|  |
| --- |
| Категорія справи №  Початок форми  [**500/2276/24**](https://reyestr.court.gov.ua/Review/128993275)  Кінець форми  **: Адміністративні справи (з 01.01.2019); Справи з приводу адміністрування податків, зборів, платежів, а також контролю за дотриманням вимог податкового законодавства, зокрема щодо; адміністрування окремих податків, зборів, платежів, з них; податку на додану вартість (крім бюджетного відшкодування з податку на додану вартість, податку на додану вартість із ввезених на митну територію України товарів (продукції), зупинення реєстрації податкових накладних).** |
| Надіслано судом: **не визначено.** Зареєстровано: **22.07.2025.** Забезпечено надання загального доступу: **23.07.2025.** |
| Дата набрання законної сили: **16.07.2025** |
| Номер судового провадження: **11-282апп24** |



**ПОСТАНОВА**

**ІМЕНЕМ УКРАЇНИ**

16 липня 2025 року

м. Київ

справа № 500/2276/24

провадження № 11-282апп24

Велика Палата Верховного Суду у складі:

судді-доповідача Стрелець Т. Г.,

суддів Банаська О. О., Булейко О. Л., Воробйової І. А., Губської О. А., Ємця А. А., Короля В. В., Кравченка С. І., Кривенди О. В., Мартєва С. Ю., Пількова К. М., Стефанів Н. С., Ткача І. В., Ткачука О. С., Уркевича В. Ю., Усенко Є. А.,

розглянула в порядку письмового провадження за наявними у справі матеріалами касаційну скаргу фізичної особи - підприємця ОСОБА\_1 (далі - ФОП ОСОБА\_1 , позивачка) на ухвалу Тернопільського окружного адміністративного суду від 11 червня 2024 року та постанову Восьмого апеляційного адміністративного суду від 20 серпня 2024 року в адміністративній справі за позовом ФОП ОСОБА\_1 до Головного управління ДПС у Тернопільській області (далі - ГУ ДПС у Тернопільській області, відповідач) про визнання протиправними та скасування податкових повідомлень-рішень і

**ВСТАНОВИЛА:**

**Короткий зміст позовних вимог**

**1.**        16 квітня 2024 року ФОП ОСОБА\_1 звернулася до суду з позовом, у якому просила визнати протиправними та скасувати податкові повідомлення-рішення від 26 вересня 2023 року, а саме: № 00067392405, № 00067242405, № 00067302405, № 00067312405.

**Короткий зміст рішень судів попередніх інстанцій та обставини, які передували їх прийняттю**

**2.**        22 квітня 2024 року Тернопільський окружний адміністративний суд постановив ухвалу про відкриття провадження у справі.

08 травня 2024 року до суду першої інстанції відповідач подав клопотання про залишення позовної заяви без розгляду як такої, що подана з пропуском процесуального строку на звернення до суду, оскільки відповідно до приписів пункту [56.19 статті 56 Податкового кодексу України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12262/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12262) (далі - [ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1)) у разі коли до подання позовної заяви проводилась процедура адміністративного оскарження, платник податків має право оскаржити в суді податкове повідомлення-рішення або інше рішення контролюючого органу про нарахування грошового зобов`язання протягом місяця, що настає за днем закінчення процедури адміністративного оскарження відповідно до пункту 56.17 цієї статті.

Тернопільський окружний адміністративний суд у підготовчому засіданні повернувся до питання дотримання позивачкою строку звернення до суду і ухвалою від 21 травня 2024 року позовну заяву ФОП ОСОБА\_1 залишив без руху відповідно до частини тринадцятої [статті 171 Кодексу адміністративного судочинства України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_1327/ed_2025_06_18/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#1327) (далі - [КАС України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2025_06_18/pravo1/T05_2747.html?pravo=1)). Встановив позивачці строк для усунення недоліків позовної заяви п`ять днів з дня отримання ухвали про залишення позовної заяви без руху шляхом подання до суду заяви про поновлення строку звернення до суду із цим позовом, у якій необхідно вказати підстави для поновлення строку та надати відповідні докази поважності причин його пропуску.

У строк, встановлений ухвалою про залишення позовної заяви без руху, ФОП ОСОБА\_1 подала до суду заяву про усунення недоліків, у якій просила суд визнати поважними причини пропуску строку звернення до адміністративного суду з позовом до ГУ ДПС у Тернопільській області про визнання протиправними та скасування податкових повідомлень-рішень і поновити пропущений строк звернення до суду.

Позивачка у заяві зазначила, що при зверненні до суду з позовною заявою до суб`єкта владних повноважень вона керувалася строками, встановленими частиною четвертою [статті 122 КАС України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_928/ed_2025_06_18/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#928), відповідно до якої якщо законом передбачена можливість досудового порядку вирішення спору і позивач скористався цим порядком, або законом визначена обов`язковість досудового порядку вирішення спору, то для звернення до адміністративного суду встановлюється тримісячний строк, який обчислюється з дня вручення позивачу рішення за результатами розгляду його скарги на рішення, дії або бездіяльність суб`єкта владних повноваження.

У заяві про усунення недоліків позивачка пояснила, що оскільки граничний термін для оскарження до суду податкового повідомлення-рішення, встановлений пунктом [56.19 статті 56 ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12262/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12262), є меншим за термін для звернення до суду, встановлений частиною четвертою [статті 122 КАС України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_928/ed_2025_06_18/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#928), вона мала всі підстави вважати, що у цьому випадку застосовується норма пункту [56.21 статті 56 ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12264/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12264), якою передбачено, що в разі коли норма цього [Кодексу](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1) чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі цього [Кодексу](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1), або коли норми різних законів чи різних нормативно-правових актів, або коли норми одного і того ж нормативно-правового акта суперечать між собою та припускають неоднозначне (множинне) трактування прав та обов`язків платників податків або контролюючих органів, внаслідок чого є можливість прийняти рішення на користь як платника податків, так і контролюючого органу, рішення приймається на користь платника податків.

Також ФОП ОСОБА\_1 вважає, що причина пропуску нею як позивачкою строку для звернення до суду полягає в колізії правових норм [КАС України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2025_06_18/pravo1/T05_2747.html?pravo=1) та [ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1), що не може бути підставою для порушення її права на допуск до правосуддя та розгляду справи по суті, адже в позовній заяві вона навела перелік підстав для визнання протиправними та скасування індивідуальних актів, винесених ГУ ДПС у Тернопільській області. З огляду на зазначене просила суд визнати поважними причини пропуску строку для звернення до адміністративного суду та поновити їй такий строк.

Тернопільський окружний адміністративний суд ухвалою від 11 червня 2024 року (головуючий суддя Чепенюк О. В.) у задоволенні заяви ФОП ОСОБА\_1 про поновлення строку звернення до суду відмовив, а позов залишив без розгляду.

Рішення мотивував тим, що відповідно до зроблених Верховним Судом висновків строк звернення до суду з позовом про скасування податкового повідомлення-рішення за умови попереднього використання досудового порядку вирішення становить місяць, що настає за днем закінчення процедури адміністративного оскарження. Рішення Державної податкової служби України про результати розгляду скарги позивачка отримала 19 січня 2024 року, проте звернулася до суду із цим позовом лише 16 квітня 2024 року, тобто з пропуском місячного строку звернення до суду.

**3.**ФОП ОСОБА\_1 з ухвалою Тернопільського окружного адміністративного суду від 11 червня 2024 року не погодилась і оскаржила її до суду апеляційної інстанції. В апеляційній скарзі позивачка просила апеляційний суд скасувати ухвалу Тернопільського окружного адміністративного суду від 11 червня 2024 року, визнати причини пропуску строку для звернення до адміністративного суду поважними та поновити пропущений строк, а адміністративну справу за її позовом направити до суду першої інстанції для продовження розгляду.

