підтвердив отриманою податковою інформацією факт можливого заниження платником податків зобов'язань з орендної плати за землю. Оскільки платник такі факти заперечив, перевірка відповідних обставин, зокрема, в частині своєчасності та повноти нарахування підприємством орендної плати за землю, могла бути здійснена виключно під час проведення документальної позапланової перевірки платника.

Доводи позивача про те, що він сплачував орендну плату з дотриманням підпункту 288.5.1 пункту 288.5 статті 288 Податкового кодексу України, Верховний Суд не взяв до уваги з огляду на таке.

Річний розмір орендної плати за земельні ділянки державної та комунальної власності, який підлягає перерахуванню до бюджету, має відповідати вимогам підпункту 288.5.1 пункту 288.5 статті 288 Податкового кодексу України та є підставою для перегляду встановленого розміру орендної плати.

Виходячи з принципу пріоритетності норм Податкового кодексу України над нормами інших актів у разі їх суперечності, який закріплений у пункті 5.2 статті 5 Податкового кодексу України, до моменту внесення до договору оренди земельної ділянки відповідних змін розмір орендної плати в будь-якому разі не може бути меншим, ніж встановлений підпунктом 288.5.1 пункту 288.5 статті 288 Податкового кодексу України.

Аналогічну правову позицію Верховний Суд висловив у постановках від 16 жовтня 2018 року у справі № 816/2828/17, від 25 квітня 2019 року у справі № 804/985/15, від 14 травня 2019 року у справі № 826/12046/14.

Детальніше з текстом постанови Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду від 24 березня 2020 року у справі № 4440/3063/19 (провадження № К/9901/4528/20) можна ознайомитись за посиланням <http://reyestr.court.gov.ua/Review/88409641>.



## 2. Справи, розглянуті судовою палатою з розгляду справ щодо захисту соціальних прав

### 2.1. Про заходи щодо запобігання утворенню та зниження шуму до рівнів, установлених санітарними нормами

При здійсненні підприємствами, установами, організаціями та громадянами, а також іншими особами діяльності або використанні ними звуковідтворювального обладнання, наслідком чого є перевищення рівня шуму, встановленого санітарними нормами, у таких приміщеннях і на таких територіях, вони зобов'язані проводити заходи щодо запобігання утворенню та зниження шуму до рівнів, установлених санітарними нормами

23 січня 2020 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу у справі № 522/20954/16-а за позовом фізичної особи-підприємця ОСОБА\_1 (далі – позивач) до Управління розвитку споживчого ринку та захисту прав споживачів Одеської міської ради (далі – Управління, відповідач) про визнання протиправним та скасування припису.

Приписом відповідач зобов'язав позивача надати проектну документацію щодо зменшення впливу звукового навантаження на довкілля.

Суди першої та апеляційної інстанцій, відмовляючи в задоволенні адміністративного позову, зазначили, що Управління бере участь в організації благоустрою міста, здійснює заходи державного нагляду (контролю) щодо виявлення та запобігання порушень вимог законодавства суб'єктами господарювання та здійснює самоврядний контроль за станом території об'єктів благоустрою, а тому наділено повноваженнями щодо винесення оскаржуваного припису.

Погоджуючися з рішеннями судів попередніх інстанцій та залишаючи без задоволення касаційну скаргу, **Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду дійшов таких висновків.**

Нормативно-правовим актом, обов'язковим для виконання на території міста Одеси, яким встановлюється порядок благоустрою та утримання об'єктів благоустрою міста Одеси, визначаються правові, економічні, екологічні, соціальні та організаційні основи благоустрою міста Одеси, є Правила з благоустрою міста, затвердженого рішенням Одеської міської ради від 23 грудня 2011 року № 1631-VI (далі – Правила № 1631-VI) (зі змінами, внесеними рішеннями Одеської міськради від 09 жовтня 2013 року № 3901-VI, від 27 серпня 2014 року № 5236-VI, від 10 червня 2015 року № 6718-VI).

Правила № 1631-VI встановлюють, що в разі здійснення підприємствами, установами, організаціями та громадянами та іншими особами діяльності або використання ними звуковідтворювального обладнання, наслідком чого є перевищення рівня шуму, встановлених санітарними нормами, у таких приміщеннях і на таких територіях, вони зобов'язані здійснювати заходи щодо попередження утворення та зниження шуму до рівнів, установлених санітарними нормами, зокрема, розробити

проектну документацію та виконати заходи щодо зменшення впливу звукового навантаження на довкілля.

Колегія суддів погодилася з висновком судів попередніх інстанцій про те, що спортивне обладнання, яке використовується в діяльності спортивного клубу, є джерелом перевищення рівня шуму, встановленого санітарними нормами. Тому на приміщення, у якому таке обладнання розміщено, поширюються вимоги щодо здійснення його власниками (орендарями) заходів з попередження утворення та зниження шуму до рівнів, установлених санітарними нормами.

Суди попередніх інстанцій дійшли до правильного висновку про те, що контроль за станом благоустрою території міста Одеса, а також контроль за дотриманням та здійсненням заходів, спрямованих на виконання вимог Закону України від 06 вересня 2005 року № 2807-IV «Про благоустрій населених пунктів» (далі – Закон України № 2807-IV) відповідно до пункту 11.1 Правил № 1631-VI здійснюється Одеською міською радою та утвореними нею органами в межах наданих повноважень, що також підтверджується частиною першою статті 40 Закону України № 2807-IV. У цій статті, зокрема, зазначено, що самоврядний контроль у сфері благоустрою населених пунктів здійснюється сільськими, селищними, міськими радами та їх виконавчими органами.

Колегія суддів погодилася з висновком судів першої та апеляційної інстанцій про те, що посадові особи Управління розвитку споживчого ринку та захисту прав споживачів Одеської міської ради наділені повноваженнями виносити приписи, пов'язані з усуненням порушень правил благоустрою, і це належить до їх повноважень.

Згідно з Положенням про Управління розвитку споживчого ринку та захисту прав споживачів Одеської міської ради, затвердженого рішенням Одеської міської ради від 24 грудня 2014 року № 5990-VI, Управління бере участь в організації благоустрою міста, здійснює заходи державного нагляду (контролю) щодо виявлення та запобігання порушень вимог законодавства суб'єктами господарювання та здійснює самоврядний контроль за станом території об'єктів благоустрою.

Суд касаційної інстанції звертає увагу на те, що стаття 16 Закону України № 2807-IV встановлює вичерпний перелік обмежень при використанні об'єктів благоустрою. Аналізуючи положення цієї статті, колегія суддів зазначила таке.

За способами викладення норм права в приписах статей нормативно-правових актів залежно від рівня узагальнення розрізняють абстрактний та казуальний способи. Перший розкриває зміст норми (ознаки фактичних обставин, дій, явищ) у приписах статей загальними, абстрактними, не індивідуалізованими поняттями, через родові особливості, а другий розкриває зміст норми (фактичні обставини, дії, явища, їхні види) у приписах статей індивідуалізованими поняттями через факти, конкретні випадки (казуси), ознаки тощо з широким застосуванням прийому переліків. І перший, і другий способи можуть встановлювати вичерпний перелік ознак фактичних обставин, дій, явищ. Щоправда, перший – родових ознак, а другий – індивідуальних.

Виходячи зі змісту статті 16 Закону України № 2807-IV у взаємозв'язку з нормою пункту 2 частини першої статті 10 цього Закону щодо повноважень органів місцевого самоврядування затверджувати правила благоустрою, суд касаційної інстанції погодився з висновком суду першої інстанції та постановив, що вичерпний перелік



обмежень при використанні об'єктів благоустрою, наведений в статті 16, стосується родових ознак об'єктів благоустрою, на які закон забороняє відповідні посягання, щоб надмірно не обтяжувати правову норму деталізацією правовідносин, що виникають в суспільному житті.

Тому пункт 2 частини першої статті 10 Закону України № 2807-IV передбачає можливість органами місцевого самоврядування самостійно на своїй території визначати відповідні заборони та обмеження при використанні об'єктів благоустрою.

