



КОПІЯ

Справа № 420/16164/22

**РІШЕННЯ
ІМЕНЕМ УКРАЇНИ**

06 січня 2023 року

м. Одеса

Одеський окружний адміністративний суд у складі головуючого судді Скупінської О.В., розглянувши за правилами спрощеного позовного провадження адміністративну справу за позовом фізичної особи – підприємця до Головного управління ДПС в Одеській області про визнання протиправними та скасування наказу

ВСТАНОВИВ:

До Одеського окружного адміністративного суду 09 листопада 2022 року надійшла позовна заява фізичної особи – підприємця до Головного управління ДПС в Одеській області, в якій позивач просить суд визнати протиправним та скасувати наказ Головного управління ДПС в Одеській області № 4652-п від 08.11.2022 «Про проведення фактичної перевірки ФОП _____, РНОКПП _____», яким наказано провести фактичну перевірку ФОП _____, РНОКПП _____, податкова адреса: Одеська область, Приморський район, вул. Фонтанська дорога, буд. _____, кв. _____, адреса господарського об'єкту: м. Одеса, Приморський район, вул. Черняхівського, буд. _____ з 08.11.2022 тривалістю 10 діб. Перевірку провести за період діяльності з 11.03.2021 по дату закінчення фактичної перевірки з метою здійснення контролю щодо дотримання норм законодавства з питань регулювання обігу готівки, порядку здійснення платниками податку розрахункових операцій, ведення касових операцій, наявності ліцензій, свідоцтв, у тому числі про виробництво та обіг підакцизних товарів, дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками (найманими особами).

Позовні вимоги ФОП _____ обґрунтовує тим, що наказ Головного управління ДПС в Одеській області №4652-п від 08.11.2022 є протиправним, необґрунтованим та безпідставним, прийнятим в порушення положень п.п. 75.1.3 п.75.1 ст. 75 Податкового кодексу України, за відсутності підстав, передбачених п.п. 80.2.2 п.80.2 ст. 82 Податкового кодексу України, для проведення фактичної перевірки. Призначення наказом №4652-п від 08.11.2022 перевірки позивача за попередній період, а саме з 11.03.2021, нівелює саму суть такого виду перевірок як фактичні, та носить характер документальної перевірки, які, відповідно до положень п.п. 69.2 п. 69 підрозділу 10 розділу XX Податкового кодексу України (в редакції Закону України №2260-ІХ від 12.05.2022), не розпочинаються. Перевірка даних за минулий період часу носить характер документальної перевірки, а тому такі дії не можуть вчинятись в рамках фактичної перевірки та слугувати підставою для застосування штрафних санкцій.

Ухвалою судді від 11.11.2022 позовну заяву фізичної особи – підприємця _____ прийнято до розгляду, відкрито провадження по справі та вирішено здійснювати її розгляд за правилами спрощеного позовного провадження без виклику сторін у порядку статті 262 КАС України.

01.12.2022 до суду (вх.№ЕС/5809/22) від Головного управління ДПС в Одеській області надійшов відзив на позовну заяву у якому відповідач проти задоволення позовних вимог заперечує та вказує, що підставою для прийняття спірного наказу слугувало проведення до перевірконого аналізу ФОП _____ фахівцями відділу фактичних перевірок управління податкового аудиту Головного управління ДПС в Одеській області згідно баз даних АРМ АІС «Податковий блок» та виявлено інформацію, яка свідчить про можливі порушення платником податків законодавства, контроль за яким покладено на контролюючі органи, зокрема, на протязі 2022 року ФОП _____



проводив розрахункові операції через реєстратор розрахункових операцій без використання режиму попереднього програмування, а саме без зазначення коду товарної під категорії згідно УКТ ЗЕД для підакцизних товарів (за період 01.10.2022 по 04.10.2022 встановлено реалізацію «белый медведь» без зазначення інших конкретизуючи даних про що було викладено у доповідній записці від 03.11.2022.

Відповідач, із посиланням на висновок Верховного Суду, що викладений у постанові від 04.03.2021 у справі №803/1171/17 вказує, що службова записка може розглядатись як передбачена підпунктом 80.2.5 пункту 80.2 статті 80 Податкового кодексу України підстава для проведення фактичної перевірки.

