|  |
| --- |
| Категорія справи № Начало формы[**826/8284/17**](https://reyestr.court.gov.ua/Review/104400968)Конец формы**: Адміністративні справи (з 01.01.2019); Справи з приводу адміністрування податків, зборів, платежів, а також контролю за дотриманням вимог податкового законодавства, зокрема щодо; реалізації податкового контролю.** |
| Надіслано судом: **20.05.2022.** Зареєстровано: **21.05.2022.** Забезпечено надання загального доступу: **23.05.2022.** |
| Дата набрання законної сили: **20.05.2022** |
| Номер судового провадження: **К/9901/51780/18** |



**ПОСТАНОВА**

**ІМЕНЕМ УКРАЇНИ**

20 травня 2022 року

м. Київ

справа № 826/8284/17

адміністративне провадження № К/9901/51780/18

Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду:

судді-доповідача Пасічник С.С.,

суддів: Гончарової І.А.,  Васильєвої І.А.,

розглянувши у порядку письмового провадження касаційну скаргу Товариства з обмеженою відповідальністю «Сільпо-Фуд» на рішення Окружного адміністративного суду міста Києва у складі судді Аблова Є.В. від 16 січня 2018 року та постанову Київського апеляційного адміністративного суду у складі колегії суддів: головуючого судді Губської Л.В., суддів Епель О.В., Карпушової О.В. від 18 квітня 2018 року у справі за позовом Товариства з обмеженою відповідальністю «Сільпо-Фуд» до Головного управління ДФС у м.Києві про визнання протиправним та скасування наказу,

**В С Т А Н О В И В:**

У червні 2017 року Товариство з обмеженою відповідальністю «Сільпо-Фуд» (далі - позивач, Товариство) звернулося до суду з адміністративним позовом до Головного управління ДФС у м.Києві (далі - відповідач, Управління), в якому просило визнати протиправним та скасувати наказ від 29 травня 2017 року №4207 «Про проведення фактичних перевірок».

В обґрунтування позовних вимог посилалось на те, що оспорюваний наказ і додаток до нього оформлені з порушенням вимог податкового законодавства (пункту [81.1 статті 81 Податкового кодексу України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12778/ed_2022_05_07/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12778); далі - [ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2022_05_07/pravo1/T10_2755.html?pravo=1)), адже у тексті наказу відсутні найменування і реквізити суб`єкта господарювання, діяльність якого має перевірятися; адреси об`єкта, перевірка якого проводиться; дати початку і тривалість перевірки, період діяльності, який буде перевірятися; додаток до наказу не підписаний уповноваженою особою контролюючого органу, не скріплений печаткою. На думку позивача, такі недоліки наказу і додатку до нього свідчать про відсутність підстав для проведення фактичної перевірки і є підставою для недопущення посадових осіб контролюючого органу до здійснення заходу податкового контролю, власне чим і скористалося Товариство.

Рішенням Окружного адміністративного суду міста Києва від 16 січня 2018 року у задоволенні позову Товариства відмовлено.

Ухвалюючи таке рішення, суд виходив з того, що додаток до спірного наказу є невід`ємною частиною останнього та містить необхідні відомості, не зазначені в тексті самого наказу, а сам наказ оформлений та засвідчений з дотриманням вимог законодавства, відтак підстав для його скасування й задоволення позовних вимог немає.

Київський апеляційний адміністративний суд постановою від 18 квітня 2018 року рішення суду першої інстанції залишив без змін.

Не погоджуючись із рішеннями судів першої та апеляційної інстанцій, позивач подав касаційну скаргу, в якій, посилаючись на неправильне застосування ними норм матеріального права, а також порушення процесуальних норм - вирішення спору без повного та всебічного дослідження всіх обставин, що мають істотне значення для правильного розгляду справи, просить скасувати судові рішення та ухвалити нове рішення про задоволення позову у повному обсязі.

В своїй касаційній скарзі по суті зазначає про помилковість висновків судів попередніх інстанцій, адже вважає, що оспорюваний наказ не містить обов`язкових (істотних) реквізитів, а додаток до нього, який є невід`ємною частиною останнього, також оформлено з порушенням законодавства, що є підставою для визнання протиправним акту індивідуальної дії (наказу) та його скасування.

