



Верховний
Суд

ОГЛЯД
судової практики Верховного Суду
щодо оподаткування
постачальників електронних
комунікаційних послуг
на спрощеній системі оподаткування

Рішення, внесені до ЄДРСР, за період
із вересня 2019 року до травня 2025 року



ЗМІСТ

1. Можливість перебування на спрощеній системі оподаткування	3
1.1. Про можливість перебування на спрощеній системі оподаткування платника, який не використовує у своїй діяльності обладнання, станційних та лінійних споруд, призначених для утворення телекомунікаційних мереж	3
1.2. Про неможливість перебування провайдера програмних послуг на спрощеній системі оподаткування	3
2. Процедура проведення податкових перевірок	4
2.1. Про відсутність у податкового органу права ґрунтувати свої висновки на підставі припущень	4
2.2. Про порушення підстав і процедури проведення податкової перевірки інтернет-провайдера як платника єдиного податку.....	5
3. Процесуальні питання	6
3.1. Про оцінювання судами свідоцтва платника єдиного податку як доказу надання провайдером послуг електрозв'язку.....	6
3.2. Про забезпечення позову у справах про виключення провайдера з реєстру платника єдиного податку.....	7

1. Можливість перебування на спрощеній системі оподаткування

1.1. Про можливість перебування на спрощеній системі оподаткування платника, який не використовує у своїй діяльності обладнання, станційних та лінійних споруд, призначених для утворення телекомунікаційних мереж

Фізична особа – підприємець реалізовувала такі види діяльності: надання комбінованих офісних адміністративних послуг; надання в оренду й експлуатація власного чи орендованого майна; надання в оренду офісних машин і устаткування, зокрема комп'ютерів (основний вид); інша діяльність у сфері електрозв'язку; діяльність із керування комп'ютерним устаткуванням; інша діяльність у сфері інформаційних технологій і комп'ютерних систем. Податковий орган ухвалив рішення про застосування штрафних санкцій за донарахування відповідним органом своєчасно не нарахованого єдиного внеску, оскільки фізична особа – підприємець фактично провадила діяльність з надання телекомунікаційних послуг, самостійно сплачувала кошти провайдеру та не мала права застосувати спрощену систему оподаткування. Матеріали справи не містили будь-яких доказів про використання платником у своїй діяльності обладнання, станційних і лінійних споруд, призначених для утворення телекомунікаційних мереж.

Ключовим питанням у спорі є оподаткування платника, який, хоча й отримує від контрагентів послуги з доступу до мережі «Інтернет», але не використовує у своїй діяльності обладнання, станційні та лінійні споруди, призначені для утворення телекомунікаційних мереж.

Верховний Суд виснував, що надходження коштів як оплати за послуги від мережевих клієнтів не може бути неспростовним доказом того, що це були саме телекомунікаційні послуги. У разі відсутності будь-яких доказів про використання платником у своїй діяльності обладнання, станційних і лінійних споруд, призначених для утворення телекомунікаційних мереж, необґрунтованими є доводи контрольного органу про обов'язок платника перейти на загальну систему оподаткування.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 30 травня 2022 року у справі № 826/5951/17 можна ознайомитися за посиланням: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/104548347>.

1.2. Про неможливість перебування провайдера програмних послуг на спрощеній системі оподаткування

Податковий орган відмовив платнику в переході на спрощену систему оподаткування. Платник указав на протиправність такого рішення, оскільки він є провайдером програмних послуг і провадить діяльність у сфері телевізійного мовлення, а не надає поштові чи телекомунікаційні послуги, а здійснення

вказаного виду діяльності не є підставою для відмови в переході на спрощену систему оподаткування.

Ключовим питанням у спорі є тлумачення, чи видані ліцензії провайдера програмної послуги перешкоджають бути платником єдиного податку, коли до діяльності платника належить надання абонентам можливості перегляду пакетів програм, використовуючи для передавання цих програм ресурси багатоканальних телемереж.