**4.**Восьмий апеляційний адміністративний суд (судді Нос С. П., Кухтей Р. В., Гуляк В.В.) підтримав позицію суду першої інстанції та за результатом апеляційного перегляду ухвалив постанову, якою апеляційну скаргу ФОП ОСОБА\_1 залишено без задоволення, а ухвалу Тернопільського окружного адміністративного суду від 11 червня 2024 року - без змін.

Колегія суддів суду апеляційної інстанції погодилась із висновками суду першої інстанції щодо того, що місячний строк звернення до суду обчислюється з дня отримання рішення за результатами розгляду скарги. Тому в цій справі такий строк закінчується 20 лютого 2024 року, проте ФОП ОСОБА\_1 звернулася до суду першої інстанції лише 16 квітня 2024 року, тобто з пропуском строку. З огляду на викладене доводи позивачки про поважність причин пропуску строку звернення до суду апеляційний суд визнав необґрунтованими, а причини - неповажними.

**Короткий зміст та обґрунтування наведених у касаційній скарзі вимог та позиція відповідача**

**5.**        ФОП ОСОБА\_1 не погодилася з рішеннями судів першої та апеляційної інстанцій і 19 вересня 2024 року за допомогою підсистеми «Електронний суд» подала до Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду касаційну скаргу, у якій, посилаючись на порушення судами попередніх інстанцій норм матеріального та процесуального права, просить скасувати судові рішення, а справу направити до Тернопільського окружного адміністративного суду для продовження розгляду.

Вважає, що у цій справі необхідно відступити від висновків щодо застосування норми права у подібних правовідносинах, викладених у постановах Верховного Суду від 26 листопада 2020 року у справі № 500/2486/19, від 22 січня 2021 року у справі № 1640/2885/18, від 26 січня 2022 року у справі № 300/2318/21 та застосованих судом апеляційної інстанції в оскаржуваному судовому рішенні.

Серед іншого, вимоги касаційної скарги мотивує тим, що [ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1) та [КАС України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2025_06_18/pravo1/T05_2747.html?pravo=1) мають однакову юридичну силу, проте вони стосуються різних сфер. Зокрема, [ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1) не покликаний регулювати строки для здійснення судочинства. Вважає, що при зверненні до суду з позовом до суб`єкта владних повноважень має право керуватися строками, встановленими частиною четвертою [статті 122 КАС України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_928/ed_2025_06_18/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#928). Ця норма передбачає тримісячний строк для звернення до адміністративного суду з моменту отримання рішення за результатами досудового оскарження, якщо позивач скористався або був зобов`язаний скористатися досудовим порядком.

У цьому контексті, на думку позивачки, суди першої та апеляційної інстанцій зробили помилковий висновок про пропущений строк, відмовивши їй у поновленні строку на звернення до суду, та не врахували, що застосування менших строків, передбачених [ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1), суперечить праву на доступ до правосуддя. Це порушує основні принципи правової визначеності, адже такі колізії між законами слід вирішувати на користь платника податків відповідно до чітко встановлених норм права.

**6.**        У відзиві та додаткових поясненнях ГУ ДПС у Тернопільській області заперечує проти касаційної скарги, просить суд відмовити в її задоволенні та залишити рішення судів першої та апеляційної інстанцій без змін.

Відповідач наголошує, що як і в заяві про усунення недоліків у частині про поновлення строку, так і в подальших скаргах (апеляційній та касаційній) позивачка не наводить жодних поважних причин пропуску строку на звернення до суду, лише вказує на існування колізії правових норм [КАС України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2025_06_18/pravo1/T05_2747.html?pravo=1) та [ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1) щодо строків оскарження податкового повідомлення-рішення.

На думку відповідача, згідно із законодавчими нормами, викладеними у пунктах [56.18](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12258/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12258), [56.19 статті 56 ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12262/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12262), у спірних правовідносинах слід враховувати та застосовувати висновки, викладені в постанові Верховного Суду у складі судової палати з розгляду справ щодо податків, зборів та інших обов`язкових платежів Касаційного адміністративного суду від 26 листопада 2020 року у справі № 500/2486/19, які вже тривалий час застосовую і суди, і платники податків.

Відповідач звертає увагу, що позивачка оскаржує податкові повідомлення-рішення від 26 вересня 2023 року. Зміна у тлумаченні закону виникла до прийняття оскаржуваних податкових повідомлень-рішень та подачі позову до суду, а тому зміна ще в листопаді 2020 року попередніх підходів до застосування норм права, які регулюють питання строку звернення до суду в податкових правовідносинах, не свідчить про погіршення становища платника податків, який звертається до суду більш ніж через три роки після встановлення відповідної судової практики.

Відповідач у відзиві серед іншого звертає увагу, що рішеннями Державної податкової служби України про результати розгляду скарги від 27 грудня 2023 року залишено без змін усі податкові повідомлення-рішення від 26 вересня 2023 року, а скарги позивачки - без задоволення. Зазначені рішення Державної податкової служби України про результати розгляду скарги від 27 грудня 2023 року позивачка отримала 19 січня 2024 року (що підтверджується матеріалами справи та визнається сторонами), проте звернулася до суду з цим позовом лише 16 квітня 2024 року, тобто із пропуском місячного строку звернення до суду.

**Рух касаційної скарги**

**7.**        Касаційний адміністративний суд у складі Верховного Суду ухвалою від 25 вересня 2024 року відкрив касаційне провадження за вказаною скаргою (судді Блажівська Н. Є., Білоус О. В., Желтобрюх І. Л.).

Ухвалою Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду від 21 листопада 2024 року за наслідками попереднього розгляду матеріалів касаційної скарги ФОП ОСОБА\_1 справу № 500/2276/24 на підставі частини п`ятої [статті 346 КАС України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_2793/ed_2025_06_18/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#2793) передано на розгляд Великої Палати Верховного Суду (далі - Велика Палата).

**8.**        За результатом автоматизованого розподілу судової справи між суддями Великої Палати 26 листопада 2024 року доповідачем по справі визначено суддю Гриціва М. І.

Велика Палата 19 грудня 2024 року постановила ухвалу про прийняття до свого розгляду цієї справи, а ухвалою від 03 квітня 2025 року призначила розгляд справи в порядку письмового провадження за наявними в ній матеріалами на 08 травня 2025 року.

Розгляд справи, призначений на 08 травня 2025 року, відкладений.

У зв`язку із закінченням строку, на який суддю Верховного суду Гриціва М. І. обрано до складу Великої Палати, відповідно до розпорядження в.о. керівника Апарату Верховного Суду від 22 травня 2025 року № 5/0/30-25 призначено повторний автоматизований розподіл судової справи, за результатом якого суддею-доповідачем призначено Стрелець Т. Г.

Розгляд справи призначено на 12 червня 2025 року в порядку письмового провадження за наявними в ній матеріалами.

**Короткий зміст ухвали Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду про передачу справи на розгляд Великої Палати**

**9.**        Таке рішення обґрунтував тим, що спірні правовідносини в цій справі містять виключну правову проблему та є очевидною необхідність формування єдиної правозастосовної практики за цією категорією справ.

Касаційний адміністративний суд у складі Верховного Суду виходив з того, що запровадження строку, у межах якого фізична або юридична особа, орган державної влади та місцевого самоврядування можуть звернутися до суду з позовом, апеляційною чи касаційною скаргою, обумовлено передусім необхідністю дотримання принципу правової визначеності, що є невід`ємною складовою верховенства права.

На переконання суду, чітко визначені та однакові для всіх учасників справи строки звернення до суду, а також строки для подання апеляційної чи касаційної скарги, здійснення інших процесуальних дій є гарантією забезпечення рівності сторін та інших учасників справи. Однак для цього має бути також виконано умову щодо недопустимості безпідставного та необмеженого поновлення судами пропущеного строку, оскільки національним законодавством вирішення цього питання віднесено до дискреційних повноважень суду.