Управління правом на подання письмових заперечень (відзиву) на касаційну скаргу не скористалось.

Переглянувши судові рішення в межах доводів і вимог касаційної скарги та на підставі встановлених фактичних обставин справи перевіривши правильність застосування судами першої та апеляційної інстанцій норм матеріального права і дотримання норм процесуального права, Верховний Суд вказує на таке.

Так, судами попередніх інстанцій встановлено, що 29 травня 2017 року начальником Управління Демченко Л.Д. видано наказ №4207 «Про проведення фактичних перевірок» суб`єктів господарювання (згідно з додатками 1-250) з питань дотримання порядку здійснення розрахункових операцій, ведення касових операцій, наявності ліцензій, патентів, свідоцтв, у тому числі про виробництво та обіг підакцизних товарів.

У додатку 81 до зазначеного наказу вказано позивача як суб`єкта господарювання, фактичну перевірку діяльності якого необхідно здійснити на підставі підпункту [80.2.2 пункту 80.2 статті 80 ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12762/ed_2022_05_07/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12762).

Вважаючи цей наказ таким, що оформлений з порушенням вимог пункту [81.1 статті 81 ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12778/ed_2022_05_07/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12778), позивач не допустив головних державних ревізорів-інспекторів до фактичної перевірки Товариства, про що останніми складено відповідний акт від 27 червня 2017 року.

Касаційний суд погоджується із висновками судів першої та апеляційної інстанції про відповідність оспорюваного наказу вимогам законодавства з огляду на наступне.

Згідно із частиною другою [статті 19 Конституції України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_56/ed_2019_09_03/pravo1/Z960254K.html?pravo=1#56) органи державної влади та органи місцевого самоврядування, їх посадові особи зобов`язані діяти лише на підставі, в межах повноважень та у спосіб, що передбачені [Конституцією](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2019_09_03/pravo1/Z960254K.html?pravo=1) та законами України.

Відповідно до підпункту [20.1.4 пункту 20.1 статті 20 ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_11433/ed_2022_05_07/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#11433) контролюючі органи мають право проводити відповідно до законодавства перевірки і звірки платників податків (крім Національного банку України), у тому числі після проведення процедур митного контролю та/або митного оформлення.

За змістом підпункту [62.1.3](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12367/ed_2022_05_07/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12367) пункту 6.2.1 статті [62 ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12363/ed_2022_05_07/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12363) податковий контроль здійснюється шляхом перевірок та звірок відповідно до вимог цього [Кодексу](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2022_05_07/pravo1/T10_2755.html?pravo=1), а також перевірок щодо дотримання законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, у порядку, встановленому законами України, що регулюють відповідну сферу правовідносин.

В пункті [75.1 статті 75 ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12671/ed_2022_05_07/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12671) визначено, що контролюючі органи мають право проводити камеральні, документальні (планові або позапланові; виїзні або невиїзні) та фактичні перевірки.

Згідно з підпунктом [75.1.3 пункту 75.1 статті 75 ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12682/ed_2022_05_07/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12682) фактичною вважається перевірка, що здійснюється за місцем фактичного провадження платником податків діяльності, розташування господарських або інших об`єктів права власності такого платника. Така перевірка здійснюється контролюючим органом щодо дотримання норм законодавства з питань регулювання обігу готівки, порядку здійснення платниками податків розрахункових операцій, ведення касових операцій, наявності ліцензій, патентів, свідоцтв, у тому числі про виробництво та обіг підакцизних товарів, дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками (найманими особами).