Верховний Суд зауважив, що суб'єкти господарювання, які здійснюють, зокрема, діяльність з надання послуг зв'язку, які потребують ліцензування, не можуть бути платниками єдиного податку. Визначена у свідоцтві платника єдиного податку діяльність у сфері телевізійного мовлення (60.20), на яку попередньо була отримана ліцензія Національної ради з питань телебачення і радіомовлення, містить у собі складники понять зв'язку та послуг зв'язку. Оскільки платник надавав послуги, які належать до послуг зв'язку, які підлягають ліцензуванню, і отримував відповідні ліцензії, то він не мав права бути платником єдиного податку.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 14 лютого 2024 року у справі № 803/990/18 можна ознайомитися за посиланням: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/117022563>.

2. Процедура проведення податкових перевірок

2.1. Про відсутність у податкового органу права ґрунтувати свої висновки на підставі припущень

Податковий орган указав на ознаки того, що платник незаконно організував функціонування інтернет-мережі «Інфоком», надаючи платні послуги доступу до інтернету без реєстрації як оператора або провайдера телекомунікацій. На переконання платника, для такого висновку контрольний орган не мав жодних матеріалів, документів та відомостей, отриманих у порядку та спосіб, установлений Податковим кодексом України або іншими законами, контроль за дотриманням яких покладено на податкові органи.

Ключовим питанням у спорі є визначення належних доказів під час проведення податкової перевірки.

Верховний Суд розтлумачив, що належними доказами є первинні документи податкового та бухгалтерського обліку. Податкові повідомлення-рішення є неправомірними, якщо розрахунок сум, отриманих платником, не зазначено ні в акті податкової перевірки, ні у висновку спеціаліста (який водночас не є експертом у розумінні статті 84 Податкового кодексу України); не вказано, від кого та за які господарські операції було отримано відповідні суми; висновки



податкового органу засновано лише на припущеннях правоохоронного органу, не підтверджених в органах судової влади.

Не можна відобразити в акті податкової перевірки необґрунтовані дані, а також суб'єктивні припущення, які не мають підтверджених доказів, щодо дій посадових осіб суб'єкта господарювання (наприклад, «приховування об'єкта оподаткування», «розкрадання», «привласнення» тощо). Покликання податкового органу на ненадання запитуваних пояснень та їхніх документальних підтверджень щодо предмета перевірки не надає контрольному органу права складати висновки на підставі припущень.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 05 вересня 2019 року у справі № 812/726/15 можна ознайомитися за посиланням: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/84040937>.

2.2. Про порушення підстав і процедури проведення податкової перевірки інтернет-провайдера як платника єдиного податку

Платник уважав, що як постачальник електронних комунальних послуг / мереж щодо забезпечення доступу до мережі «Інтернет», він не провадив господарської діяльності відповідно до статті 291 Податкового кодексу України. На думку контрольного органу, платник не мав підстав для перебування в реєстрі платників податків єдиного податку третьої групи. Матеріали справи не містили доказів проведення документальної перевірки платника, а також сам акт перевірки, за результатами якого було ухвалено оскаржуване рішення, взагалі не містив інформації щодо виду та підстав перевірки. Податковий орган не навів жодного доводу, який би підтверджував здійснення господарської діяльності, яку не може провадити платник єдиного податку.

Ключовим питанням у спорі є вплив порушення процедури податкових перевірок на можливість перебування інтернет-провайдерів на єдиному податку.