Отже, на думку відповідача, посилання позивача на відсутність підстав для проведення перевірки є незмістовними.

Щодо проведення фактичної перевірки за минулий період часу, відповідач посилається на приписи п.85.2 ст.85 Податкового кодексу України, відповідно до яких платник податків зобов'язаний надати посадовим (службовим) особам контролюючих органів у повному обсязі всі документи, що належать або пов'язані з предметом перевірки. Такий обов'язок виникає у платника податків після початку перевірки. Також, із посиланням на приписи п.12 ст.3 Закону України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг», вказує, що суб'єкт господарювання зобов'язаний надати контролюючим органам на початок проведення перевірки документи (у паперовій або електронній формі), що підтверджують облік та походження товарних запасів.

З огляду на наведене, відповідач вказує на те, що контролюючий орган наділений повноваженнями проводити фактичні перевірки із зазначенням у наказах щодо їх призначення перевіряє мого періоду, який передбачений статтею 102 Податкового кодексу України та запитувати документи за відповідний період.

07 грудня 2022 року до суду (вх.№37419/22) від представника позивача надійшла відповідь на відзив у якій зазначається, що перевірка даних за минулий період часу носить характер документальної, а не фактичної перевірки, що чітко розмежовано податковим законодавством.

Розглянувши подані сторонами заяви по суті справи і докази на їх обґрунтування, всебічно і повно з'ясувавши фактичні обставини справи, судом встановлено таке.

Відповідно до свідоцтва про державну реєстрацію фізичної особи-підприємця серії (а.с.9), зареєстрований фізичною особою-підприємцем 24.05.2006.

Головний державний інспектор відділу фактичних перевірок управління аудиту Головного управління ДПС в Одеській області О.Стародубов та головний державний інспектор відділу фактичних перевірок управління податкового аудиту Головного управління ДПС в Одеській області В.Нечипорук скерували на адресу заступника начальника управління – начальника управління відділу фактичних перевірок управління податкового аудиту Головного управління ДПС в Одеській області Д.Балясному доповідну записку від 03.11.2022 №2788/15-32-07-06-11 (а.с.50-52) на тему: «Про проведення фактичної перевірки ФОП . » де висвітлено суть питання, а саме: «Наявна інформація, яка свідчить про можливі порушення платником податків законодавства, контроль за яким покладено на контролюючі органи, зокрема, на протязі 2022 року ФОП (р.н.о.к.п.п.) проводив розрахункові операції через реєстратор розрахункових операцій без використання режиму програмування, а саме без зазначення коду товарної під категорії згідно УКТ ЗЕД для підакцизних товарів».

У зв'язку з викладеним, з посиланням на ст.20, п.п.75.1.3 п.75.1 ст.75, п.69.2 підрозділу 10 розділу XX Податкового кодексу України та п.п.80.2.2 п.80.2 ст.80 Податкового кодексу України, просили дозволу на проведення фактичної перевірки ФОП (р.н.о.к.п.п.)

) щодо дотримання норм законодавства з питань регулювання обігу готівки, порядку здійснення платниками податків розрахункових операцій, ведення касових операцій, наявності ліцензій, свідоцтв, у тому числі про виробництво та обіг підакцизних товарів, дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин



з працівниками (найманими особами).

У свою чергу, начальник управління податкового аудиту Головного управління ДПС в Одеській області Д.Марченко та заступник начальника управління – начальника управління відділу фактичних перевірок управління податкового аудиту Головного управління ДПС в Одеській області Д.Балясний скерували на адресу заступника начальника Головного управління ДПС в Одеській області В.Політилу доповідну записку від 03.11.2022 №2789-15-32-07-06-11 (а.с.48-49) зі змістом, що відповідає змісту доповідної записки від 03.11.2022 №2788/15-32-07-06-11.