Наведений висновок узгоджується з правовою позицією, що міститься, зокрема, у постанові Верховного Суду від 20 грудня 2018 року у справі № 127/3709/17.

Зважаючи на ці аргументи, суди попередніх інстанцій правильно встановили наявність повноважень Управління розвитку споживчого ринку та захисту прав споживачів Одеської міської ради щодо здійснення контролю у сфері благоустрою відносно виконання вимог щодо дотримання тиші, складання приписів.

Детальніше з текстом постанови Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду від 23 січня 2020 року у справі № 522/20954/16-а (провадження № К/9901/18523/18) можна ознайомитися за посиланням <http://reyestr.court.gov.ua/Review/87129313>.

### 2.2. Про правовий порядок знесення об'єкта самочинного будівництва

Правовий порядок знесення будинку, будівлі, споруди, іншого нерухомого майна залежить від підстав, за якими їх віднесено до об'єкта самочинного будівництва

29 січня 2020 року Верховний Суд у складі судової палати з розгляду справ щодо захисту соціальних прав Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу у справі № 822/2149/18 за позовом Виконавчого комітету Славутської міської ради до ОСОБА\_1 про зобов'язання вчинити дії, а саме: зобов'язати відповідача за власні кошти знести самочинно збудовану споруду поблизу будинку.

Окружний суд рішенням, залишеним без змін постановою апеляційного суду, позов задовольнив. Ці рішення мотивовані тим, що відповідач здійснив будівництво без направлення повідомлення про початок виконання будівельних робіт, без належно затвердженого проекту на будівництво, з використанням земельної ділянки, що не була відведена забудовнику та із порушенням використання земельної ділянки згідно з її цільовим призначенням, що є підставою для знесення самочинно збудованої споруди.

**Верховний Суд вже розглядав подібні справи та висловлював правову позицію щодо застосування норм права в подібних правовідносинах.**

Верховний Суд ухвалою від 21 серпня 2019 року у зв'язку з необхідністю відступити від правових висновків Верховного Суду передав справу на розгляд Судової палати з розгляду справ щодо захисту соціальних прав.

Верховний Суд вже розглядав аналогічні справи: № 820/3183/16, № 813/6426/14, № 813/6284/14, № 814/2645/15, № 813/6423/14. У постановах за наслідками розгляду цих справ Верховний Суд сформулював такі висновки:

– відповідно до вимог частини сьомої статті 376 Цивільного кодексу України для задоволення позову у цій категорії справ необхідна наявність таких фактів, як неможливість перебудови об'єкту або відмова особи, яка здійснила самочинне будівництво, від такої перебудови;

– у разі істотного відхилення від проєкту, що суперечить суспільним інтересам або порушує права інших осіб, істотного порушення будівельних норм і правил знесенню самочинного будівництва передують прийняття судом рішення про зобов'язання особи, яка здійснила (здійснює) будівництво, провести відповідну перебудову;

– знесення самочинного будівництва є крайньою мірою, яка передбачена законом, і можливе лише тоді, коли використано усі передбачені законодавством України заходи щодо реагування та притягнення винної особи до відповідальності.

Водночас за наслідками розгляду цієї справи Верховний Суд у складі Судової палати з розгляду справ щодо захисту соціальних прав Касаційного адміністративного суду **дійшов висновку, що підстави для відступу від висновків Верховного Суду, зроблених в інших справах, немає.**

Суд звернув увагу, що правовий порядок знесення будинку, будівлі, споруди, іншого нерухомого майна залежить від підстав, за якими його віднесено до об'єкта самочинного будівництва.

За змістом частини сьомої статті 376 Цивільного кодексу України зобов'язання особи, яка здійснила будівництво, провести відповідну перебудову можливе лише в разі: 1) істотного відхилення від проєкту, що суперечить суспільним інтересам або порушує права інших осіб; 2) істотного порушення будівельних норм і правил.

У цих випадках відповідний орган державної влади або орган місцевого самоврядування може звернутися з позовом про зобов'язання особи до проведення перебудови. Таке рішення суд може ухвалити за позовом про знесення самочинного будівництва, якщо за наслідками розгляду справи дійде висновку, що можливість перебудови й усунення наслідків самочинного будівництва не втрачено та відповідач згоден виконати перебудову. У разі невиконання особою судового рішення про здійснення перебудови суд може постановити рішення про знесення самочинного будівництва.

У випадках, коли до суду з позовом про знесення самочинного будівництва звертається орган державного архітектурно-будівельного контролю, належить керуватися частиною першою статті 38 Закону України від 17 лютого 2011 року № 3038-VI «Про регулювання містобудівної діяльності», за якою в разі виявлення факту самочинного будівництва об'єкта, перебудова якого з метою усунення істотного відхилення від проєкту або усунення порушень законних прав та інтересів інших осіб, істотного порушення будівельних норм є неможливою, посадова особа органу державного архітектурно-будівельного контролю видає особі, яка здійснила (здійснює) таке будівництво, припис про усунення порушень вимог законодавства у сфері містобудівної діяльності, будівельних норм, державних стандартів і правил з визначенням строку для добровільного виконання припису.

У разі якщо особа в установлений строк добровільно не виконала вимоги, встановлені в приписі, орган державного архітектурно-будівельного контролю подає

позов до суду про знесення самочинно збудованого об'єкта та компенсацію витрат, пов'язаних з таким знесенням.

Можливість перебудови та усунення наслідків самочинного будівництва перевіряється на стадії виконання припису про усунення порушень вимог законодавства у сфері містобудівної діяльності, будівельних норм, державних стандартів. Невиконання припису без поважних причин може свідчити про неможливість перебудови або небажання особи, яка здійснила самочинне будівництво, усунути його наслідки.

Стаття 376 Цивільного кодексу України не ставить можливість знесення об'єкта самочинного будівництва в залежність від можливостей його перебудови в таких альтернативних випадках самочинного будівництва: 1) якщо нерухоме майно збудоване або будується на земельній ділянці, що не була відведена для цієї мети; 2) без відповідного документа, який дає право виконувати будівельні роботи; 3) належно затвердженого проекту.

Натомість правове значення має позиція власника (користувача) земельної ділянки, а також дотримання прав інших осіб. Якщо власник (користувач) земельної ділянки заперечує проти визнання права власності на нерухоме майно за особою, яка здійснила (здійснює) самочинне будівництво на його земельній ділянці, або якщо це порушує права інших осіб, майно підлягає знесенню особою, яка здійснила (здійснює) самочинне будівництво, або її коштом (частина четверта статті 376 Цивільного кодексу України).

У цьому випадку знесення самочинного будівництва можливе без попереднього рішення суду про зобов'язання особи, яка здійснила будівництво, провести відповідну перебудову. Це є логічним та виправданим, оскільки такі види самочинного будівництва, безперечно, не можуть бути приведені до легітимного стану у спосіб перебудови.

У справі, яка розглядається, встановлено, що відповідач здійснив будівництво без документів, що дають право на це, а саме: без повідомлення про початок виконання будівельних робіт, без відповідного документа на право власності чи користування земельною ділянкою, без належно затвердженого проекту. Це означає, що в спірних правовідносинах відбувається той вид самочинного будівництва, для якого Цивільний кодекс України не встановлює правила, що знесенню передують рішення суду про зобов'язання особи, яка здійснила будівництво, провести відповідну перебудову. Тобто частина сьома статті 376 Цивільного кодексу України спірні правовідносини не регулює.

Для висновку про задоволення позову в цьому випадку визначальним та достатнім є той факт, що відповідач здійснив будівництво без документів, що дають право на це, і без належно затвердженого проекту та не виконав вимоги зобов'язального припису з вимогою усунути виявлені порушення.

Детальніше з текстом постанови Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду від 29 січня 2020 року у справі № 822/2149/18 (провадження № К/9901/5732/19) можна ознайомитися за посиланням <http://reyestr.court.gov.ua/Review/87421795>.