Порядок та підстави проведення фактичних перевірок визначено приписами [статті 80 ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12758/ed_2022_05_07/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12758), пунктом 80.1 якої передбачено, що фактична перевірка здійснюється без попередження платника податків (особи) та може проводитися на підставі рішення керівника контролюючого органу, оформленого наказом, копія якого вручається платнику податків або його уповноваженому представнику, або особам, які фактично проводять розрахункові операції, під розписку до початку проведення такої перевірки та при наявності певних підстав (пункт 80.2), зокрема, відповідно до підпункту [80.2.2 пункту 80.2 статті 80 ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12762/ed_2022_05_07/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12762) у разі наявності та/або отримання в установленому законодавством порядку інформації від державних органів або органів місцевого самоврядування, яка свідчить про можливі порушення платником податків законодавства, контроль за яким покладено на контролюючі органи, зокрема, щодо здійснення платниками податків розрахункових операцій, ведення касових операцій, наявності патентів, ліцензій, та інших документів, контроль за наявністю яких покладено на контролюючі органи, виробництва та обігу підакцизних товарів.

Водночас, за змістом пункту [81.1 статті 81 ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12778/ed_2022_05_07/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12778) посадові особи контролюючого органу мають право приступити до проведення документальної виїзної перевірки, фактичної перевірки за наявності підстав для їх проведення, визначених цим Кодексом, та за умови пред`явлення або надіслання у випадках, визначених цим Кодексом, таких документів:

- направлення на проведення такої перевірки, в якому зазначаються дата видачі найменування контролюючого органу, реквізити наказу про проведення відповідної перевірки, найменування та реквізити суб`єкта (прізвище, ім`я, по батькові фізичної особи - платника податку, який перевіряється) або об`єкта, перевірка якого проводиться, мета, вид (документальна планова/позапланова або фактична), підстави, дата початку та тривалість перевірки, посада та прізвище посадової (службової) особи, яка проводитиме перевірку. Направлення на перевірку у такому випадку є дійсним за наявності підпису керівника контролюючого органу або його заступника, що скріплений печаткою контролюючого органу;

- копії наказу про проведення перевірки, в якому зазначаються дата видачі, найменування контролюючого органу, найменування та реквізити суб`єкта (прізвище, ім`я, по батькові фізичної особи - платника податку, який перевіряється) та у разі проведення перевірки в іншому місці - адреса об`єкта, перевірка якого проводиться, мета, вид (документальна планова/позапланова або фактична перевірка), підстави для проведення перевірки, визначені цим Кодексом, дата початку і тривалість перевірки, період діяльності, який буде перевірятися. Наказ про проведення перевірки є дійсним за наявності підпису керівника контролюючого органу або його заступника та скріплення печаткою контролюючого органу;

- службового посвідчення осіб, які зазначені в направленні на проведення перевірки.

Непред`явлення або ненадіслання у випадках, визначених цим Кодексом, платнику податків (його посадовим (службовим) особам або його уповноваженому представнику, або особам, які фактично проводять розрахункові операції) цих документів або пред`явлення зазначених документів, що оформлені з порушенням вимог, встановлених цим пунктом, є підставою для недопущення посадових (службових) осіб контролюючого органу до проведення документальної виїзної або фактичної перевірки.

Відмова платника податків та/або посадових (службових) осіб платника податків (його представників або осіб, які фактично проводять розрахункові операції) від допуску до перевірки на інших підставах, ніж визначені в абзаці п`ятому цього пункту, не дозволяється.

Суди попередніх інстанцій встановили, що в оспорюваному наказі зазначено дату його видачі - 29 травня 2017 року, найменування контролюючого органу - ГУ ДФС у м.Києві, підставу - доповідна записка управління спеціального аудиту ГУ ДФС у м.Києві від 29 травня 2017 року №2340/26-15-14-04-06-11.

У пункті 1 наказу вказано про проведення фактичних перевірок суб`єктів господарювання (згідно з додатками 1-250) з питань дотримання порядку здійснення розрахункових операцій, ведення касових операцій, наявності ліцензій, патентів, свідоцтв, у тому числі про виробництво та обіг підакцизних товарів.