Так, Касаційний адміністративний суд у складі Верховного Суду в ухвалі від 21 листопада 2024 року зазначає, що Верховний Суд у складі судової палати з розгляду справ щодо податків, зборів та інших обов`язкових платежів Касаційного адміністративного суду постановою від 26 листопада 2020 року у справі № 500/2486/19 відступив від висновку про застосування норми права у подібних правовідносинах, викладеного в постанові Верховного Суду від 03 квітня 2020 року у справі № 2540/2576/18, у частині того, що строк для звернення платника податків із позовом до адміністративного суду, у тому числі після використання процедури адміністративного оскарження, становить 1095 днів з дня отримання платником податків рішення, що оскаржено,і дійшла висновку, що норма пункту [56.18 статті 56 ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12258/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12258) не визначає процесуального строку звернення до суду і, відповідно, не є спеціальною щодо норми пункту [56.19 статті 56](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12262/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12262) цього [Кодексу](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12228/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12228). Водночас норма пункту [56.19 статті 56 ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12262/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12262) є спеціальною щодо норми частини четвертої [статті 122 КАС України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_928/ed_2025_06_18/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#928), має перевагу в застосуванні в податкових спорах і регулює визначену її предметом групу правовідносин - оскарження в судовому порядку податкових повідомлень-рішень та інших рішень контролюючих органів про нарахування грошових зобов`язань за умови попереднього використання позивачем досудового порядку вирішення спору (застосування процедури адміністративного оскарження - абзац третій пункту [56.18 статті 56 ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12258/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12258)). Вона встановлює строк для їх оскарження - протягом місяця, що настає за днем закінчення процедури адміністративного оскарження відповідно до пункту 56.17 цієї статті.

У справі № 160/11673/20 судова палата з розгляду справ щодо податків, зборів та інших обов`язкових платежів Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду сформулювала висновок, відповідно до якого процесуальний строк звернення до суду з позовом про скасування податкового повідомлення-рішення (рішення про застосування штрафних санкцій) у випадку, якщо платник податків не скористався процедурою досудового вирішення спору (адміністративного оскарження), визначається частиною другою [статті 122 КАС України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_928/ed_2025_06_18/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#928) - становить шість місяців і обчислюється з дня, коли особа дізналася або повинна була дізнатися про порушення своїх прав, свобод чи інтересів.

У справах № 140/1770/19 (про стягнення заборгованості) та № 320/12137/20 (про стягнення коштів) Велика Палата зробила висновок, що строк позовної давності у 1095 днів, встановлений [статтею 102 ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_13223/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#13223), поширюється, зокрема, на право контролюючого органу щодо проведення перевірки та самостійного визначення суми грошових зобов`язань (пункт 102.1); стягнення податкового боргу (пункт 102.4); право платника податків на подання заяви про повернення надміру сплачених грошових зобов`язань або про їх відшкодування (пункт 102.5); право платника податків на оскарження в суді податкового повідомлення-рішення або іншого рішення контролюючого органу (пункт 56.18 статті 56). У зв`язку із цим Велика Палата зазначила, що норма пункту [56.18 статті 56 ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12258/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12258), яка встановлює спеціальні строки звернення до суду, є відсильною до [статті 102 цього Кодексу](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_13223/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#13223) та регулює виключно правовідносини щодо оскарження податкового повідомлення-рішення або іншого рішення контролюючого органу.

Касаційний адміністративний суд у складі Верховного Суду серед іншого зазначає, що відповідно до частини п`ятої [статті 242 КАС України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_1832/ed_2025_06_18/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#1832) при виборі і застосуванні норми права до спірних правовідносин суд враховує висновки щодо застосування норм права, викладені в постановах Верховного Суду.

Так, в ухвалі від 11 жовтня 2023 року у справі № 607/1662/21 Велика Палата вказала, що висновки, які містяться в рішеннях судової палати, мають перевагу над висновками колегії суддів, висновки об`єднаної палати - над висновками палати чи колегії суддів, а висновки Великої Палати- над висновками об`єднаної палати, палати й колегії суддів.

З огляду на ці рішення Касаційний адміністративний суд у складі Верховного Суду дійшов висновку про те, що на практиці відповідне тлумачення норм права щодо строку звернення до суду призводить до неоднакового розуміння ситуації судами та платниками податків щодо правових висновків як Великої Палати, так і палати Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду в контексті того, яку ж норму права та судову практику слід враховувати при вирішенні питання про дотримання строку звернення до суду у справах за позовом про визнання протиправними та скасування податкових повідомлень-рішень, прийнятих податковими органами. Так, з одного боку, висновки Великої Палати мають перевагу над висновками, яких дійшов Касаційний адміністративний суд у складі Верховного Суду, з іншого - такі висновки Велика Палата зробила не у справі про визнання протиправними та скасування податкових повідомлень-рішень.

**Обставини справи**

**10.**     ГУ ДПС у Тернопільській області проведено документальну позапланову виїзну перевірку ФОП ОСОБА\_1 ( у зв`язку з поданням нею 22 травня 2022 року заяви про припинення підприємницької діяльності) щодо своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати податків і зборів за період з 01 січня 2017 року по 24 травня 2022 року, правильності нарахування, обчислення та сплати єдиного внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування за період 01 січня 2011 року по 24 травня 2022 року, дотримання законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками, виконання вимог валютного законодавства за період з 01 січня 2017 року по 24 травня 2022 року. Результати перевірки оформлено актом від 02 серпня 2023 року № 6152/19-00-24-05/ НОМЕР\_1 .

За наслідками перевірки ГУ ДПС у Тернопільській області виявлено низку порушень, у результаті яких оформлено та надіслано позивачці податкові повідомлення-рішення від 26 вересня 2023 року:

- № 00067392405, яким визначено грошове зобов`язання з податку на додану вартість на суму 877 717,51 грн (податкове зобов`язання - 702 174,00 грн, штрафна (фінансова) санкція - 175 543,51 грн);

- № 00067242405, яким визначено грошове зобов`язання з податку на доходи фізичних осіб на суму 943 997,61 грн (податкове зобов`язання - 822 374,82 грн, штрафна (фінансова) санкція - 121 622,79 грн);

- № 00067302405, яким визначено грошове зобов`язання по військовому збору в розмірі 78 666,48 грн (податкове зобов`язання - 68 531,24 грн, штрафна (фінансова) санкція - 10 135,24 грн);

- № 00067312405, яким нараховано штрафну (фінансову) санкцію (штраф) на суму 1 020,00 грн.

ФОП ОСОБА\_1 08 листопада 2023 року оскаржила до Державної податкової служби України зазначені податкові повідомлення-рішення від 26 вересня 2023 року.

Рішеннями Державної податкової служби України від 27 грудня 2023 року про результати розгляду скарг ФОП ОСОБА\_1 залишено без змін усі податкові повідомлення-рішення від 26 вересня 2023 року, а скарги позивачки - без задоволення. Зазначені рішення Державної податкової служби України позивачка отримала 19 січня 2024 року, що підтверджується поштовими повідомленнями про вручення поштового відправлення та визнається сторонами.

16 квітня 2024 року ФОП ОСОБА\_1 звернулася до суду з позовом, у якому просила визнати протиправними та скасувати податкові повідомлення-рішення від 26 вересня 2023 року, а саме:

- № 00067392405, яким визначено грошове зобов`язання з податку на додану вартість;

- № 00067242405, яким визначено грошове зобов`язання з податку на доходи фізичних осіб;

- № 00067302405, яким визначено грошове зобов`язання по військовому збору;

- № 00067312405, яким нараховано штрафну (фінансову) санкцію (штраф).