### 2.3. Про порядок вибору ефективного способу відновлення права особи, порушеного суб'єктом владних повноважень

Критеріями, які впливають на обрання судом способу захисту прав особи в межах вимог про зобов'язання суб'єкта владних повноважень вчинити дії, є встановлення судом додержання суб'єктом звернення всіх передбачених законом умов для отримання позитивного результату та наявність у суб'єкта владних повноважень права діяти при прийнятті рішення на власний розсуд

11 лютого 2020 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу у справі № 0940/2394/18 за позовом Товариства з додатковою відповідальністю «Рогатинпісок» (далі – позивач) до Івано-Франківської обласної ради (далі – відповідач) про визнання протиправним та скасування рішення, зобов'язання до вчинення дій.

У цій справі позивач оскаржує дії органу місцевого самоврядування, які полягали в прийнятті рішення про відмову в наданні гірничого відводу для розробки родовища піску.

Суд першої інстанції адміністративний позов задовольнив частково, скасував оскаржуване рішення та зобов'язав відповідача повторно розглянути заяву про надання гірничого відводу. Зазначене рішення було мотивовано тим, що обласна рада не конкретизувала, у чому саме полягає невідповідність документів, поданих позивачем з метою отримання гірничого відводу. У задоволенні позовних вимог про зобов'язання відповідача прийняти рішення про надання гірничого відводу було відмовлено з підстав їх передчасності.

Суд апеляційної інстанції скасував рішення суду першої інстанції в частині відмови в задоволенні адміністративного позову щодо зобов'язання Івано-Франківської обласної ради прийняти рішення про надання гірничого відводу та прийняв нову постанову, якою адміністративний позов задовольнив і зобов'язав Івано-Франківську обласну раду прийняти рішення про надання позивачеві гірничого відводу. Суд дійшов висновку, що єдиним правильним за цих обставин способом захисту порушеного права позивача є зобов'язання відповідача прийняти конкретне рішення.

**Верховний Суд погодився з такими висновками суду апеляційної інстанції з огляду на таке.**

Компетенція обласної ради щодо прийняття рішення про надання гірничих відводів передбачена чинним законодавством, зокрема пунктом 22 частини першої статті 43 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні»; статтю 9-1, частиною третьою статті 17 Кодексу України про надра; пунктами 23, 25 Положення про порядок надання гірничих відводів, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 27 січня 1995 року № 59.

Приписи законодавства не звільняють орган місцевого самоврядування як суб'єкта розпорядження надрами від обов'язку навести відповідне мотивування прийнятого рішення відповідно до положень чинного законодавства.

Таким чином, у разі, якщо суб'єкт владних повноважень використав надане йому законом право на прийняття рішення за наслідками звернення особи, але останнє визнане судом протиправним з огляду на його невідповідність чинному законодавству та суб'єкт звернення дотримав усіх визначених законом умов, то суд вправі зобов'язати суб'єкта владних повноважень прийняти відповідне рішення.

Якщо ж такий суб'єкт на момент прийняття рішення не перевіряв дотримання заявником усіх визначених законом умов або при прийнятті такого рішення суб'єкт дійсно має дискреційні повноваження, то суд має зобов'язати суб'єкта владних повноважень до прийняття рішення з урахуванням оцінки суду.

Отже, критеріями, які впливають на обрання судом способу захисту прав особи в межах вимог про зобов'язання суб'єкта владних повноважень вчинити дії, є встановлення судом додержання суб'єктом звернення всіх передбачених законом умов для отримання позитивного результату та наявність в суб'єкта владних повноважень права діяти під час прийняття рішення на власний розсуд.

Такий підхід, встановлений процесуальним законодавством, є прийнятним не тільки під час розгляду вимог про протиправну бездіяльність суб'єкта владних повноважень, але й у випадку розгляду вимог про зобов'язання відповідного суб'єкта вчинити дії після скасування його адміністративного акта.

У спірних правовідносинах, пов'язаних із реалізацією суб'єктом владних повноважень своєї компетенції у сфері надання в користування надр, свобода розсуду такого суб'єкта при розгляді поданого особою клопотання про надання дозволу в порядку статті 17 Кодексу України про надра та Положення про порядок надання гірничих відводів може бути обтяжена (звужена) ще й фактом розташування належного суб'єктові звернення на праві власності об'єкта нерухомості на земельній ділянці, щодо надання гірничого відводу на якій подано клопотання.

Адміністративний суд не обмежений у виборі способів відновлення права особи, порушеного владними суб'єктами, і вправі обрати найбільш ефективний спосіб відновлення порушеного права, який відповідає характеру такого порушення з урахуванням обставин конкретної справи. Перебирання непритаманних суду повноважень державного органу не відбувається за відсутності обставин для застосування дискреції.

Таким чином, відповідач у межах цієї справи протиправно надав позивачеві формальну відмову з підстав, не передбачених чинним законодавством. Ураховуючи, що позивач звернувся до відповідача із заявою про надання гірничого відводу та всіма документами, передбаченими законодавством України, суд апеляційної інстанції, обираючи ефективний спосіб захисту порушеного права позивача, вчинив правильно, зобов'язавши відповідача надати гірничий відвід.

Детальніше з текстом постанови Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду від 11 лютого 2020 року у справі № 0940/2394/18 (провадження № К/9901/26524/19) можна ознайомитися за посиланням <http://reyestr.court.gov.ua/Review/87902555>.

### 2.4. Про пенсійне забезпечення віднесених до 1–4 категорій громадян, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи

Відповідно до статті 56 Закону України «Про статус і соціальний захист громадян, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи» громадянам, віднесеним до категорій 1–4, за умови стажу роботи не менш як: чоловіки – 20 років, жінки – 15 років, надано державою право на пенсію в повному розмірі – не меншому за мінімальний розмір пенсії за віком, встановлений статтею 28 Закону України «Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування», – у визначеному законом розмірі прожиткового мінімуму для осіб, які втратили працездатність

25 лютого 2020 року Верховний Суд у складі судової палати з розгляду справ щодо захисту соціальних прав Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу у справі № 344/9747/17 за позовом ОСОБА\_1 (далі – позивач) до управління Пенсійного фонду України (далі – управління ПФУ, відповідач) про визнання неправомірними дій та зобов'язання вчинити дії.

**Верховний Суд вже розглядав подібну справу та висловлював правову позицію щодо застосування норм права в подібних правовідносинах.**

Так, у постанові від 21 листопада 2019 року у справі № 344/9750/17, встановивши, що 01 серпня 2016 року позивачу призначена пенсія зі зниженням пенсійного віку згідно зі статтею 55 Закону України від 28 лютого 1991 року № 796-XII «Про статус і соціальний захист громадян, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи» (далі – Закон України № 796-XII) за наявності стажу роботи 22 роки 02 місяці 04 дні, Верховний Суд зазначив, що норма пункту другого статті 56 Закону України № 796-XII не містить приписів щодо обумовлених розмірів пенсійного забезпечення не нижче прожиткового мінімуму для працездатних осіб. Оскільки відповідно до статті 28 Закону України від 09 липня 2003 року № 1058-IV «Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування» (далі – Закон України № 1058-IV) позивач не має 35-річного стажу роботи, тому є підстави для висновку про відсутність протиправних дій відповідача щодо неврахування положень Закону України № 796-XII при обчисленні розміру пенсії та відсутність підстав для її встановлення в розмірі не нижчому ніж розмір прожиткового мінімуму для осіб, які втратили працездатність, відповідно до частини першої статті 28 Закону України № 1058-IV.

Судова палата з розгляду справ щодо захисту соціальних прав у справі, що розглядається, **вважає за необхідне відступити від такого висновку** щодо застосування норм права у подібних правовідносинах з огляду на таке.