Верховний Суд зазначив, що ухвалення контрольным органом рішення про анулювання реєстрації платника єдиного податку шляхом виключення з реєстру платників єдиного податку можливе лише на підставі проведеної документальної перевірки відповідного платника податку та встановлених порушень. Виявлення порушень платником єдиного податку першої-третьої груп вимог, установлених Главою 1 розділу XIV Податкового кодексу України, можливе лише під час проведення перевірок. Факти виявлених порушень викладають в акті документальної перевірки чітко, об'єктивно та повною мірою з покликанням на первинні документи, реєстри податкового та бухгалтерського обліку, фінансової та іншої звітності, інші документи. Описова частина акта перевірки має бути сформульована таким чином, щоб платник податків міг зрозуміти в чому, на думку податкового органу, полягає склад скоєного правопорушення. В акті перевірки



потрібно відобразити зміст, суть і склад порушень, установлених контрольним органом.

На переконання суду касаційної інстанції, установивши порушення підстав і процедури проведення перевірки, наслідком чого є визнання протиправними її результатів, суд може не переходити до аналізу інших обставин, що були підставою ухвалення індивідуальних актів.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 18 березня 2025 року у справі № 160/21398/24 можна ознайомитися за посиланням: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/125932922>.

3. Процесуальні питання

3.1. Про оцінювання судами свідоцтва платника єдиного податку як доказу надання провайдером послуг електрозв'язку

Платник надавав послуги провайдера, які належать до послуг електрозв'язку, що було підтверджено договорами, укладеними з фізичними особами. До свідоцтва платника єдиного податку було внесено зміни щодо видів діяльності, без зазначення дати внесення таких змін. У заяві про застосування спрощеної системи оподаткування було заповнено графу про обрані види діяльності згідно з КВЕД ДК 009:2005, а не графу про внесення змін до свідоцтва платника єдиного податку. Податковий орган виснував про відсутність у платника права застосовувати спрощену систему оподаткування, оскільки фактично реалізована діяльність була порушенням підпункту 291.5.1 пункту 291.5 статті 291 Податкового кодексу України. На переконання платника, наявність ліцензій на надання послуг з технічного обслуговування й експлуатації мереж та провайдера програмної послуги вказує лише на намір займатися зазначеними видами діяльності (без фактичного їх здійснення).

Ключовим питанням у спорі є правомірність застосування спрощеної системи оподаткування та звітності, коли діяльність провайдера не підлягає ліцензуванню.

Верховний Суд зацентрував, що в період з 01 січня 2012 року до 30 червня 2012 року суб'єкти господарювання, які, зокрема, надають послуги зв'язку, не можуть бути платниками єдиного податку, а з 01 липня 2012 року ця заборона поширюється лише на відповідні послуги, які потребують ліцензування. Наявність ліцензії щодо надання послуг з технічного обслуговування та експлуатації телемереж не вказує на зайняття такою діяльністю, а технічне обслуговування й експлуатації власних телемереж не є наданням послуг, які потребують ліцензування.

Суд касаційної інстанції наголосив, що суди першої та апеляційної інстанцій зобов'язані перевірити, чи є свідоцтво платника єдиного податку свідоцтвом, виданим на подану заяву платника, або новим свідоцтвом, а також коли саме до такого свідоцтва було внесено



відповідні зміни, інформація про які відсутня в матеріалах справи. Суди попередніх інстанцій мають за обов'язок з'ясувати, чи було ухвалено рішення про анулювання реєстрації платника єдиного податку. Залежно від встановлених обставин слід з'ясувати, чи мав платник можливість реалізувати право на отримання нового свідоцтва єдиного податку з урахуванням положень пункту 299.3 статті 299 Податкового кодексу України про безстрокову видачу свідоцтва платника єдиного податку. Суди також зобов'язані врахувати положення підпункту 298.1.4 пункту 298.1 статті 298 цього Кодексу, яке закріплює можливість одноразового ухвалення рішення про перехід на спрощену систему оподаткування протягом календарного року.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 08 вересня 2020 року у справі № 805/8974/13-а можна ознайомитися за посиланням: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/91444804>.