**Позиція Великої Палати щодо визначення загальної та спеціальної норми права при оскарженні до суду податкового повідомлення-рішення або іншого рішення контролюючого органу про нарахування грошового зобов`язання за умови попереднього проведення процедури його адміністративного оскарження**

**11.**      Велика Палата заслухала суддю-доповідача, дослідила та оцінила доводи, наведені в касаційній скарзі, аргументи, викладені у відзиві на касаційну скаргу і в додаткових поясненнях відповідача; повно та всебічно перевірила матеріали справи, розглянула науковий висновок, наданий у межах цієї справи, переглянула оскаржені судові рішення судів першої та апеляційної інстанції і встановила таке.

**12.**      Відповідно до частини другої [статті 55 Конституції України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_177/ed_2019_09_03/pravo1/Z960254K.html?pravo=1#177) кожному гарантується право на оскарження в суді рішень, дій чи бездіяльності органів державної влади, органів місцевого самоврядування, посадових і службових осіб.

Для реалізації конституційного права на оскарження рішень, дій чи бездіяльності вказаних суб`єктів у сфері управлінської діяльності в Україні утворено систему адміністративних судів.

Загальні норми процедури судового оскарження в межах розгляду публічно-правових спорів регулюються [КАС України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2025_06_18/pravo1/T05_2747.html?pravo=1).

Завданням адміністративного судочинства є справедливе, неупереджене та своєчасне вирішення судом спорів у сфері публічно-правових відносин з метою ефективного захисту прав, свобод та інтересів фізичних осіб, прав та інтересів юридичних осіб від порушень з боку суб`єктів владних повноважень (частина перша [статті 2 КАС України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_24/ed_2025_06_18/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#24)).

Кожна особа має право в порядку, встановленому цим Кодексом, звернутися до адміністративного суду, якщо вважає, що рішенням, дією чи бездіяльністю суб`єкта владних повноважень порушені її права, свободи або законні інтереси, і просити про їх захист шляхом: 1) визнання протиправним та нечинним нормативно-правового акта чи окремих його положень; 2) визнання протиправним та скасування індивідуального акта чи окремих його положень; 3) визнання дій суб`єкта владних повноважень протиправними та зобов`язання утриматися від вчинення певних дій; 4) визнання бездіяльності суб`єкта владних повноважень протиправною та зобов`язання вчинити певні дії; 5) встановлення наявності чи відсутності компетенції (повноважень) суб`єкта владних повноважень; 6) прийняття судом одного з рішень, зазначених у пунктах 1-4 цієї частини, та стягнення з відповідача - суб`єкта владних повноважень коштів на відшкодування шкоди, заподіяної його протиправними рішеннями, дією або бездіяльністю (частина перша [статті 5 КАС України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_87/ed_2025_06_18/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#87)).

**13.**      У межах правовідносин цієї справи перед Великою Палатою як судом касаційної інстанції постає завдання надати відповіді на питання :

- які норми є загальними та спеціальними у ситуації, коли особа звертається до суду з позовом про визнання протиправними та скасування податкових повідомлень-рішень за умови попереднього використання досудового порядку урегулювання спору;

- чи підлягають застосуванню норми [ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1) під час вирішення питання про дотримання строків звернення до суду з позовом про визнання протиправними та скасування податкових повідомлень-рішень ;

- чи дотрималась позивачка строків звернення до суду в цій справі в контексті відповіді на попередні два питання.

**14.**Положеннями частини першої [статті 122 КАС України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_928/ed_2025_06_18/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#928) унормовано, що позов може бути подано в межах строку звернення до адміністративного суду, встановленого цим Кодексом або іншими законами. Відповідно до частини другої [статті 122 КАС України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_928/ed_2025_06_18/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#928) для звернення до адміністративного суду за захистом прав, свобод та інтересів особи встановлюється шестимісячний строк, який, якщо не встановлено інше, обчислюється з дня, коли особа дізналася або повинна була дізнатися про порушення своїх прав, свобод чи інтересів. При цьому якщо законом передбачена можливість досудового порядку вирішення спору і позивач скористався цим порядком, або законом визначена обов`язковість досудового порядку вирішення спору, то для звернення до адміністративного суду встановлюється тримісячний строк, який обчислюється з дня вручення позивачу рішення за результатами розгляду його скарги на рішення, дії або бездіяльність суб`єкта владних повноважень (частина четверта цієї статті).

Відповідно до частини третьої [статті 122 КАС України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_928/ed_2025_06_18/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#928) для захисту прав, свобод та інтересів особи цим Кодексом та іншими законами можуть встановлюватися інші строки для звернення до адміністративного суду, які, якщо не встановлено інше, обчислюються з дня, коли особа дізналася або повинна була дізнатися про порушення своїх прав, свобод чи інтересів.

[Стаття 123 КАС України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_936/ed_2025_06_18/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#936) встановлює наслідки пропущення строків звернення до адміністративного суду. Зокрема, частиною третьою цієї статті визначено, що в разі якщо факт пропуску позивачем строку звернення до адміністративного суду буде виявлено судом після відкриття провадження в адміністративній справі і позивач не заявить про поновлення пропущеного строку звернення до адміністративного суду, або якщо підстави, вказані ним у заяві, будуть визнані судом неповажними, суд залишає позовну заяву без розгляду.

Відповідно до частини першої [статті 121 КАС України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_921/ed_2025_06_18/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#921) суд за заявою учасника справи поновлює пропущений процесуальний строк, встановлений законом, якщо визнає причини його пропуску поважними, крім випадків, коли цим Кодексом встановлено неможливість такого поновлення.

Правовий інститут строків звернення до адміністративного суду за захистом свого порушеного права не містить вичерпного, детально описаного переліку причин чи критеріїв їх визначення. Натомість закон запроваджує оцінні, якісні параметри визначення таких причин - вони повинні бути поважними, реальними або непереборними і об`єктивно нездоланними на час плину строків звернення до суду. Ці причини (чи фактори об`єктивної дійсності) мають бути несумісними з обставинами, коли суб`єкт звернення до суду знав або не міг не знати про порушене право, ніщо правдиво йому не заважало звернутися до суду, але цього він не зробив і через власну недбалість, легковажність, байдужість, неорганізованість чи інше подібне за суттю ставлення до права на доступ до суду порушив ці строки.

Інакшого способу визначити, які причини належить віднести до поважних, ніж через зовнішню оцінку (кваліфікацію) змісту конкретних обставин, хронологію та послідовність дій суб`єкта правовідносин перед зверненням до суду за захистом свого права, немає. Під таку оцінку мають потрапляти певні явища, фактори та їх юридична природа; тривалість пропущеного строку; те, чи могли і яким чином певні фактори завадити вчасно звернутися до суду, чи перебувають вони у причинному зв`язку із пропуском строку звернення до суду; яка була поведінка суб`єкта звернення протягом цього строку; які дії він вчиняв і чи пов`язані вони з готуванням до звернення до суду тощо.

Визначення строку звернення до адміністративного суду в системному зв`язку з принципом правової визначеності слугує меті забезпечення передбачуваності для відповідача (як правило, суб`єкта владних повноважень в адміністративних справах) та інших осіб того, що зі спливом установленого проміжку часу прийняте рішення, здійснена дія (бездіяльність) не матимуть поворотної дії в часі та не потребуватимуть скасування, а правові наслідки прийнятого рішення або вчиненої дії (бездіяльності) не будуть відмінені у зв`язку з таким скасуванням. Тобто встановлені строки звернення до адміністративного суду сприяють уникненню ситуації правової невизначеності щодо статусу рішень, дій (бездіяльності) суб`єкта владних повноважень.

За загальним правилом перебіг строку на звернення до адміністративного суду починається від дня виникнення права на адміністративний позов, тобто, коли особа дізналася або могла дізнатися про порушення своїх прав, свобод чи інтересів. Незнання про порушення через байдужість до своїх прав або небажання дізнатися не є поважною причиною пропуску строку звернення до суду.

Аналогічну правову позицію висловив Верховний Суд, зокрема, у постанові від 30 серпня 2018 року в адміністративній справі № 813/2897/16.