У пункті другому статті 56 Закону України № 796-XII зазначено, що право на пенсію в повному розмірі мають громадяни, віднесені до категорій 1-4, за умови стажу роботи не менш як: чоловіки – 20 років, жінки – 15 років, зі збільшенням пенсії на один процент заробітку за кожний рік роботи понад встановлений цим пунктом стаж, але не вище 75 процентів заробітку, а громадянам, які відпрацювали за списком № 1, чоловіки – 10 років і більше, жінки – 7 років 6 місяців і більше – не вище 85 процентів заробітку.

Отже, за цим Законом для громадян, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, порядок обчислення стажу роботи має пільговий характер.

Абсолютно погоджуючись із висновком колегії суддів в справі № 344/9750/17 щодо права громадян, яким призначено пенсію за віком відповідно до статті 55 Закону України № 796-XII, на збільшення пенсії на один процент заробітку за кожний рік роботи понад встановлений 20-річний стаж роботи для чоловіків (а не 35-річний стаж роботи, як передбачено в статті 28 Закону України № 1058-IV), Судова палата з розгляду справ щодо захисту соціальних прав не може погодитися з висновком про те, що норма пункту 2 статті 56 цього Закону не містить приписів щодо розміру пенсійного забезпечення не нижче прожиткового мінімуму для осіб, які втратили працездатність.

Так, у пункті 2 статті 56 Закону України № 796-XII чітко зазначено, що громадяни, віднесені до категорій 1-4, за умови стажу роботи не менш як: чоловіки – 20 років, жінки – 15 років, мають право на пенсію та в повному розмірі.

Відповідно до частини першої статті 28 Закону України № 1058-IV мінімальний розмір пенсії за віком за наявності в чоловіків 35 років, а у жінок 30 років страхового стажу встановлюється в розмірі прожиткового мінімуму для осіб, які втратили працездатність, визначеного законом. У разі виплати застрахованій особі довічної пенсії, передбаченої цим Законом, мінімальний розмір пенсії за віком у солідарній системі зменшується на розмір зазначеної пенсії.

За кожний повний рік страхового стажу понад 35 років чоловікам і 30 років жінкам пенсія за віком збільшується на 1 відсоток розміру пенсії, обчисленої відповідно до статті 27 цього Закону, але не більш як на 1 відсоток мінімального розміру пенсії за віком, зазначеного в абзаці першому цієї частини.

За наявності страхового стажу меншої тривалості, ніж передбачено частиною першою цієї статті, пенсія за віком встановлюється в розмірі, пропорційному наявному страховому стажу, виходячи з мінімального розміру пенсії за віком (частина друга статті 28 Закону України № 1058-IV).

Отже, можна зробити висновок, що стаття 28 Закону України № 1058-IV передбачає повний розмір пенсії – як мінімальний розмір пенсії за віком (за умови набуття відповідного стажу роботи) та неповний розмір пенсії – розмір, пропорційний наявному страховому стажу, виходячи з мінімального розміру пенсії за віком (за умови наявності страхового стажу меншої тривалості).

Громадянам, віднесеним до категорій 1-4, враховуючи пільги щодо обчислення стажу роботи (служби), встановлені в статті 56 Закону України № 796-XII, за умови стажу роботи не менш як: чоловіки – 20 років, жінки – 15 років, цим Законом надано право на пенсію в повному розмірі.

Аналіз зазначених норм права дає підстави для висновку про те, що громадяни, віднесені до категорій 1-4, за умови стажу роботи не менш як: чоловіки – 20 років, жінки – 15 років, мають право на пенсію в повному розмірі – у розмірі не меншому за мінімальний розмір пенсії за віком, встановлений статтею 28 Закону України № 1058-IV, – розмір прожиткового мінімуму для осіб, які втратили працездатність, визначений законом.

Судова палата з розгляду справ щодо захисту соціальних прав дійшла висновку про те, що відповідно до статті 56 Закону України № 796-XII громадянам, віднесеним до категорій 1-4, за умови стажу роботи не менш як: чоловіки – 20 років, жінки – 15 років, держава надала право на пенсію в повному розмірі – не меншому за мінімальний розмір пенсії за віком, встановлений статтею 28 Закону України № 1058-IV, – розмір прожиткового мінімуму для осіб, які втратили працездатність, визначений законом, тому вважає за необхідне відступити від висновку, викладеного в постанові від 21 листопада 2019 року у справі № 344/9750/17 щодо застосування цієї норми.

Детальніше з текстом постанови Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду від 25 лютого 2020 року у справі № 344/9747/17 (провадження № К/9901/38855/18) можна ознайомитися за посиланням <http://reyestr.court.gov.ua/Review/87839020>.

### 2.5. Про обрахування страхового стажу особам, призваним на військову службу в особливий період

Обрахування страхового стажу для здійснення перерахунку пенсії особам, що призвані на військову службу в особливий період, необхідно здійснювати на підставі спеціальних правових норм

04 березня 2020 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу у справі № 415/2135/17 за позовом ОСОБА\_1 (далі – позивач) до Управління ПФУ в місті Лисичанську Луганської області про визнання бездіяльності протиправною та зобов'язання вчинити дії.

Суд першої інстанції рішенням, скасованим апеляційним адміністративним судом, позов задовольнив частково.

Суд апеляційної інстанції відмовив у задоволенні позову.

Постановляючи рішення, суд апеляційної інстанції дійшов висновку, що Закон України № 1058-IV на час звернення позивача до пенсійного органу не містив будь-яких винятків щодо включення періоду військової служби застрахованих осіб, призваних за призовом під час мобілізації на особливий період, до страхового стажу та збереження страхових виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням у випадках ненарахування та несплати роботодавцем за них єдиного соціального внеску. Тому суд першої інстанції дійшов помилкового висновку про доведеність матеріалами справи та обґрунтованість вимог позивача щодо порушення його права на зарахування до страхового стажу роботи військової служби в особливий період для перерахунку пенсії з урахуванням довідки про безпосередню участь в антитерористичній операції, забезпеченні її проведення та захисті незалежності, суверенітету та територіальної цілісності України.

**Верховний Суд вирішив, що висновки суду апеляційної інстанції є помилковими, тоді як висновки суду першої інстанції є законними та обґрунтованими, зазначивши таке.**



Держава забезпечує соціальний захист громадян України, які перебувають на службі у Збройних Силах України та в інших військових формуваннях, а також членів їхніх сімей.

Згідно зі статтею 46 Конституції України громадяни мають право на соціальний захист, що включає право на забезпечення їх у разі повної, часткової або тимчасової втрати працездатності, втрати годувальника, безробіття з незалежних від них обставин, а також у старості та в інших випадках, передбачених законом.

Це право гарантується загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням коштом страхових внесків громадян, підприємств, установ і організацій, а також бюджетних та інших джерел соціального забезпечення; створенням мережі державних, комунальних, приватних закладів для догляду за непрацездатними.

Основні засади державної політики у сфері соціального захисту військовослужбовців та членів їх сімей визначені в Законі України від 20 грудня 1991 року № 2011-XII «Про соціальний і правовий захист військовослужбовців та членів їх сімей» (далі – Закон України № 2011-XII), який також встановлює єдину систему соціального та правового захисту, гарантує військовослужбовцям та членам їхніх сімей в економічній, соціальній, політичній сферах сприятливі умови для реалізації конституційного обов'язку щодо захисту Вітчизни та регулює відносини в цій галузі.

Відповідно до статті 1-2 Закону України № 2011-XII військовослужбовці користуються всіма правами та свободами, гарантіями цих прав і свобод, закріпленими в Конституції та законах України, з урахуванням особливостей, встановлених цим та іншими законами.

У зв'язку з особливим характером військової служби, яка пов'язана із захистом Вітчизни, військовослужбовцям надаються визначені законом пільги, гарантії та компенсації.

Згідно зі статтею 6 Закону України «Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту» до учасників бойових дій належать, зокрема військовослужбовці (резервісти, військовозобов'язані), які захищали незалежність, суверенітет та територіальну цілісність України та брали безпосередню участь в антитерористичній операції, забезпеченні її проведення, перебуваючи безпосередньо в районах антитерористичної операції в період її проведення.