Головне управління ДПС в Одеській області прийняло наказ від 08.11.2022 №4652-п «Про проведення фактичної перевірки ФОП (р.н.о.к.п.п.)» (а.с.10, 53), відповідно до якого, на підставі ст.20, п.п.75.1.3 п.75. ст.75, п.п.80.2.2 п.80.2 ст.80, п.п.69.2 п.69 підрозділу 10 розділу XX Податкового кодексу України, наказано: «Провести фактичну перевірку ФОП (р.н.о.к.п.п.), податкова адреса: Одеська область, Приморський район, вул.Фонтанська дорога, буд. , кв. , адреса господарського об'єкта: м.Одеса, Приморський район, вул.Черняхівського, буд. з 08.11.2022 тривалістю 10 діб. Перевірку провести за період діяльності з 11.03.2021 по дату закінчення фактичної перевірки з метою здійснення контролю щодо дотримання норм законодавства з питань регулювання обігу готівки, порядку здійснення платниками податків розрахункових операцій, ведення касових операцій, наявності ліцензій, свідоцтв, у тому числі про виробництво та обіг підакцизних товарів, дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками (найманими особами)».

Матеріали справи містять направлення на перевірку від 08.11.2022 №9370 (а.с.54) та №9371 (а.с.55), складені на виконання наказу від 08.11.2022 №4652-п.

Посадовими особами Головного управління ДПС в Одеській області складено акт про відмову в допуску до проведення/відмову від проведення фактичної перевірки від 08.11.2022 №2060/15-32 (а.с.11-14, 56-59).

Вважаючи спірний наказ протиправним, а свої права порушеними, позивач звернувся до суду з позовною заявою.

Вирішуючи дану адміністративну справу, суд виходить з такого.

Відповідно до ч.2 ст.19 Конституції України, 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 та законами України.

Згідно пункту 75.1. статті 75 Податкового кодексу України (далі - ПК України) контролюючі органи мають право проводити камеральні, документальні (планові або позапланові; виїзні або невиїзні) та фактичні перевірки.

Відповідно до п.69 підрозділу 10 розділу XX ПК України, тимчасово, на період до припинення або скасування воєнного стану на території України, введеного Указом Президента України «Про введення воєнного стану в Україні» від 24 лютого 2022 року № 64/2022, затвердженим Законом України «Про затвердження Указу Президента України «Про введення воєнного стану в Україні» від 24 лютого 2022 року № 2102-ІХ, справляння податків і зборів здійснюється з урахуванням особливостей, визначених у цьому пункті.

Податкові перевірки не розпочинаються, а розпочаті перевірки зупиняються, крім, у т.ч. в) фактичних перевірок (п.п.69.2 п.69 підрозділу 10 розділу XX ПК України).

Відповідно до п.п.16.1.9. п.16.1. ст.16 ПК України платник податків зобов'язаний не перешкоджати законній діяльності посадової особи контролюючого органу під час виконання нею службових обов'язків та виконувати законні вимоги такої посадової особи.

Підпунктом 16.1.13. п.16.1. ст.16 ПК України передбачено, що платник податків зобов'язаний допускати посадових осіб контролюючого органу під час проведення ними перевірок до обстеження приміщень, територій (крім житла громадян), що використовуються для одержання доходів чи пов'язані з утриманням об'єктів оподаткування, а також для проведення перевірок з питань обчислення і сплати податків та зборів у випадках, встановлених цим Кодексом.

Згідно з підпунктом 75.1.3. пункту 75.1. статті 75 ПК України 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, свідоцтв, у тому числі про виробництво та обіг підакцизних товарів, дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками (найманими особами).

Статтею 80 ПК України визначено порядок та підстави проведення фактичної перевірки, а саме наступними нормами:

Пункт 80.1. статті 80 ПК України - фактична перевірка здійснюється без попередження платника податків (особи).