Так, у додатку до наказу 81, який є його невід`ємною частиною, наведено найменування та реквізити суб`єкта перевірки - ТОВ «Сільпо-Фуд», код ЄДРПОУ 40720198, адресу об`єкта, перевірка якого проводиться, - м.Київ, Печерський район, пл.Спортивна, 1А, мету перевірки - здійснення контролю за дотриманням норм законодавства з питань регулювання обігу готівки, порядку здійснення розрахункових операцій, ведення касових операцій, наявності ліцензій, свідоцтв, у тому числі про виробництво та обіг підакцизних товарів, вид перевірки - фактична, підстави для проведення перевірки відповідно до [ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2022_05_07/pravo1/T10_2755.html?pravo=1) - підпункт [80.2.2 пункту 80.2 статті 80 ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12762/ed_2022_05_07/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12762), дату початку перевірки - 27 червня 2017 року, тривалість її проведення - 10 діб.

При цьому, з приводу посилань позивача на відсутність у наказі періоду діяльності, що буде перевірятися, суди відмітили, що він вказаний у додатку 81 - згідно [статті 102 ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_13223/ed_2022_05_07/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#13223), яка, в свою чергу, передбачає, що контролюючі органи можуть проводити перевірки за період 1095 днів (3 роки).

Також суди з`ясували, що наказ підписано начальником Управління Демченко Л.Д., тобто уповноваженою особою, й скріплено печаткою контролюючого органу; в тексті наказу є посилання на додаток, а в додатку - на наказ.

З огляду на наведені вище законодавчі приписи та встановлені у справі обставини, суди прийшли до висновку про відповідність оспорюваного у даній справі наказу від 29 травня 2017 року №4207 «Про проведення фактичних перевірок» вимогам пункту [81.1 статті 81 ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12778/ed_2022_05_07/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12778), а отже й про відсутність правових підстав для задоволення позовних вимог.

Водночас, суди врахували й ту обставину, що Товариство скористалось своїм передбаченим пунктом [81.1 статті 81 ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12778/ed_2022_05_07/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12778) правом щодо недопуску посадових осіб контролюючого органу до проведення фактичної перевірки у зв`язку з невідповідністю, на думку позивача, наказу про її проведення вимогам законодавства, про що складено акт від 27 червня 2017 року.

Що ж до доводів касаційної скарги, то вони не спростовують мотивів, покладених судами в основу оскаржуваних рішень, як і не свідчать про неправильне застосування ними норм матеріального права або ж порушення процесуальних норм, а фактично зводяться лише до переоцінки встановлених обставин справи, що, в свою чергу, не відноситься до повноважень суду касаційної інстанції.

Не впливають на правильність прийнятих судами рішень й посилання Товариства на необхідність застосування до спірних правовідносин правового висновку, викладеного в постанові Верховного Суду від 11 вересня 2018 року у справі №826/14478/17, оскільки обставини даної справи у їх сукупності є відмінними від обставин справи №826/14478/17.

Відповідно до частин 1 та 4 [статті 242 КАС України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_1832/ed_2022_05_12/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#1832) рішення суду повинно ґрунтуватися на засадах верховенства права, бути законним і обґрунтованим. Судове рішення має відповідати завданню адміністративного судочинства, визначеному цим Кодексом.

Згідно з частиною 1 [статті 350 КАС України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_2820/ed_2022_05_12/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#2820) суд касаційної інстанції залишає касаційну скаргу без задоволення, а судові рішення - без змін, якщо рішення, переглянуте в передбачених [статтею 341 цього Кодексу](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_2763/ed_2022_05_12/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#2763) межах, ухвалено з додержанням норм матеріального і процесуального права.

Керуючись статтями [327](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_2653/ed_2022_05_12/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#2653), [341](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_2763/ed_2022_05_12/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#2763), [345](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_2785/ed_2022_05_12/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#2785), [349](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_2811/ed_2022_05_12/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#2811), [350](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_2820/ed_2022_05_12/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#2820), [355 КАС України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_2853/ed_2022_05_12/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#2853), Суд

П О С Т А Н О В И В:

Касаційну скаргу Товариства з обмеженою відповідальністю «Сільпо-Фуд» залишити без задоволення, а рішення Окружного адміністративного суду міста Києва від 16 січня 2018 року та постанову Київського апеляційного адміністративного суду від 18 квітня 2018 року - без змін.

Постанова набирає законної сили з дати її прийняття і оскарженню не підлягає.

СуддіС.С. Пасічник І.А. Гончарова   І.А. Васильєва