Відповідно до статті 8 Закону України № 2011-XII час перебування громадян України на військовій службі зараховується до їхнього страхового стажу, стажу роботи, стажу роботи за спеціальністю, а також до стажу державної служби. Час проходження військовослужбовцями військової служби в особливий період зараховується до вислуги років, стажу роботи, стажу роботи за спеціальністю, а також до стажу державної служби на пільгових умовах у порядку, який визначає Кабінет Міністрів України.

Під час розгляду справи було встановлено, що позивач у спірний період був призваний на військову службу, у зв'язку з чим підлягав у цей період загальнообов'язковому державному пенсійному страхуванню.

Отже, виходячи з наведеного, час проходження військової служби, протягом якого позивач брав участь в антитерористичній операції в особливий період, зараховується до його страхового стажу.

Відповідно до статті 24 Закону України № 1058-IV страховий стаж – це період, упродовж якого особа підлягає загальнообов'язковому державному пенсійному страхуванню та за який щомісяця було сплачено страхові внески в сумі, не меншій за мінімальний страховий внесок.

Частина сьома статті 7 Закону України № 2464-VI передбачає перелік видів виплат, на які не нараховується єдиний внесок, що затверджує Кабінет Міністрів України. Не нараховується на виплати та не утримується єдиний внесок з виплат, що компенсуються з бюджету в межах середнього заробітку працівників, призваних на строкову військову службу, військову службу за призовом під час мобілізації, на особливий період або прийнятих на військову службу за контрактом, у разі виникнення кризової ситуації, що загрожує національній безпеці, оголошення рішення про проведення мобілізації та/або введення воєнного стану.

Таким чином, у цьому випадку страхові внески (єдиний внесок) не нараховувалися та не сплачувались у зв'язку зі звільненням від сплати такого податку в порядку, встановленому статтею 7 Закону України № 2464-VI.

Аналогічну правову позицію в подібних правовідносинах висловив Верховний Суд, зокрема, у постановах від 14 лютого 2019 року у справі № 308/8839/16-а, від 23 липня 2019 року у справі № 346/6411/16-а, від 30 липня 2019 року у справі № 346/1454/17, від 18 вересня 2019 року у справі № 347/1233/17.

Враховуючи викладене, колегія суддів Верховного Суду погодилася з висновками суду першої інстанції про те, що страховий стаж, необхідний для перерахунку пенсії, обраховується особам, які проходили військову службу, на підставі спеціальних норм права. Норми Закону України № 1058-IV в частині обрахування страхового стажу на підставі персоніфікованого обліку та сплати внесків є нормами загальними та не регулюють спірні правовідносини.

Детальніше з текстом постанови Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду від 04 березня 2020 року у справі № 415/2135/17 (провадження № К/9901/32468/18) можна ознайомитися за посиланням <http://reyestr.court.gov.ua/Review/87995653>.

2.6. Про повноваження Національної комісії, що здійснює державне регулювання у сфері ринків фінансових послуг вживати заходи впливу до страхової компанії за порушення, пов'язані із заниженням розміру страхового відшкодування

Національна комісія, що здійснює державне регулювання у сфері ринків фінансових послуг має повноваження вживати заходи, спрямовані на усунення порушень, пов'язаних із заниженням розміру страхового відшкодування

04 березня 2020 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу у справі № 813/3214/17 за позовом Приватного акціонерного товариства – акціонерної страхової компанії «Скарбниця» (далі – ПрАТ АСК «Скарбниця», позивач) до Національної комісії, що здійснює державне регулювання у сфері ринків фінансових послуг (далі – Комісія), про визнання протиправним та скасування розпорядження.

Комісія перевірила скаргу громадянина та дійшла висновку, що всупереч пункту 27.4 статті 27 Закону України від 01 липня 2004 року № 1961-IV «Про обов'язкове страхування цивільно-правової відповідальності власників наземних транспортних засобів» (далі – Закон України № 1961-IV) ПрАТ АСК «Скарбниця» безпідставно зменшило розмір відшкодування на поховання та спорудження надгробного пам'ятника. Комісія своїм розпорядженням запропонувала усунути це порушення.

ПрАТ АСК «Скарбниця» з розпорядженням не погодилося, вважаючи, що в Комісії немає повноважень вирішувати питання щодо розміру страхового відшкодування, а законність рішення страховика належить до виключної компетенції суду.

У цій справі апеляційний адміністративний суд скасував рішення суду першої інстанції, яким позов було задоволено, та прийняв нову постанову, якою відмовив у задоволенні адміністративного позову.

### **Верховний Суд погодився з рішенням апеляційного суду та зазначив таке.**

Ключовим правовим питанням, що постало у справі, є повноваження Комісії вживати заходи впливу до страхової компанії за порушення, пов'язані з заниженням розміру страхового відшкодування.

Розв'язуючи це питання, Верховний Суд виходить з частини третьої статті 42 Конституції України, що держава захищає права споживачів, здійснює контроль за якістю та безпечністю продукції та всіх видів послуг і робіт, сприяє діяльності громадських організацій споживачів.

Закон України від 12 липня 2001 року № 2664-III «Про фінансові послуги та державне регулювання ринків фінансових послуг» визначає загальні правові засади у сфері надання фінансових послуг, здійснення регулятивних та наглядових функцій за діяльністю з надання фінансових послуг.

Порядок та умови застосування заходів впливу встановлюються законами України та нормативно-правовими актами Комісії. Так, до компетенції Комісії віднесено застосування заходів впливу за порушення законів та інших нормативно-правових актів, що регулюють діяльність з надання фінансових послуг. Ці повноваження мають на меті захист прав споживачів, контроль за якістю фінансових послуг та узгоджуються з обов'язками держави, передбаченими в частині третій статті 42 Конституції України.

Відповідно до розпорядження, що оскаржується, порушення позивача полягало в невиконанні положень пунктів 36.2 (невплата страхового відшкодування у повному розмірі) та 36.5 (невплата пені за прострочення виплати страхового відшкодування) статті 36 Закону України № 1961-IV.

Для отримання відшкодування на поховання та спорудження надгробного пам'ятника потрібно надати: 1) свідоцтво про смерть; 2) документи, що підтверджують витрати. Максимальний розмір відшкодування – 12 мінімальних заробітних плат.

Враховуючи той факт, що позивачу були надані всі документи, що вимагалися, зокрема, щодо відшкодування на поховання та спорудження надгробного пам'ятника (товарні чеки), позивач не мав підстав зменшувати розмір відшкодування на поховання та спорудження надгробного пам'ятника до 4 495 грн.

Суд апеляційної інстанції дійшов вірного висновку, що ПрАТ АСК «Скарбниця» мало відшкодувати витрати на поховання та спорудження надгробного пам'ятника в повному обсязі, оскільки вони не перевищували законодавчо встановлених меж.

Верховний Суд з цим висновком погодився й уточнив, що обов'язкове страхування цивільно-правової відповідальності здійснюється з метою забезпечення відшкодування шкоди, заподіяної життю, здоров'ю та/або майну потерпілих внаслідок дорожньо-транспортної пригоди та захисту майнових інтересів страхувальників (стаття 3 Закону України № 1961-IV).

Практична цінність цього виду страхування, зважаючи на вразливий стан потерпілого, полягає у швидкому, повному та гарантованому відшкодуванні шкоди. На досягнення цієї мети спрямоване нормативне врегулювання умов, розмірів, порядку страхових виплат. Визначаючи мінімальний або максимальний розмір страхового відшкодування, держава регулює діяльність страховиків на ринку фінансових послуг.

Порушення умов, розмірів, порядку страхових виплат, які прямо визначені законом, зокрема, виплата страхової суми в розмірі, що не відповідає закону, свідчить про порушення законодавства, що регулює діяльність з надання фінансових послуг.