Пункт 80.2. статті 80 ПК України - фактична перевірка може проводитися на підставі рішення керівника (його заступника або уповноваженої особи) 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 за наявності хоча б однієї з таких підстав:

- підпункт 80.2.1. пункту 80.2. статті 80 ПК України - у разі коли за результатами перевірки інших платників податків виявлено факти, які свідчать про можливі порушення платником податків законодавства щодо виробництва та обігу підакцизних товарів, здійснення плат податків розрахункових операцій, ведення касових операцій, наявності патентів, ліцензій та інших документів, контроль за наявністю яких покладено на контролюючі органи, та виникла необхідність перевірки таких фактів;

- підпункт 80.2.2. пункту 80.2. статті 80 ПК України - 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, у тому числі із забезпеченням можливості проведення розрахунків за товари (послуги) з використанням електронних платіжних засобів, ведення касових операцій, наявності патентів, ліцензій та інших документів, контроль за наявністю яких покладено на контролюючі органи, виробництва та обігу підакцизних товарів;

- підпункт 80.2.3. пункту 80.2. статті 80 ПК України - письмового звернення покупця (споживача), оформленого відповідно до закону, про порушення платником податків установленого порядку проведення розрахункових операцій, касових операцій, патентування або ліцензування;

- підпункт 80.2.4. пункту 80.2. статті 80 ПК України - неподання суб'єктом господарювання в установленій законом строк обов'язкової звітності про використання реєстраторів розрахункових операцій, розрахункових книжок та книг обліку розрахункових операцій, подання їх із нульовими - у разі наявності та/або отримання в установленому законодавством порядку інформації про порушення вимог законодавства в час виробництва, обліку, зберігання та транспортування спирту, алкогольних напоїв тютюнових виробів та цільового використання спирту платниками податків, обладнання акцизних складів витратомірами-лічильниками та/або рівномірами-лічильниками, а також здійснення функцій, визначених законодавством у сфері виробництва і обігу спирту, алкогольних напоїв та тютюнових виробів, пального.

- підпункт 80.2.5. пункту 80.2. статті 80 ПК України - у разі наявності та/або отримання в установленому законодавством порядку інформації про порушення вимог законодавства в частині виробництва, обліку, зберігання та транспортування спирту, алкогольних напоїв, тютюнових виробів та рідин, що використовуються в електронних сигаретах і пального, та цільового використання спирту платниками податків, обладнання акцизних складів витратомірами-лічильниками та/або рівномірами-лічильниками, та/або масовими витратомірами, а також здійснення функцій, визначених законодавством у сфері регулювання виробництва і обігу спирту, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, рідин, що використовуються в електронних сигаретах пального;



- підпункт 80.2.6. пункту 80.2. статті 80 ПК України - у разі виявлення за результатами попередньої перевірки порушення законодавства з питань, визначених у пункті 75.1.3.

- підпункт 80.2.7. пункту 80.2. статті 80 ПК України - у разі наявності та/або отримання в установленому законодавством порядку інформації про використання праці найманих осіб без належного оформлення трудових відносин та виплати роботодавцями доходів у вигляді заробітної плати без сплати податків до бюджету, а також здійснення фізичною особою підприємницької діяльності без державної реєстрації.

Пунктом 80.5 статті 80 ПК України передбачено, що допуск посадових осіб контролюючих органів до проведення фактичної перевірки здійснюється згідно із статтею 81 цього Кодексу.

Згідно із абз.3 п.81.1 статті 81 ПК України, у наказі про проведення перевірки 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 (його заступника або уповноваженої особи) контролюючого органу та скріплення печаткою контролюючого органу.

Здійснивши аналіз статей 75-81 ПК України, суд зауважує, що вимоги до змісту наказу про призначення як планової документальної перевірки, так і позапланової документальної перевірки, документальної невиїзної перевірки, фактичної перевірки сформульовані лише в абз.3 п.81.1 статті 81 цього Кодексу, де вказано, що в наказі 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.

Пунктом 19 частини першої статті 4 КАС визначено, що індивідуальний акт - акт (рішення) суб'єкта владних повноважень, виданий (прийняте) на виконання владних управлінських функцій або в порядку надання адміністративних послуг, який стосується прав або інтересів визначеної в акті особи або осіб та дія якого вичерпується його виконанням або має визначений строк.

В абзаці 4 пункту 1 мотивувальної частини Рішення Конституційного Суду України від 23 червня 1997 року № 2-зп у справі № 3/35-313 вказано, що «... за своєю природою ненормативні правові акти, на відміну від нормативних, встановлюють не загальні правила поведінки, а конкретні приписи, звернені до окремого індивіда чи юридичної особи, застосовуються одноразово й після реалізації вичерпують свою дію».