Конституційний Суд України в Рішенні від 13 грудня 2011 року № 17-рп/2011 визнав конституційними положення [КАС України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2025_06_18/pravo1/T05_2747.html?pravo=1) про скорочені строки звернення до адміністративного суду в разі попереднього використання можливостей досудового порядку вирішення спору, якими лише скорочено строки здійснення окремих процесуальних дій, а змісту й обсягу конституційного права на судовий захист і доступ до правосуддя не звужено.

Відповідно до частини п`ятої [статті 242 КАС України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_1832/ed_2025_06_18/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#1832) при виборі і застосуванні норми права до спірних правовідносин суд враховує висновки щодо застосування норм права, викладені в постановах Верховного Суду.

Спірним у цій справі є питання додержання позивачкою строку звернення до суду з позовом про визнання протиправними і скасування податкових повідомлень-рішень після проведення процедури адміністративного оскарження та отримання рішення контролюючого органу про залишення її скарг без задоволення.

**15.**У сфері оподаткування права та обов`язки платників податків і зборів, компетенцію контролюючих органів, повноваження та обов`язки їх посадових осіб під час адміністрування податків, а також відповідальність за порушення податкового законодавства регулює [ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1).

Відповідно до пункту [56.1 статті 56 ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12229/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12229) рішення, прийняті контролюючим органом, можуть бути оскаржені в адміністративному або судовому порядку.

Спеціальними нормами, які встановлюють порядок оскарження рішень контролюючих органів, є норми [статті 56 ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12228/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12228). Зі змісту цієї статті вбачається, що у платника податків є право розсуду в обранні адміністративного та/або судового порядку оскарження такого рішення після його отримання. Обрання платником податків у першу чергу адміністративного порядку оскарження рішення не виключає можливості надалі звернутися до суду з відповідним позовом, що визнається досудовим порядком вирішення спору. Водночас якщо після отримання рішення контролюючого органу платник податків звертається до суду з позовом, його право на адміністративне оскарження такого рішення втрачається.

Пунктом [56.18 статті 56 ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12258/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12258) визначено, що з урахуванням строків давності, визначених [статтею 102 цього Кодексу](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_13223/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#13223), платник податків має право оскаржити в суді податкове повідомлення-рішення або інше рішення контролюючого органу у будь-який момент після отримання такого рішення.

За пунктом [56.19 статті 56 ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12262/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12262) у разі коли до подання позовної заяви проводилася процедура адміністративного оскарження, платник податків має право оскаржити в суді податкове повідомлення-рішення або інше рішення контролюючого органу про нарахування грошового зобов`язання протягом місяця, що настає за днем закінчення процедури адміністративного оскарження відповідно до пункту 56.17 цієї статті.

**16.**      Верховний Суд у складі судової палати з розгляду справ щодо податків, зборів та інших обов`язкових платежів Касаційного адміністративного суду у постанові від 26 листопада 2020 року у справі № 500/2486/19 уже сформував правовий висновок, відповідно до якого норма пункту [56.19 статті 56 ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12262/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12262) є спеціальною щодо норми частини четвертої [статті 122 КАС України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_928/ed_2025_06_18/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#928), має перевагу в застосуванні у податкових спорах і регулює визначену її предметом групу правовідносин - оскарження в судовому порядку податкових повідомлень-рішень та інших рішень контролюючих органів про нарахування грошових зобов`язань за умови попереднього використання позивачем досудового порядку вирішення спору (застосування процедури адміністративного оскарження - абзац 3 пункту [56.18 статті 56 ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12258/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12258)). Вона встановлює строк для їх оскарження протягом місяця, що настає за днем закінчення процедури адміністративного оскарження відповідно до пункту 56.17 цієї статті.

Справа № 500/2486/19 є подібною до справи, що розглядається, і за предметом спору, і за суб`єктним складом, і за правовою природою правовідносин. Інші судові справи, які наводить Касаційний адміністративний суд в ухвалі від 21 листопада 2024 року, передаючи справу до Великої Палати в порядку частини п`ятої [статті 346 КАС України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_2793/ed_2025_06_18/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#2793), не є подібними, принаймні за предметом позову.

Більше того, правовий висновок Верховного Суду у складі судової палати з розгляду справ щодо податків, зборів та інших обов`язкових платежів Касаційного адміністративного суду в постанові від 26 листопада 2020 року у справі № 500/2486/19 тривалий час застосовують адміністративні суди у своїй судовій практиці, його, зокрема, підтримав Верховний Суд у постанові від 10 травня 2024 року у справі № 520/1810/23, у якій констатував, що строк звернення до суду з позовом про скасування податкового повідомлення-рішення за умови попереднього використання досудового порядку вирішення становить один місяць, що настає за днем закінчення процедури адміністративного оскарження.

З огляду на викладене Велика Палата доходить висновку, що за сформованою судовою практикою, яка є обов`язковою для врахування, строк звернення до суду з позовом про скасування податкового повідомлення-рішення або іншого рішення контролюючого органу про нарахування грошового зобов`язання за умови попереднього використання досудового порядку становить один місяць, що настає за днем закінчення процедури адміністративного оскарження.

**17.**      Підсумовуючи вказане вище, Велика Палата вважає, що в адміністративному судочинстві можна виділити такі строки оскарження рішень / дій / бездіяльності суб`єкта владних повноважень:

1)        якщо платник податків не оскаржував рішення контролюючого органу в досудовому (адміністративному) порядку - строк звернення до суду становить 6 місяців (частина друга [статті 122 КАС України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_928/ed_2025_06_18/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#928));

2)        якщо платник податків оскаржував рішення контролюючого органу в досудовому (адміністративному) порядку, яке не стосується нарахування грошових зобов`язань (наприклад, блокування ПН; присвоєння ризикового статусу тощо), - строк звернення до суду становить 3 місяці (частина четверта [статті 122 КАС України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_928/ed_2025_06_18/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#928));

3) якщо платник податків оскаржував рішення контролюючого органу в досудовому (адміністративному) порядку, яке передбачає нарахування грошових зобов`язань (наприклад, податкове повідомлення-рішення), - строк звернення до суду становить 1  місяць (пункт [56.19 статті 56 ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12262/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12262)).

**18.**      Повертаючись до обставин справи, що розглядається, постає питання: яка саме норма - загальна (частина четверта [статті 122 КАС України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_928/ed_2025_06_18/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#928)) чи спеціальна (пункт [56.19 статті 56 ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12262/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12262)) підлягає застосуванню у цій справі при визначенні строків звернення до суду з позовом про визнання протиправними та скасування податкових повідомлень-рішень після процедури адміністративного оскарження таких податкових повідомлень-рішень.

**19**.      Велика Палата враховує, що до подання позовної заяви до суду ФОП ОСОБА\_1 оскаржила 08 листопада 2023 року до Державної податкової служби України податкові повідомлення-рішення від 26 вересня 2023 року, які передбачають нарахування грошових зобов`язань. Таким чином, ФОП ОСОБА\_1 застосувала процедуру досудового адміністративного оскарження рішення контролюючого органу, що підтверджується матеріалами справи та не заперечується позивачкою. Тобто, відбувалась процедура адміністративного оскарження податкових повідомлень-рішень, яка закінчилась 19 січня 2024 року - в день отримання позивачкою рішень центрального органу виконавчої влади, що реалізовує державну податкову політику, відповідно до підпункту [56.17.3 пункту 56.17 статті 56 ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_26776/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#26776).

**20.**      Отже, при зверненні ФОП ОСОБА\_1 до суду з позовом про оскарження податкових повідомлень-рішень після оскарження цих рішень контролюючого органу в досудовому (адміністративному) порядку підлягала застосуванню норма пункту [56.19 статті 56 ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12262/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12262), яка є спеціальною щодо норми частини четвертої [статті 122 КАС України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_928/ed_2025_06_18/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#928).