Розмір відшкодування шкоди визначає страхова компанія. Коли розмір відшкодування та умови виплати визначено законом, а страхова компанія зменшує його довільно, покликаючись на обставини, які законом не передбачені, вона порушує права споживачів та правові норми, що регулюють діяльність на ринку фінансових послуг.

Оскільки законодавство не передбачає зменшення розміру відшкодування з підстав, які навело ПрАТ СК «Скарбниця», Комісія обґрунтовано констатувала порушення законодавства, що регулює діяльність з надання фінансових послуг та спонукала страхову компанію до його усунення.

Безперечно, особа, яка отримала страхове відшкодування в меншому, ніж належить, розмірі, може звернутися з позовом до суду. Водночас це не означає, що потерпілий не може звернутися зі скаргою до Комісії. Захист прав особи адміністративними органами є безкоштовним, більш оперативним і часто ефективним.

Обов'язок держави (державних органів) забезпечувати та захищати права людини прямо передбачено в статті 3 Конституції України та в частині третій статті 17 Цивільного кодексу України.

Встановивши, що розмір відшкодування визначено з порушенням Закону та виплачено невчасно, Комісія мала повноваження вжити заходи, спрямовані на його усунення. Відповідач діяв в межах своїх повноважень та з метою захисту прав споживача на отримання страхового відшкодування в повному обсязі та у визначений строк, правомірно виніс оскаржуване розпорядження та зобов'язав позивача усунути допущені ним порушення.

Детальніше з текстом постанови Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду від 04 березня 2020 року у справі № 813/3214/17 (провадження № К/9901/4981/19) можна ознайомитися за посиланням <http://reyestr.court.gov.ua/Review/87995530>.



## 3. Справи, розглянуті судовою палатою з розгляду справ щодо виборчого процесу та референдуму, а також захисту політичних прав громадян

### 3.1. Про працевлаштування на державну службу після підготовки аспіранта коштом державного замовлення

Особа має законні очікування на працевлаштування на державну службу після завершення навчання в аспірантурі, повністю виконавши умови договору про підготовку аспіранта, що навчається в аспірантурі з відривом від виробництва коштом державного замовлення. Водночас навчання в аспірантурі не є професійним навчанням у розумінні Закону України «Про державну службу»

13 лютого 2020 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу у справі № 120/584/19-а за позовом ОСОБА\_1 (далі – позивачка) до Національного агентства України з питань державної служби (далі – НАДС, відповідач) про визнання відмови неправомірною та зобов'язання вчинити дії.

Суть спору полягає в тому, що між позивачкою та НАДС було укладено договір про підготовку аспіранта коштом державного замовлення з відривом від виробництва у 2015 році, за умовами якого відповідач зобов'язався, зокрема, надати позивачці після закінчення навчання роботу в порядку, передбаченому законодавством України. Закінчивши навчання у 2018 році, позивачка звернулася до відповідача із заявою, у якій просила призначити її на посаду державного службовця для подальшої роботи в центральному апараті НАДС відповідно до укладеного між ними договору. Відповідач у листі повідомив позивачку, що відповідно до статті 21 Закону України «Про державну службу» вступ на державну службу здійснюється у спосіб призначення громадянина України на посаду державної служби за результатами конкурсу. Прийняття громадян України на посади державної служби без проведення конкурсу забороняється, крім випадків, передбачених цим Законом. Отже, на думку відповідача, працевлаштування позивачки можливе лише за результатами конкурсного відбору.

Суди попередніх інстанцій, задовольнили позов частково, виходили з того, що відповідач має обов'язок працевлаштувати позивачку після її навчання.

**Верховний Суд погодився з висновками судів першої та апеляційної інстанцій про наявність підстав для задоволення позову, змінивши їх рішення в частині мотивів задоволення позову.**

Порядок працевлаштування аспірантів, які закінчили навчання в аспірантурі, на час вступу ОСОБА\_1 до аспірантури та укладення нею вказаного договору, було врегульовано Положенням про підготовку науково-педагогічних і наукових кадрів, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 01 березня 1999 року № 309 (далі – Положення № 309).

Це положення містило норми, які наділяли аспірантів правом на подальше (після закінчення аспірантури) працевлаштування та визначало, у який спосіб це здійснюється.

Так, відповідно до пункту 43 зазначеного Положення № 309 аспіранти, які закінчили навчання в аспірантурі з відривом від виробництва за державним замовленням, працевлаштовуються згідно з типовою угодою, а аспіранти, які закінчили навчання в аспірантурі поза державним замовленням, – згідно з контрактом.

19 квітня 2016 року набрала чинності постанова Кабінету Міністрів України від 23 березня 2016 року № 261 (далі – Постанова № 261), якою було затверджено Порядок підготовки здобувачів вищої освіти ступеня доктора філософії та доктора наук у вищих навчальних закладах (наукових установах), яким по-іншому врегульовано механізм підготовки здобувачів вищої освіти на третьому (освітньо-науковому) та науковому рівнях вищої освіти з метою здобуття ступеня вищої освіти доктора філософії та доктора наук відповідно, та не врегульовано механізму їх працевлаштування.

Водночас пункт 2 Постанови № 261 установлює, що підготовка вищими навчальними закладами та науковими установами аспірантів (ад'юнктів) і докторантів, що започаткована до набрання чинності цією постановою, продовжується в межах передбаченого строку підготовки відповідно до Положення № 309.

Положення № 309 втратило силу 01 січня 2019 року, а тому було чинним на час звернення ОСОБА\_1 до НАДС, яке мало дотримуватися вимог Положення № 309, зокрема, у частині виконання типової угоди про підготовку аспіранта, що навчається в аспірантурі з відривом від виробництва коштом державного замовлення, щодо працевлаштування.

Положення частини другої статті 19 Конституції України визначають, що органи державної влади та органи місцевого самоврядування, їхні посадові особи зобов'язані діяти лише на підставі, в межах повноважень та у спосіб, що передбачені Конституцією та законами України.

У контексті спірних правовідносин, зважаючи на принцип верховенства права, колегія суддів дійшла висновку, що ОСОБА\_1, уклавши у 2015 році договір про підготовку аспіранта коштом державного замовлення з відривом від виробництва, а у 2017 році – угоду про підготовку аспіранта, що навчається в аспірантурі з відривом від виробництва коштом державного замовлення, повністю виконавши їх умови, мала законні очікування на працевлаштування після закінчення навчання в аспірантурі. Тому відмова НАДС працевлаштувати позивачку є протиправною.

Водночас застосування судами попередніх інстанцій до спірних правовідносин Порядку прийому на навчання за освітньо-професійною програмою підготовки магістрів за спеціальністю «Державна служба» галузь знань «Державне управління» та працевлаштування випускників, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 29 липня 2009 року № 789 (далі – Порядок № 789) у редакції, що була чинною на час вступу позивачки до аспірантури, та/або в редакції, що була чинною на час закінчення аспірантури, є помилковим. Порядок № 789 визначає умови та механізм прийому на навчання за освітньо-професійною програмою підготовки

магістрів за спеціальністю «Державна служба» галузі знань «Державне управління» та працевлаштування випускників («Публічне управління та адміністрування» галузі знань «Публічне управління та адміністрування» в чинній редакції).

Водночас навчання ОСОБА\_1 пов'язане з її підготовкою на здобуття наукового ступеня кандидата наук зі спеціальностей «Політичні проблеми міжнародних систем і глобального розвитку» (23.00.04) / «Всесвітня історія» (07.00.02), як вбачається з договору про підготовку аспіранта коштом державного замовлення з відривом від виробництва.

З цих же підстав також помилковим є посилання судів попередніх інстанцій на постанову Кабінету Міністрів України від 27 вересня 2016 року № 674 «Деякі питання реформування системи професійного навчання державних службовців і посадових осіб місцевого самоврядування». Цей нормативно-правовий акт стосується осіб, які вступили на навчання за спеціальністю «Публічне управління та адміністрування» галузі знань «Публічне управління та адміністрування».