У пункті 5 Рішення Конституційного Суду України від 22 квітня 2008 року № 9-рп/2008 в справі № 1-10/2008 вказано, що при визначенні природи «правового акта індивідуальної дії» правова позиція Конституційного Суду України ґрунтується на тому, що «правові акти ненормативного характеру (індивідуальної дії)» стосуються окремих осіб, «розраховані на персональне (індивідуальне) застосування» і після реалізації вичерпують свою дію.

Отже, у разі якщо контролюючий орган не був допущений до проведення перевірки на підставі наказу про її проведення, то цей наказ як акт індивідуальної дії не реалізовано його застосуванням, а тому його оскарження є належним та ефективним способом захисту права платника податків, що й має місце у спірних правовідносинах.

Як вбачається зі змісту наказу про призначення фактичної перевірки від 08.11.2022 №4652-п, фактична перевірка призначена на підставі п.п.80.2.2. п.80.2 ст.80 Податкового кодексу України.

При цьому, передумовою проведення фактичної перевірки, з підстав передбачених підпунктами 80.2.2. пункту 80.2. статті 80 ПК України мало бути 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 органи державної податкової служби.

У відзиві відповідач вказує на те, що підставою для призначення фактичної перевірки є доповідні записки від 03.11.2022 де висвітлено суть питання, а саме: «Наявна інформація, яка свідчить про можливі порушення платником податків законодавства, контроль за яким покладено на контролюючі органи, зокрема, на протязі 2022 року ФОП (р.н.о.к.п.п.

) проводив розрахункові операції через реєстратор розрахункових операцій без використання режиму програмування, а саме без зазначення коду товарної під категорії згідно УКТ ЗЕД для підакцизних товарів».

Суд звертає увагу, що інформація ДПС як підстава, яка підпадає під дію підпунктів 80.2.2 пункту 80.2 статті 80 ПК України, повинна містити інформацію про хоча і можливі, проте конкретні порушення позивачем законодавства, контроль за яким покладено на податкові органи.

Верховний Суд у постанові від 5 березня 2019 року по справі № 820/4893/18 зазначив, що інформація, яка надходить до податкових органів, може бути підставою для проведення фактичної перевірки згідно статті 80 ПК України, лише у тому випадку, якщо в такій йдеться про посилання на конкретні порушення платником податків законодавства, контроль за яким покладено на податкові органи.

При цьому, у постанові від 18.12.2018 у справі № 820/4895/18 Верховний Суд вказав, що у наказі про призначення фактичної перевірки, має бути крім посилання на норми, що їх регулюють, посилання на конкретні (фактичні) підстави призначення перевірки, інформація, яка слугувала підставою.

Аналогічна правова позиція також викладена в постанові Верховного Суду від 18 грудня 2018 року по справі №820/4891/18, від 18 квітня 2022 у справі №440/6887/20, у постанові Сьомого апеляційного адміністративного суду від 26.04.2021 у справі 120/4608/20-а.

У спірному ж наказі відсутні будь-які посилання на конкретні (фактичні) підстави призначення перевірки щодо дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками (найманими особами).

Крім того, суд зазначає, що п.п. 80.2.2. п.80.2. ст.80 ПК України передбачає можливість проведення перевірки лише 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.

У той же час, у наказі від 08.11.2022 №4652-п метою перевірки вказано: здійснення контролю щодо дотримання норм законодавства з питань регулювання обігу готівки, порядку здійснення платниками податків розрахункових операцій, ведення касових операцій, наявності ліцензій, свідоцтв, у тому числі про виробництво та обіг підакцизних товарів, дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками (найманими особами).

Тобто, мета перевірки визначена у наказі не відповідає п.п.80.2.2. п. 80.2. ст. 80 ПК України, на підставі якого прийнятий спірний наказ про проведення фактичної перевірки.

У доповідних записках, на які посилається відповідач, немає посилань на можливі порушення зі сторони позивача з питань дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками (найманими особами).