**21.**      Ключовим аргументом касаційної скарги є те, що, на думку позивачки, пропуск строку для звернення до суду спричинила «колізія» правових норм між [КАС України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2025_06_18/pravo1/T05_2747.html?pravo=1) та [ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1) щодо процесуальних строків звернення до суду після застосування процедури адміністративного оскарження податкових повідомлень-рішень.

Позивачка запевняє, що при зверненні до суду з позовом до суб`єкта владних повноважень скористалась строками, встановленими частиною четвертою [статті 122 КАС України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_928/ed_2025_06_18/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#928), яка передбачає більший (тримісячний строк), ніж той, що визначений пунктом [56.19 статті 56 ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12262/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12262) для звернення до адміністративного суду з моменту отримання рішення за результатами досудового оскарження (один місяць), оскільки більший строк, передбачений [КАС України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2025_06_18/pravo1/T05_2747.html?pravo=1), є таким, що трактується на користь її як платника податків.

При виборі одного з «колізійних» строку позивачка скористалась нормою пункту [56.21 статті 56 ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12264/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12264), якою встановлено, що у разі коли норма цього [Кодексу](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1) чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі цього [Кодексу](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1), або коли норми різних законів чи різних нормативно-правових актів, або коли норми одного і того ж нормативно-правового акту суперечать один одному та припускають неоднозначне (множинне) трактування прав та обов`язків платників податків або контролюючих органів, внаслідок чого є можливість прийняти рішення на користь як платника податків, так і контролюючого органу, рішення приймається на користь платника податків, а тому вважає пропущений нею строк на звернення до суду таким, що підлягає поновленню судом.

Суд припускає, що позивачка при виборі строку на звернення до суду із цим позовом могла розтлумачити загальну і спеціальну норму як колізійні, однак таке трактування ґрунтується на її особистісному сприйнятті.

Натомість з таким міркуванням позивачки Велика Палата не може погодитись з таких мотивів.

**22.**      Верховний Суд у складі судової палати з розгляду справ щодо податків, зборів та інших обов`язкових платежів Касаційного адміністративного суду у постанові від 26 листопада 2020 року у справі № 500/2486/19 зазначає, що як юридичну колізію потрібно розуміти певний конфлікт, суперечку в правовій сфері, в основі яких суперечності між правовими актами й нормами, прийнятими з одного й того ж питання. Ці норми й акти можуть бути прийняті одним або різними суб`єктами правотворчості, але спрямовані на регулювання одних суспільних правовідносин, і їх застосування дає різний, зокрема і протилежний, результат. Колізії можуть бути: темпоральні (часові) - ті, які виникають внаслідок видання в різний час і з того самого питання принаймні двох норм права; ієрархічні - ті, які виникають тоді, коли на врегулювання одних фактичних відносин претендують норми, що розміщуються на різних щаблях в ієрархічній (вертикальній) структурі законодавства, а тому мають різну юридичну силу; змістовні колізії - ті, які є конфліктними відносинами між нормами, що виникають унаслідок часткового збігу обсягів їх регулювання, обумовлених специфікою суспільних відносин.

Велика Палата в пункті 9.56 постанови від 15 лютого 2023 року у справі № 910/18214/19 звертала увагу на співвідношення між загальною та спеціальною нормами. Спеціальна норма встановлює правила, які підлягають застосуванню у певних випадках, визначених такою нормою, а загальна норма встановлює правила, які підлягають застосуванню у всіх випадках, крім тих, на які поширюється гіпотеза спеціальної норми.

У пункті 51 постанови Великої Палати від 20 листопада 2024 року у справі № 918/391/23 також сказано, що одним із підходів, який суди застосовують для подолання колізій у законодавстві між правовими нормами однакової юридичної сили, є надання переваги спеціальним нормам перед загальними, тобто використання принципу lex specialis (спеціальний закон, спеціальна норма), відповідно до якого за розбіжності загального і спеціального законів діє спеціальний закон; а також принципу lex specialis derogat generali, суть якого полягає в тому, що спеціальний закон скасовує дію загального закону, спеціальна норма має перевагу над загальною.

Велика Палата вчергове наголошує, що норма пункту [56.19 статті 56 ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12262/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12262) є спеціальною щодо норми частини четвертої [статті 122 КАС України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_928/ed_2025_06_18/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#928), а отже, має перевагу в застосуванні у податкових спорах і регулює визначену її предметом групу правовідносин - оскарження в судовому порядку податкових повідомлень-рішень та інших рішень контролюючих органів про нарахування грошових зобов`язань за умови попереднього використання позивачем досудового порядку вирішення спору (застосування процедури адміністративного оскарження - абзац третій пункту [56.18 статті 56 ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12258/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12258)). Вона встановлює строк для їх оскарження протягом місяця, що настає за днем закінчення процедури адміністративного оскарження відповідно до пункту 56.17 цієї статті.

Аналогічні підходи суди використовують в судовій практиці вже тривалий час. Так, зокрема, було враховано саме такий висновок при ухваленні постанови Верховного Суду у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду від 21 серпня 2024 року у справі № 280/10147/23, в якій зазначено, що відповідно до пункту [56.1 статті 56 ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12229/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12229) рішення, прийняті контролюючим органом, можуть бути оскаржені в адміністративному або судовому порядку. Згідно з пунктом [56.18 статті 56 ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12258/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12258) з урахуванням строків давності, визначених [статтею 102 цього Кодексу](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_13223/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#13223), платник податків має право оскаржити в суді податкове повідомлення-рішення або інше рішення контролюючого органу у будь-який момент після отримання такого рішення. У разі коли до подання позовної заяви проводилася процедура адміністративного оскарження, платник податків має право оскаржити в суді податкове повідомлення-рішення або інше рішення контролюючого органу про нарахування грошового зобов`язання протягом місяця, що настає за днем закінчення процедури адміністративного оскарження відповідно до пункту [56.17](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12251/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12251) цієї статті (пункт [56.19 статті 56 ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12262/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12262)).

**23**.      Із системного аналізу означених правових норм чинного законодавства, які регулюють правовідносини при дотриманні строків звернення до суду з позовом про оскарження податкових повідомлень-рішень після застосування процедури досудового (адміністративного) оскарження таких повідомлень-рішень, Велика Палата дійшла висновку, що загальною нормою є частина четверта [статті 122 КАС України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_928/ed_2025_06_18/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#928), а спеціальною нормою є пункт [56.19 статті 56 ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12262/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12262).

**24.**     Ці дві правові норми (загальна і спеціальна) не породжують колізію, адже має місце не суперечність між правовими нормами, а доповнення норми спеціальної дії та встановлення системного законодавчого регулювання, а тому спеціальна норма, передбачена [ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1), має пріоритет у регулюванні спірних правовідносин.

**25.**     Велика Палата звертає увагу на те, що судова практика Верховного Суду є усталеною і тривалий час незмінною, тому у платників податків не повинно бути двозначного розуміння положень чинного законодавства щодо строку звернення до суду з позовними вимогами про оскарження податкових повідомлень-рішень після процедури адміністративного оскарження цих повідомлень-рішень.

**Позиція Великої Палати щодо відступу від своїх висновків, викладених у постановах від 19 січня 2023 року у справі № 140/1770/19 та від 13 квітня 2023 року у справі № 320/12137/20**

**26.**     Великій Палаті необхідно роз`яснити свої висновки, викладені у постановах від 19 січня 2023 року у справі № 140/1770/19 та від 13 квітня 2023 року у справі № 320/12137/20, зокрема, що строк давності у 1095 днів, встановлений [статтею 102 ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_13223/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#13223), поширюється на право платника податків оскаржити в суді податкове повідомлення-рішення або інше рішення контролюючого органу (пункт 56.18 статті 56). Крім того, в цих постановах Велика Палата зазначила, що норма пункту [56.18 статті 56 ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12258/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12258), встановлюючи спеціальні строки звернення до суду, є відсильною до [статті 102 цього Кодексу](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_13223/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#13223) та регулює виключно правовідносини щодо оскарження податкового повідомлення-рішення або іншого рішення контролюючого органу. Саме ці висновки стали підставою для направлення справи на розгляд Великої Палати.