Суди попередніх інстанцій також помилково застосували до спірних правовідносин статтю 48 Закону України «Про державну службу», зокрема, її частину сьому, згідно з якою на строк професійного навчання за державним службовцем зберігаються його посада та заробітна плата, оскільки позивачку було звільнено з державної служби за її власним бажанням і за нею не зберігалася посада та заробітна плата. Навчання ж ОСОБА\_1 в аспірантурі не є професійним навчанням в розумінні Закону України «Про державну службу», що виключає застосування до спірних правовідносин положень статті 48 Закону України «Про державну службу».

Детальніше з текстом постанови Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду від 13 лютого 2020 року у справі № 120/584/19-а (провадження № К/9901/28663/19) можна ознайомитися за посиланням <http://reyestr.court.gov.ua/Review/87868401>.

### 3.2. Про вимоги до індивідуально-правових актів, які породжують права та обов'язки осіб

Загальними вимогами, які висуваються до актів індивідуальної дії як актів правозастосування, є їхня обґрунтованість та вмотивованість, тобто наведення суб'єктом владних повноважень фактичних і юридичних підстав, а також переконливих і зрозумілих мотивів прийняття таких актів

05 березня 2020 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу у справі № 640/467/19 за позовом Державної установи «Національний антарктичний науковий центр» (далі – позивач, Установа, Замовник) до Державної аудиторської служби України (далі – відповідач, Держаудитслужба) про визнання протиправним та скасування рішення, зобов'язання вчинити дії.

Установа подала позов, оскаржуючи висновок про результати моніторингу закупівлі від 14 грудня 2018 року № 85 (далі – Висновок) Державної аудиторської служби України в частині, де встановлено порушення позивачем законодавства

щодо неправомірного обрання та застосування процедури державної закупівлі дослідницьких послуг з матеріально-технічного забезпечення Українських антарктичних експедицій за переговорною процедурою Prozorro.

Держаудитслужба зазначила, що позивач на порушення пункту 2 частини другої статті 35 Закону України від 25 грудня 2015 року № 922-VIII «Про публічні закупівлі» (далі – Закон України № 922-VIII) застосував переговорну процедуру закупівлі, мотивуючи це відсутністю конкуренції на відповідному ринку, та уклав договір про закупівлю з постачальником. За результатами моніторингу закупівлі була встановлена наявність альтернативної компанії, що висловила готовність взяти участь у тендері, тому позивач мав здійснити закупівлю із застосуванням процедури відкритих торгів. З огляду на це позивача було зобов'язано вжити заходів щодо усунення виявлених порушень.

Позивач заперечив проти того, що порушив законодавство, обравши переговорну процедуру закупівлі, а також зазначив, що висновок відповідача про наявність порушень є необґрунтованим, у констатуючій частині не містить конкретних зобов'язань з усунення порушень та вказівки, які саме порушення мають бути усунені. Замовник також просив визнати протиправним і скасувати висновок відповідача про результати моніторингу закупівлі.

Суд першої інстанції позовні вимоги задовольнив. Апеляційний адміністративний суд скасував рішення першої інстанції та ухвалив нове судове рішення, яким у задоволенні позовних вимог відмовив у повному обсязі.

**Верховний Суд скасував постанову апеляційного адміністративного суду та залишив в силі рішення суду першої інстанції, зазначивши таке.**

Зміст спірного Висновку, який є індивідуально-правовим актом і породжує права та обов'язки для позивача, має відповідати вимогам, визначеним у статті 2 Кодексу адміністративного судочинства України, відповідно до яких обґрунтованість є однією з обов'язкових ознак рішення (дії, бездіяльності) суб'єкта владних повноважень, що підлягає встановленню адміністративним судом.

Системний аналіз установлених обставин справи дав змогу дійти висновку, що з метою виконання вимоги щодо обґрунтованості спірного Висновку відповідачеві не достатньо вказати у його змісті на факт відповідного правопорушення. Відповідач зобов'язаний навести опис порушення (порушень) законодавства у сфері публічних закупівель, виявленого(их) за результатами моніторингу закупівлі (стаття 7-1 Закону України № 922-VIII, розділ III Порядку заповнення форми висновку про результати моніторингу закупівлі, затвердженого наказом Держаудитслужби України від 23 квітня 2018 року № 86 та зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 01 червня 2018 року за № 654/32106).

У цій справі, як встановлено судами попередніх інстанцій, відповідач обмежився лише вказівкою на невідповідність інформації, наведеної в повідомленні про намір укласти договір, процедурі закупівлі. Проте жодних фактичних обставин, на підставі яких відповідач дійшов таких висновків, у спірному Висновку не наведено.

Зазначивши у висновку про необхідність усунути порушення законодавства у сфері публічних закупівель, відповідач не конкретизував, яких саме заходів має вжити позивач, не визначив способу усунення виявлених під час моніторингу порушень, що свідчить про його нечіткість та невизначеність.



Можливість усунення виявлених порушень прямо залежить від чіткого визначення суб'єктом владних повноважень конкретного заходу (варіанта поведінки), яких потрібно вжити уповноваженій особі замовника для усунення порушень.

Спонування позивача самостійно визначити на підставі невизначених норм, яких саме заходів необхідно ужити для усунення виявлених порушень, може призвести до нового можливого порушення позивачем чинного законодавства.

Зазначене є порушенням вимог закону в частині змісту висновку як акта індивідуальної дії.

Верховний Суд визнав, що зобов'язальний характер вимоги щодо усунення правопорушення свідчить про встановлення цього порушення та про визначення імперативного обов'язкового способу його усунення.

Відповідна правова позиція викладена в постанові Верховного Суду від 10 грудня 2019 року у справі № 160/9513/18.

Детальніше з текстом постанови Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду від 05 березня 2020 року у справі № 640/467/19 (провадження № К/9901/1118/20) можна ознайомитися за посиланням <http://reyestr.court.gov.ua/Review/88062082>.

### 3.3. Про виплату поліцейським грошової компенсації за невикористану відпустку за попередні роки

Грошова компенсація за невикористану поліцейським відпустку виплачується у випадку її невикористання в році звільнення не пізніше дня звільнення зі служби

31 березня 2020 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу у справі № 808/2122/18 за позовом фізичної особи до Головного управління Національної поліції в Запорізькій області про виплату поліцейським грошової компенсації за невикористану відпустку за попередні роки.

Позивач просив визнати протиправною бездіяльність відповідача щодо невиплати грошової компенсації за невикористану відпустку (36 діб) і стягнути таку грошову компенсацію, визнати протиправною бездіяльність щодо затримки у виплаті одноразової грошової допомоги при звільненні та грошової компенсації за невикористану відпустку, а також стягнути середнє грошове забезпечення за час затримки розрахунку при звільненні.

Задовольняючи частково позов, суд першої інстанції, з висновком якого погодився апеляційний суд, виходив із того, що обов'язковою передумовою для виплати поліцейському компенсації за невикористану відпустку є визначена кількість днів невикористаної відпустки в наказі про звільнення, якого позивач не оскаржив. Крім того, суди зазначили, що питання щодо відповідальності за затримку розрахунку при звільненні поліцейських не врегульовані положеннями спеціального законодавства, а тому до спірних правовідносин застосовуються норми Кодексу законів про працю України (далі – КЗпП України), відповідно до яких усі суми, належні до сплати працівникові, мають бути виплачені в день його звільнення.

Позивач, вважаючи рішення суддів попередніх інстанцій такими, що порушують його права, оскаржив їх до Верховного Суду. Обґрунтовуючи свою касаційну скаргу, зазначив, що ні спеціальним законодавством, ні Законом України «Про відпустки» та КЗпП України не передбачено обмежень щодо компенсації за невикористані щорічні відпустки.

Водночас відповідач у своїй касаційній скарзі зазначив, що одноразова грошова допомога при звільненні не входить до складу грошового забезпечення. Тому немає обов'язку щодо її виплати саме в день звільнення поліцейського зі служби. Правовідносини між сторонами щодо виплати одноразової допомоги регулюються нормами Закону України «Про пенсійне забезпечення осіб, звільнених з військової служби, та деяких інших осіб», а не КЗпП України.