Отже, відповідач як суб'єкт владних повноважень не надав письмових та належним чином оформлених доказів, які б підтвердили, що підставою для прийняття оскаржуваного наказу слугувала інформація про можливі порушення позивачем вимог законодавства у зазначеній частині.

Суд підкреслює, що здійснення функцій, визначених законодавством у сфері виробництва і обігу спирту, алкогольних напоїв та тютюнових виробів, пального є самостійною обставиною, з якою законодавець пов'язує право контролюючого органу проводити фактичні перевірки суб'єктів господарювання за умови дотримання процедурних питань (прийняття наказу, вручення наказу.

направлень, пред'явлення службових посвідчень) та не вимагає наявності та/або отримання в установленому законодавством порядку інформації про порушення вимог законодавства, яка визначена п.п.80.2.5 п.80.2. ст.80 ПК України, що не є релевантним до спірних правовідносин, оскільки перевірку призначено відповідно до п.п.80.2.2 п.80.2. ст.80 ПК України, що є окремою, самостійною підставою.

Відтак, досліджені в сукупності докази та встановлені обставини, свідчать про те, що у відповідача були відсутні підстави, визначені п.п.80.2.2 п.80.2. ст.80 ПК України для призначення фактичної перевірки позивача, зокрема, щодо здійснення контролю щодо дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками (найманими особами).

При цьому, суд не бере до уваги посилення представника відповідача на постанову Верховного Суду від 04.03.2021 у справі № 801/1171/17, оскільки у наведеній постанові викладений висновок щодо проведення фактичної перевірки на підставі п.п.80.2.5 п.80.2 ст.80 ПК України, що не є релевантним до спірних правовідносин.

При вирішенні справи, суд враховує також висновки Верховного Суду, викладені у постановках від 08.09.2020 по справі № 640/21536/19 та від 22.09.2020 у справі №520/1304/2020, від 18.04.2022 у справі №440/6887/20 та зазначає, що у спірному наказі відсутні будь-які посилання на конкретні (фактичні) підстави призначення перевірки, крім посилання на норми, що їх регулюють, у наказі не відображено в рамках яких заходів контролюючого органу встановлено невідповідність діяльності позивача вимогам чинного законодавства, на підставі яких відомостей або документів (дата, номер, підпис уповноваженої особи).

Варто прийняти до уваги висновок, що викладений у постанові П'ятого апеляційного адміністративного суду від 14.10.2022 у справі № 420/2506/22 де колегія суддів зазначила, що оскільки відповідачем у наказі не наведено фактичні підстави, з якими виникають законодавчі обставини для організації контролюючих заходів, колегія суддів вважає, що це рішення відповідача не може відповідати критерію правомірності та обґрунтованості.

При цьому, будь-яких заперечень, окрім цитування положень ПК України, відзив відповідача з приводу даного аргументу позивача не містить.

Суд зазначає, що прийняття рішення, вчинення (не вчинення) дії вимагає від суб'єкта владних повноважень діяти добросовісно, тобто з ширим наміром щодо реалізації владних повноважень та досягнення поставлених цілей і справедливих результатів, з відданістю визначеним законом меті та завданням діяльності, передбачувано, без корисливих прагнень досягти персональної вигоди, привілеїв або переваг через прийняття рішення та вчинення дії.

Зазначеним вимогам спірне рішення не відповідає, а відтак не може бути визнано правомірним.

Щодо доводів позивача про те, що порушення, виявлені Відповідачем в процесі здійснення фактичної перевірки не могли бути встановлені під час проведення фактичної перевірки, оскільки є предметом документальної перевірки, суд зазначає таке.

Згідно з п.п.75.1.2 п. 75.1 ст. 75 ПК України документальною перевіркою вважається перевірка, предметом якої є своєчасність, достовірність, повнота нарахування та сплати усіх передбачених цим Кодексом податків та зборів, а також дотримання валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками (найманими особами) та яка проводиться на підставі податкових декларацій (розрахунків), фінансової, статистичної та іншої звітності, реєстрів податкового та бухгалтерського обліку, ведення яких передбачено законом, первинних документів, які використовуються в бухгалтерському та податковому обліку і пов'язані з нарахуванням і сплатою податків та зборів, виконанням вимог іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, а також отриманих в установленому законодавством порядку контролюючим органом документів та податкової інформації, у тому числі за результатами перевірок інших платників податків.