У межах розгляду справи № 140/1770/19 суди встановили законність вимоги фізичної особи - підприємця до Державної податкової служби про стягнення з Державного бюджету України через Головне управління Державної казначейської служби України у Волинській області на свою користь заборгованості бюджету з відшкодування податку на додану вартість у розмірі, який підтверджено судовими рішеннями, що набрали законної сили.

Ключовим питанням у цій справі був безпосередньо строк реалізації позивачем права з відшкодування податку на додану вартість та спосіб (порядок і строк) його судового захисту за правового регулювання та обставин, що склалися, а саме строку звернення до суду, встановленого [статтею 122 КАС України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_928/ed_2025_06_18/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#928) та [статтею 102 ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_13223/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#13223).

У свою чергу предметом розгляду справи № 320/12137/20 була правомірність вимоги Товариства з обмеженою відповідальністю до Головного управління Державної податкової служби про стягнення з Державного бюджету України через Головне управління Державної казначейської служби України у Київській області на свою користь: пені, нарахованої на суму бюджетної заборгованості; збитків; інфляційних витрат; 3 відсотків річних; моральної шкоди.

Головним питанням у межах розгляду цієї справи стало дотримання позивачем строку звернення до суду, встановленого [статтею 102 ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_13223/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#13223).

Велика Палата за результатом розгляду справи № 140/1770/19 дійшла, зокрема, таких висновків:

*«98.*[*ПК України*](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1)*не містить прямої норми, яка б визначала строки звернення до суду із вимогами, спрямованими на захист та відновлення порушених прав платників податків у відносинах, що виникають у зв`язку з несвоєчасним відшкодуванням ПДВ державою.*

*99.      Строк давності у 1095 днів, встановлений*[*статтею 102 ПК України*](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_13223/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#13223)*, поширюється, зокрема, на право контролюючого органу щодо проведення перевірки та самостійного визначення суми грошових зобов`язань (пункт 102.1); стягнення податкового боргу (пункт 102.4); право платника податків на подання заяви про повернення надміру сплачених грошових зобов`язань або про їх відшкодування (пункт 102.5); право платника податків на оскарження в суді податкового повідомлення-рішення або іншого рішення контролюючого органу (пункт 56.18 статті 56).*

*100.    При цьому положення пункту*[*102.5 статті 102 ПК України*](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_13231/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#13231)*не регулюють питань строків звернення до адміністративного суду, а встановлюють лише строк для подання платником податків заяви до контролюючого органу про повернення надміру сплачених грошових зобов`язань або про їх відшкодування у випадках, передбачених цим Кодексом.*

*101.    У справі, що розглядається, відсутні підстави для врахування й положень норми пункту*[*56.18 статті 56 ПК України*](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12258/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12258)*, оскільки остання, встановлюючи спеціальні строки звернення до суду, є відсильною до*[*статті 102 цього Кодексу*](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_13223/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#13223)*та регулює виключно правовідносини щодо оскарження податкового повідомлення-рішення або іншого рішення контролюючого органу.*

*…>*

*103.    Ураховуючи наведене,*[*стаття 102 ПК України*](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_13223/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#13223)*, у тому числі й пункт 102.5 цієї статті, не є тим «іншим законом», яким установлені спеціальні строки звернення до суду із вимогами, спрямованими на захист та відновлення порушених прав платників податків у відносинах, що виникають у зв`язку із несвоєчасним відшкодуванням бюджетної заборгованості з ПДВ та/або пені, нарахованої на таку заборгованість, а тому підлягають застосуванню положення частини другої*[*статті 122 КАС України*](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_928/ed_2025_06_18/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#928)*,**якою встановлений загальний шестимісячний строк звернення до адміністративного суду».*

Наведені висновки зазначеної постанови в подальшому були підтримані Великою Палатою у постанові від 13 квітня 2023 року у справі № 320/12137/20.

Разом із цим у межах розгляду вказаних справ перед Великою Палатою не ставилося питання і не надавалася правова оцінка щодо застосування норм пунктів [56.18](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12258/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12258) та 56.19 статті [56 ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12228/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12228) в контексті процесуальних строків звернення до суду з позовом про оскарження податкового повідомлення-рішення чи іншого рішення контролюючого органу про нарахування грошового зобов`язання, тому Велика Палата  не формулювала нових правових висновків, що строк давності у 1095 днів, встановлений [статтею 102 ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_13223/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#13223), є процесуальним строком звернення до суду для реалізації платником податків права оскаржити в суді зазначені рішення.

Таким чином, висновок Великої Палати, викладений у пункті 99 постанови від 19 січня 2023 року у справі № 140/1770/19, не змінює та не протирічить судовій практиці щодо строків оскарження податкових повідомлень-рішень або інших рішень контролюючого органу про нарахування грошового зобов`язання після процедури адміністративного оскарження, сформованої у постанові Верховного Суду у складі судової палати з розгляду справ щодо податків, зборів та інших обов`язкових платежів Касаційного адміністративного суду від 26 листопада 2020 року у справі  № 500/2486/19.

Оскільки строк давності не є процесуальним строком, а отже, не визначає строк звернення до суду із позовом, тому не містять протиріч із усталеною судовою практикою щодо строку звернення до суду і наведені у зазначених постановах висновки про те, що право платника податків на оскарження в суді податкового повідомлення-рішення або іншого рішення контролюючого органу (пункт 56.18 статті 56) може бути реалізовано протягом строку давності у 1095 днів, встановленого [статтею 102 ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_13223/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#13223).

**27.**     Разом із тим застосоване у пункті 101 постанови Великої Палати від 19 січня 2023 року у справі № 140/1770/19 формулювання щодо сфери правового регулювання пункту 56.18 статті 56 у сукупності і з [статтею 102 ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_13223/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#13223) про встановлення нею спеціального строку звернення до суду містить неузгодженість із правовим висновком щодо застосування вказаних норм права, сформованим судовою палатою з розгляду справ щодо податків, зборів та інших обов`язкових платежів Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду у постанові від 27 січня 2022 року у справі № 160/11673/20, про те, що процесуальний строк звернення до суду з позовом про скасування податкового повідомлення-рішення визначається частиною другою [статті 122 КАС України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_928/ed_2025_06_18/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#928) і становить шість місяців.

Велика Палата зауважує, що Консультативна рада європейських суддів у Висновку № 11 (2008) про якість судових рішень вказала, що судді повинні послідовно застосовувати закон. Однак коли суд вирішує відійти від попередньої практики, на це слід чітко вказувати в рішенні (пункт 49).

Задля гарантування юридичної визначеності Велика Палата має відступати від попередніх висновків лише за наявності для цього належної підстави. Так, вона може повністю відмовитися від певного висновку на користь іншого або конкретизувати попередній висновок, застосувавши відповідні способи тлумачення юридичних норм.

З метою забезпечення єдності та сталості судової практики причинами для відступу від висловленого раніше висновку можуть бути вади попереднього рішення чи групи рішень (їх неефективність, неясність, неузгодженість, необґрунтованість, незбалансованість, помилковість); зміни суспільного контексту, через які застосований у цих рішеннях підхід повинен очевидно застаріти внаслідок розвитку суспільних відносин у певній сфері або їх правового регулювання.

Враховуючи підстави прийняття цієї справи до свого розгляду, Велика Палата вважає за необхідне відступити від висновку, викладеного в пункті 101 постанови Великої Палати від 19 січня 2023 року у справі № 140/1770/19, про те, що норма пункту 56.18 статті 56 ПУ України встановлює спеціальні строки звернення до суду, відсилаючи в цьому питанні до [статті 102 цього Кодексу](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_807/ed_2025_06_18/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#807).