**Верховний Суд погодився з висновком судів першої та апеляційної інстанцій про часткове задоволення позовних вимог з огляду на таке.**

Відповідно до статті 94 Закону України «Про Національну поліцію» та постанови Кабінету Міністрів України від 11 листопада 2015 року № 988 «Про грошове забезпечення поліцейських Національної поліції» (далі – Постанова № 988) з метою впорядкування структури та умов грошового забезпечення поліцейських і курсантів вищих навчальних закладів Міністерства внутрішніх справ (далі – МВС) із специфічними умовами навчання, які здійснюють підготовку поліцейських. Наказом Міністерства внутрішніх справ України від 06 квітня 2016 року № 260 було затверджено Порядок та умови виплати грошового забезпечення поліцейським Національної поліції та курсантам вищих навчальних закладів МВС із специфічними умовами навчання (далі – Порядок № 260).

Пункт 8 розділу III Порядку № 260 передбачає, що за невикористану в році звільнення відпустку поліцейським, які звільняються з поліції, виплачується грошова компенсація відповідно до чинного законодавства. Виплата грошової компенсації за невикористану в році звільнення відпустку проводиться, виходячи з розміру місячного грошового забезпечення, право на отримання якого поліцейський має відповідно до чинного законодавства, на день звільнення зі служби. Одноденний розмір грошового забезпечення визначається діленням розміру грошового забезпечення на 30 календарних днів. Кількість днів для виплати грошової компенсації за невикористану відпустку вказується в наказі про звільнення.

З огляду на наведене колегія суддів дійшла висновку, що відповідно до вимог Закону України «Про Національну поліцію» та Порядку № 260, які є спеціальним законодавством та підлягають застосуванню при вирішенні спорів з приводу порядку та умов грошового забезпечення поліцейських і надання їм відпустки, грошова компенсація за невикористану відпустку виплачується у випадку її невикористання в році звільнення. Грошова компенсація за невикористані відпустки за попередні роки не передбачена. Встановлюється правило надання чергової відпустки поліцейському до кінця календарного року.

Колегія суддів зауважила, що питання щодо відповідальності за затримку розрахунку при звільненні поліцейського, зокрема затримку виплати як грошового забезпечення, так і затримку виплати коштів за період вимушеного прогулу на виконання рішення суду, одноразової грошової допомоги при звільненні, компенсації

за невикористану відпустку, які не є складовими заробітної плати (грошового забезпечення), не врегульовані положеннями спеціального законодавства, що встановлює порядок, умови, склад, розміри виплати грошового забезпечення. Водночас такі питання врегульовані в КЗпП України.

Верховний Суд також роз'яснив, що оскільки порядок та умови виплати одноразової грошової допомоги при звільненні визначені Законом України «Про пенсійне забезпечення осіб, звільнених з військової служби, та деяких інших осіб» і Постановою № 988, у яких зазначено, що така допомога виплачується особам, які «звільняються» зі служби, то допомога при звільненні має бути виплачена не пізніше дня звільнення зі служби.

Детальніше з текстом постанови Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду від 31 березня 2020 року у справі № 808/2122/18 (провадження № К/9901/68185/18, № К/9901/68414/18) можна ознайомитися за посиланням <http://reyestr.court.gov.ua/Review/88507235>.

### 3.4. Про анулювання ліцензії на мовлення через невчасне подання заяви про її переоформлення

Несвоєчасне подання заяви про переоформлення ліцензії у зв'язку з організаційними змінами статусу та умов діяльності ліцензіата є самостійною підставою для звернення Національної ради України з питань телебачення і радіомовлення до суду з позовом про анулювання ліцензії на мовлення

31 березня 2020 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу у справі № 815/6160/17 за позовом Національної ради України з питань телебачення і радіомовлення (далі – Нацрада) про анулювання ліцензії на мовлення ТОВ «Телерадіокомпанія «Реноме плюс» (далі – ТРК, відповідач), оскільки, розглядаючи заяву телерадіокомпанії про переоформлення наданої їй у 2007 році на строк 10 років ліцензії на кабельне мовлення, встановила, що у ліцензіата протягом діяльності відбулася низка змін (власника, прізвища керівника ТРК, оператора телекомунікацій), але він не повідомляв про це у строки, передбачені статтею 35 Закону України «Про телебачення і радіомовлення».

Апеляційний суд, скасувавши рішення суду першої інстанції, задовольнив позовні вимоги Нацради, мотивуючи своє рішення тим, що відповідна інформація міститься в додатку до ліцензії та становить її умови. Тому телерадіокомпанія була зобов'язана подати заяву про переоформлення ліцензії у зв'язку зі зміною організаційно-правового статусу та умов діяльності.

ТРК оскаржила це рішення в касаційному порядку, обґрунтовуючи скаргу тим, що анулювання ліцензії є найсуворішою санкцією та можливе не раніше того, як були вжиті санкції у вигляді попереджень або штрафів. Відповідач пояснив, що зазначені зміни в товаристві відбулись у 2008 та 2009 роках, коли ще не була чинною норма про те, що зміна прямого власника (співвласників) та/або кінцевого бенефіціарного власника (контролера) є підставою для переоформлення ліцензії на мовлення.

Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув цю справу, у якій спірні правовідносини виникли з приводу необхідності переоформлення Нацрадою ліцензії на мовлення у зв'язку зі зміною власника та керівника телерадіокомпанії та, відповідно, наявності чи відсутності підстав для анулювання її ліцензії на підставі судового рішення.

**Верховний Суд відмовив у задоволенні касаційної скарги ТРК і погодився з висновками суду апеляційної інстанції про наявність підстав для задоволення позову.**

Колегія суддів провела порівняльний аналіз правових норм частини четвертої статті 35 Закону України «Про телебачення і радіомовлення» за попередньою редакцією та чинних із 28 липня 2013 року та зробила висновок, що суб'єкт інформаційної діяльності має обов'язок подавати інформацію про будь-які зміни в структурі власності. Вибуття або зміна власника свідчить про настання певних організаційних змін у товаристві.

Верховний Суд вказав, що як у редакції статті 35 Закону України «Про телебачення і радіомовлення», що була чинною на час змін у відповідача, так і в редакції, чинній на час звернення Нацради до суду з цим позовом та прийняття нею відповідного рішення, передбачено обов'язок ліцензіата звертатися до Нацради із заявою про переоформлення ліцензії на мовлення у 10-денний (за попередньою редакцією) чи 30-денний (за чинною редакцією) строк у разі настання таких змін.

Несвоєчасне подання заяви про переоформлення ліцензії у зв'язку з організаційними змінами статусу та умов діяльності ліцензіата є самостійною підставою для звернення Нацради до суду з позовом про анулювання ліцензії на мовлення (пункт «б» частини п'ятої статті 37 Закону України «Про телебачення і радіомовлення»).

Детальніше з текстом постанови Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду від 31 березня 2020 року у справі № 815/6160/17 (провадження № К/9901/3288/19) можна ознайомитися за посиланням <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/88506807>.

Огляд судової практики Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду (актуальна практика). Рішення, внесені до ЄДРСР, за січень – березень 2020 року / Упоряд.: правове управління (І) департаменту аналітичної та правової роботи апарату Верховного Суду. – Київ, 2020. – 60 стор.

**Застереження:** видання містить короткий огляд деяких судових рішень. У кожному з них викладено лише основний висновок щодо правового питання, яке виникло у справі. Для правильного розуміння висловленої в судовому рішенні правової позиції необхідно ознайомитися з його повним текстом, розміщеним у Єдиному державному реєстрі судових рішень.

Стежте за нами онлайн

 [fb.com/supremecourt.ua](https://fb.com/supremecourt.ua)

 [t.me/supremecourtua](https://t.me/supremecourtua)

 [@supremecourt\\_ua](https://@supremecourt_ua)