Як вже зазначалось судом, 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, свідоцтв, у тому числі про виробництво та обіг підакцизних товарів, дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками (найманими особами) (п.п.75.1.3 п. 75.1 ст. 75 ПК України).

Аналізуючи положення ст.ст. 75, 80 ПК України, суд приходять до висновку, що змістом (особливістю) фактичної перевірки є перевірка дотримання суб'єктом господарювання вимог закону саме на поточний момент (фактичний момент перевірки), це корелюється із правом податкового органу прийти на перевірку без попередження у будь-яку годину доби, згідно робочого графіка суб'єкта господарювання.

Частиною 2 статті 2 КАС України визначено, що у справах щодо оскарження рішень, дій чи бездіяльності суб'єктів владних повноважень адміністративні суди перевіряють, чи прийняті (вчинені) вони: на підставі, у межах повноважень та у спосіб, що визначені Конституцією та законами України; з використанням повноваження з метою, з якою це повноваження надано; обґрунтовано, тобто з урахуванням усіх обставин, що мають значення для прийняття рішення (вчинення дії); безсторонньо (неупереджено); добросовісно; розсудливо; з дотриманням принципу рівності перед законом, запобігаючи всім формам дискримінації; пропорційно, зокрема з дотриманням необхідного балансу між будь-якими несприятливими наслідками для прав, свобод та інтересів особи і цілями, на досягнення яких спрямоване це рішення (дія); з урахуванням права особи на участь у процесі прийняття рішення; своєчасно, тобто протягом розумного строку.

Відповідно до ч.1, ч.5 ст.242 КАС України рішення суду повинно ґрунтуватися на засадах верховенства права, бути законним і обґрунтованим.

Як зазначено в п.4.1 Рішення Конституційного суду України від 02.11.2004 №15-рп/2004 суд, здійснюючи правосуддя на засадах верховенства права, забезпечує захист гарантованих Конституцією та законами України прав і свобод людини і громадянина, прав і законних інтересів юридичних осіб, інтересів суспільства і держави.

Принцип обґрунтованості рішення суб'єкта владних повноважень має на увазі, що рішенням повинне бути прийнято з урахуванням усіх обставин, що мають значення для прийняття рішення (вчинення дії), на оцінці усіх фактів та обставин, що мають значення.

Відповідно до ч.ч.1, 2 ст.77 КАС України, кожна сторона повинна довести ті обставини, на яких ґрунтуються її вимоги та заперечення, крім випадків, встановлених статтею 78 цього Кодексу.

В адміністративних справах про протиправність рішень, дій чи бездіяльності суб'єкта владних повноважень обов'язок щодо доказування правомірності свого рішення, дії чи бездіяльності покладається на відповідача.

Згідно із ст.90 КАС України суд оцінює докази, які є у справі, за своїм внутрішнім переконанням, що ґрунтується на їх безпосередньому, всебічному, повному та об'єктивному дослідженні.

На підставі вищенаведеного, суд дійшов до висновку про наявність правових підстав для задоволення позовних вимог щодо визнання протиправним та скасування наказу Головного управління ДПС в Одеській області № 4652-п від 08.11.2022 «Про проведення фактичної перевірки ФОП _____, РНОКПП _____».

При вирішенні даної справи суд враховує, що згідно п. 41 висновку №11 (2008) Консультативної ради європейських суддів до уваги Комітету Європи щодо якості судових рішень обов'язок суддів наводити підстави для своїх рішень не означає необхідності відповідати на кожен аргумент захисту на підтримку кожної підстави захисту. Обсяг цього обов'язку може змінюватися залежно від характеру рішення. Слід зазначити, що згідно практики Європейського суду з прав людини та зокрема, рішення у справі «Серявін та інші проти України» від 10 лютого 2010 року, заява 4909/04, відповідно до п. 58 якого суд повторює, що згідно з його усталеною практикою, яке відображає принцип, пов'язаний з належним здійсненням правосуддя, у рішеннях судів та інших

органів з вирішення спорів мають бути належним чином зазначені підстави, на яких вони ґрунтуються. Хоча пункт 1 статті 6 Конвенції зобов'язує суди обґрунтовувати свої рішення, його не можна тлумачити як такий, що вимагає детальної відповіді на кожен аргумент. Міра, до якої суд має виконати обов'язок щодо обґрунтування рішення, може бути різною в залежності від характеру рішення (рішення у справі «Руїс Торіха проти Іспанії» від 9 грудня 1994 року, серія А, №303-А, п.29).