3.2. Про забезпечення позову у спрах про виключення провайдера з реєстру платника єдиного податку

На думку платника, його фактичне виключення з реєстру платників єдиного податку минулою датою унеможливило зміну фіксованої ціни на свої послуги для абонентів з урахуванням факту перебування платника саме на спрощеній системі оподаткування, тому що спрощена та загальна системи оподаткування є принципово відмінними щодо розміру податкових відрахувань. Тому платник заявив про забезпечення позову шляхом зупинення дії рішення про анулювання реєстрації платника єдиного податку. Податковий орган зауважив, що вжиття таких заходів фактично вирішує спір по суті, що суперечить меті застосування частини другої статті 150 Кодексу адміністративного судочинства України.

Ключовим питанням у спорі є створення умов для реалізації провайдером права на безперешкодне здійснення господарської діяльності до остаточного вирішення справи.

Верховний Суд постановив, що анулювання реєстрації платника єдиного податку третьої групи відбувається згідно з чітко визначеними Податковим кодексом України підставами і може бути реалізоване шляхом виключення з реєстру платників єдиного податку. У випадку анулювання реєстрації платника єдиного податку третьої групи за ставкою 5 відсотків буде змінено систему оподаткування, що зумовить застосування штрафних санкцій та призведе до зупинення діяльності платника, розірвання договірних відносин, вивільнення працівників, матиме наслідком утруднення або неможливість відновлення господарської діяльності, у зв'язку з чим для відновлення прав та інтересів платника потрібно буде докласти значних зусиль і зазнати суттєвих витрат.



На переконання суду касаційної інстанції, обраний заявником спосіб забезпечення адміністративного позову відповідає його предмету, а вжиття таких заходів спрямоване лише на збереження дійсного становища до розгляду справи по суті заявлених вимог. Отже, для вжиття заходів забезпечення позову наявні підстави, встановлені пунктом 1 частини другої статті 150 Кодексу адміністративного судочинства України, оскільки метою таких заходів забезпечення позову у цій справі є уникнення можливого порушення в майбутньому прав та охоронюваних законом інтересів платника, а також можливість реального виконання рішення суду й уникнення будь-яких труднощів при його виконанні в разі задоволення позову.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 10 квітня 2025 року у справі № 380/23272/24 можна ознайомитися за посиланням: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/126521312>.

Разом з позовною заявою платник подав заяву про вжиття заходів забезпечення позову шляхом зупинення дії рішення про анулювання реєстрації платника єдиного податку до набрання законної сили судовим рішенням у справі. Податковий орган уважав, що сам собою факт ухвалення рішень, які стосуються прав та інтересів платника та обмежують його діяльність, не може автоматично доводити, що такі рішення є очевидно протиправними і невжиття заходів забезпечення позову може істотно ускладнити виконання рішення суду.

Ключовим питанням у спорі є оцінювання ризиків у господарській діяльності платника.

Верховний Суд роз'яснив, що забезпечення позову є тимчасовим заходом, спрямованим на забезпечення виконання судового рішення. Невжиття таких заходів може призвести до розірвання договірних відносин з контрагентами, вивільнення працівників, що може утруднити або унеможливити відновлення господарської діяльності. Це пов'язано насамперед з відновленням статусу підприємця як платника єдиного податку третьої групи та припиненням існування підстав для його реєстрації платником податку на додану вартість.

У кожних окремих правовідносинах під час застосування судом одних і тих самих норм права залежно від фактичних обставин справи, оцінки судами доказів або відсутності доказів, висновки судів можуть бути відмінними від здійснених судом у цій справі. Наведене вказує не на помилкове застосування норми матеріального права, а на відмінність фактичних обставин і доказової бази. Різниця у встановлених обставинах у сукупності з наданими сторонами доказами об'єктивно впливає на умови застосування правових норм.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 24 квітня 2025 року у справі № 380/21348/24 можна ознайомитися за посиланням: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/126854727>.