У контексті зазначеного Велика Палата висновує, що норма пункту [56.18 статті 56 ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12258/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12258) не встановлює строку звернення до судуз позовом про оскарження податкового повідомлення-рішення та не є відсильною до норми, яка їх встановлює, а отже, не є тим «іншим законом», яким встановлені спеціальні строки звернення до суду.

Строк у 1095 днів, встановлений [статтею 102 ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_13223/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#13223), є саме строком давності, у межах якого за платником податків зберігається право оскаржити в суді податкове повідомлення-рішення або інше рішення контролюючого органу, а не строком звернення до суду із такими вимогами.

Велика Палата зауважує, що вона відступає не від постанов у вказаних справах, а від конкретного висновку, викладеного в них. Цей висновок міг бути сформульований не тільки у зазначених постановах. Відсутність згадки повного переліку постанов, від висновку хоча б в одній із яких щодо застосування норм права Велика Палата відступила, не означає, що відповідний висновок надалі застосовний (див. постанову Великої Палати від 27 березня 2019 року у справі № 521/21255/13-ц).

**28.**     В аспекті наведеного, повертаючись до змісту правовідносин цієї справи, Велика Палата вважає, що суди попередніх інстанцій правильно застосували норми матеріального права, зокрема дійшовши висновку, що норма пункту [56.19 статті 56 ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12262/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12262) є спеціальною щодо норми частини четвертої [статті 122 КАС України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_928/ed_2025_06_18/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#928), а тому має перевагу в застосуванні правовідносин у цій справі.

**29.**     Оскільки у цій справі процедура адміністративного оскарження була закінчена ухваленням рішень Державної податкової служби України про результати розгляду скарги ФОП ОСОБА\_1 від 27 грудня 2023 року, якими залишені без змін усі податкові повідомлення-рішення від 26 вересня 2023 року, а скарги позивачки - без задоволення, а зазначені рішення позивачка отримала 19 січня 2024 року (що підтверджується матеріалами справи та не спростовується позивачкою), відлік місячного строку для звернення до суду після закінчення процедури адміністративного оскарження у ФОП ОСОБА\_1 розпочався 20 січня 2024 року.

**30.**     Велика Палата ураховує усталену судову практику, яка вже тривалий час існувала до виникнення спірних правовідносин у цій справі, і зазначає, що останнім днем строку звернення до суду з позовом про скасування спірних податкових повідомлень-рішень є 20 лютого 2024 року, тоді як позивачка звернулася до суду з позовом 16 квітня 2024 року, тобто з пропущенням встановленого строку майже на два місяці.

А тому Велика Палата погоджується із висновками судів першої та апеляційної інстанцій щодо того, що звернення позивачки до суду є таким, що подане із пропуском місячного строку звернення до суду.

**31.**Ухвалюючи судові рішення, і Тернопільський окружний адміністративний суд як суд першої інстанції, і Восьмий апеляційний адміністративний суд дійшли слушного висновку, що наведена позивачкою в заяві про поновлення пропущеного строку на звернення до суду «колізійна» обставина, яку вона вважає поважною з посиланням на частину четверту [статті 122 КАС України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_928/ed_2025_06_18/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#928) та пункт 56.21 [статті 56 ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12228/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12228), не вказують на поважність причин пропуску нею строку звернення до суду із цим позовом.

Позивачка у цій справі оскаржує податкові повідомлення-рішення від 26 вересня 2023 року, тобто після досить тривалого, часу відколи відбулася зміна у тлумаченні спеціального закону щодо застосування норм права, які регулюють питання строку звернення до суду з позовами про визнання протиправними і скасування податкових повідомлень-рішень, в результаті відступу від правової позиції, викладеної у постанові Верховного Суду від 26 листопада 2020 року у справі № 500/2486/19, а тому ця обставина не може свідчити про погіршення становища платника податків, який звертається до суду більш ніж через три роки після встановлення відповідної судової практики.

**32.**Таким чином, варто погодитися з висновками судів попередніх інстанцій, що оскільки ФОП ОСОБА\_1 не навела у заяві про поновлення пропущеного строку жодних об`єктивних причин, які б підтверджувалися належними доказами, за яких позивачка не могла звернутись до суду в місячний строк, встановлений пунктом [56.19 статті 56 ПК України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12262/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12262), така заява не може вважатися обґрунтованою та не дає підстав для її задоволення, а отже, відсутні належні підстави для поновлення строку звернення до адміністративного суду.

**33.**Водночас необхідно зазначити, що залишення позову без розгляду не є перешкодою для повторного звернення з позовом та заявою про поновлення строку звернення до суду першої інстанції, який в межах своєї дискреції може вирішити питання про поновлення строку звернення до суду. А отже, доводи ФОП ОСОБА\_1 щодо того, що з цих підстав суди попередніх інстанцій порушили її право на доступ до правосуддя, є недоречними.

**34.**Велика Палата вважає, що доводи ФОП ОСОБА\_1  про необхідність відступити від висновків щодо застосування норми права у подібних правовідносинах, викладених у постановах Верховного Суду від 26 листопада 2020 року у справі № 500/2486/19, від 22 січня 2021 року у справі № 1640/2885/18, від 26 січня 2022 року у справі № 300/2318/21, є необґрунтованими з підстав, викладених в мотивувальній частині цієї постанови.

Викладені в касаційній скарзі доводи не спростовують правильності висновків судів першої та апеляційної інстанцій щодо відмови у задоволенні її заяви про поновлення строку звернення до суду та залишення позову без розгляду, а тому не можуть бути підставами для втручання в оскаржені судові рішення.

**35.**     Верховний Суд не тільки забезпечує сталість та єдність судової практики у порядку та спосіб, визначені процесуальним законом, а й забезпечує остаточне вирішення спору як суд останньої інстанції, адже саме рішення Верховного Суду гарантують дотримання принципу правової визначеності (Верховний Суд постановляє остаточні судові рішення, які не можуть ставитися під сумнів).

**Висновки за результатами розгляду касаційної скарги**

**36.**     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_19780/ed_2025_06_18/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#19780) межах, ухвалено з додержанням норм матеріального і процесуального права.

**37.**Велика Палата як суд касаційної інстанції у цій справі, враховуючи рішення Європейського суду з прав людини від 10 лютого 2010 року у справі «Серявін та інші проти України» та від 28 жовтня 2010 року у справі «Трофимчук проти України», зазначає, що учасникам справи надано вичерпну відповідь на всі істотні, вагомі питання, що виникають при кваліфікації спірних відносин як у матеріально-правовому, так і у процесуальному сенсах.

**38.**     Враховуючи те, що позивачка не навела поважних причин пропуску строку звернення до суду, які б давали підстави для його поновлення, а судові рішення ухвалені з правильним застосуванням норм матеріального права при дотриманні норм процесуального права, Велика Палата не вбачає підстав для скасування судових рішень.

Керуючись статтями 341, 345, 349, 350, 355, 356, 359, Велика Палата

**ПОСТАНОВИЛА:**

1. Касаційну скаргу фізичної особи - підприємця ОСОБА\_1 залишити без задоволення.

2. Ухвалу Тернопільського окружного адміністративного суду від 11 червня 2024 року та постанову Восьмого апеляційного адміністративного суду від 20 серпня 2024 року у справі № 500/2276/24 залишити без змін.

Постанова набирає законної сили з дати її ухвалення, є остаточною та оскарженню не підлягає.

Суддя-доповідач

Т. Г. Стрелець

Судді:

О. О. Банасько                                                      С. Ю. Мартєв

О. Л. Булейко                                                         К. М. Пільков

І. А. Воробйова                                                       Н. С. Стефанів

О. А. Губська                                                          І. В. Ткач

А. А. Ємець                                                            О. С. Ткачук

В. В. Король                                                           В. Ю. Уркевич

С. І. Кравченко                                                      Є. А. Усенко

О. В. Кривенда