Постачальник послуг доступу до мережі «Інтернет», зокрема, уклав договори про надання послуг з критично важливими суб'єктами господарювання. За результатами перевірки податковий орган ухвалив рішення про анулювання реєстрації платника єдиного податку третьої групи. Платник оскаржив це рішення до суду, подавши також заяву про забезпечення позову. На переконання податкового органу, позивач у заяві про забезпечення позову не навів будь-яких прийнятних і переконливих обґрунтувань того, що існує очевидна небезпека заподіяння шкоди його правам, свободам та інтересам або захист цих прав, свобод та інтересів стане неможливим без вжиття заходів забезпечення позову після набрання законної сили рішенням в адміністративній справі, або для їх відновлення буде потрібно докласти значних зусиль і зазнати фінансових витрат.

Ключовим питанням у спорі є тлумачення можливості вжити заходи забезпечення позову у випадку наявності укладених позивачем договорів про надання послуг доступу до мережі «Інтернет» з критично важливими суб'єктами господарювання, які на державному рівні надають важливі послуги, та, у разі настання нестабільної фінансової ситуації для позивача, можуть залишитися без інтернет-послуг, що відобразиться на їхній можливості забезпечувати стабільний рівень послуг і функціонування.

Верховний Суд указав, що інститут забезпечення позову є однією з гарантій захисту прав, свобод та законних інтересів юридичних та фізичних осіб – позивачів в адміністративному процесі; механізмом, який покликаний забезпечити реальне та неухильне виконання судового рішення, ухваленого в адміністративній справі. Заходи забезпечення можна вжити лише в межах позовних вимог. Співмірність пов'язана зі співвідношенням негативних наслідків від вжиття заходів забезпечення позову з тими негативними наслідками, які можуть настати в разі невжиття цих заходів, з урахуванням відповідності права чи законного інтересу, для захисту яких заявник звертається до суду, майнових наслідків заборони відповідачу здійснювати конкретні дії.

Метою забезпечення позову є вжиття судом, у провадженні якого перебуває справа, заходів щодо охорони матеріально-правових інтересів позивача від можливих недобросовісних дій з боку відповідача, щоб забезпечити позивачу реальне та ефективне виконання судового рішення, якщо його буде ухвалено на користь позивача, зокрема, для попередження потенційних труднощів у подальшому виконанні такого рішення. Невжиття заходів забезпечення позову в разі наявності укладених позивачем договорів про надання послуг доступу до мережі «Інтернет» з критично важливими суб'єктами господарювання може істотно ускладнити ефективний захист і поновлення прав та інтересів платника, для захисту яких він звернувся до суду.

Детальніше з текстом постанови КАС ВС від 29 травня 2025 року у справі № 380/21917/24 можна ознайомитися за посиланням: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/127771635>.

Огляд судової практики Верховного Суду щодо оподаткування постачальників електронних комунікаційних послуг на спрощеній системі оподаткування. Рішення, внесені до ЄДРСР, за період із вересня 2019 року до травня 2025 року / Упоряд.: управління забезпечення роботи судової палати з розгляду справ щодо податків, зборів та інших обов'язкових платежів секретаріату Касаційного адміністративного суду; управління аналітичної та правової роботи Касаційного адміністративного суду департаменту аналітичної та правової роботи Апарату Верховного Суду / Відпов. за вип.: секретар судової палати з розгляду справ щодо податків, зборів та інших обов'язкових платежів канд. юрид. наук Р. Ф. Ханова; науковий консультант відділу забезпечення роботи секретаря та суддів судової палати управління забезпечення роботи судової палати з розгляду справ щодо податків, зборів та інших обов'язкових платежів секретаріату Касаційного адміністративного суду доктор юрид. наук А. А. Барікова. Київ, 2025. 9 с.

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

 [@supremecourt_ua](https://www.instagram.com/supremecourt_ua)

 t.me/supremecourtua

 x.com/supremecourt_ua

 so.supreme.court.gov.ua