На переконання суду, питання, які можуть вплинути на результат розгляду даної справи, судом було розглянуто та надано їм оцінку у повній мірі.

Згідно ч.1 ст.139 КАС України при задоволенні позову сторони, яка не є суб'єктом владних повноважень, всі судові витрати, які підлягають відшкодуванню або оплаті відповідно до положень цього Кодексу, стягуються за рахунок бюджетних асигнувань суб'єкта владних повноважень, що виступав відповідачем у справі, або якщо відповідачем у справі виступала його посадова чи службова особа.

Разом з тим, у відповіді на відзив представник позивача просить суд стягнути з відповідача витрати на професійну правничу допомогу у розмірі 10000,00 грн.

На підтвердження обґрунтованості понесених витрат на правничу допомогу позивачем було надано ордери на представництво адвокатом Швець Вадимом Анатолійовичем серії ВН № від 09.11.2022 (а.с.4) та адвокатом Голосовим Юрієм Валерійовичем серії ВН № від 06.12.2022 (а.с.70) інтересів ФОП в Одеському окружному адміністративному суді; копію платіжної інструкції №502 від 06.12.2022 (а.с.75), відповідно до якої ФОП перерахував грошові кошти у розмірі 10000,00 грн на користь АО «Нікітінський і партнери», а також копію додаткової угоди №2 до договору №28 про надання правової допомоги від 09.11.2022 (а.с.74), відповідно до п.1.5 якої додаткова угода є невід'ємною частиною Договору про надання правової допомоги №28 від 15 липня 2021 року.

Оцінивши надані докази на підтвердження понесених витрат, суд зазначає таке.

Згідно з ч.1 ст.132 КАС України, судові витрати складаються із судового збору та витрат, пов'язаних з розглядом справи.

Пунктом 1 ч.3 ст.132 КАС України визначено, що до витрат, пов'язаних з розглядом справи, належать, зокрема, витрати на професійну правничу допомогу.

За змістом статті 134 КАС України за результатами розгляду справи витрати на правничу допомогу адвоката підлягають розподілу між сторонами разом з іншими судовими витратами, за винятком витрат суб'єкта владних повноважень на правничу допомогу адвоката.

Як вбачається з аналізу наведених правових норм, документально підтверджені судові витрати підлягають компенсації стороні, яка не є суб'єктом владних повноважень та на користь якої ухвалене рішення, за рахунок бюджетних асигнувань суб'єкта владних повноважень. При цьому, склад та розміри витрат, пов'язаних з оплатою правової допомоги, входить до предмета доказування у справі. На підтвердження цих обставин суду повинні бути надані договір про надання правової допомоги, документи, що свідчать про оплату обґрунтованого гонорару та інших витрат, пов'язаних із наданням правової допомоги, оформлені у встановленому законом порядку.

Цей висновок узгоджується з правовою позицією Верховного Суду, викладеною у постановках від 21 березня 2018 року у справі № 815/4300/17, від 11 квітня 2018 року у справі № 814/698/16.

Так, відповідно до ст. 626 Цивільного кодексу України договором є домовленість двох або більше сторін, спрямована на встановлення, зміну або припинення цивільних прав та обов'язків.

За своєю правовою природою договір є правочином. Водночас, договір є й основною підставою виникнення цивільних прав та обов'язків (ст. 11 Цивільного кодексу України).

Правочином є дія особи, спрямована на набуття, зміну або припинення цивільних прав та обов'язків. Правочини можуть бути односторонніми та дво- чи багатосторонніми (договори) (ст. 202 Цивільного кодексу України).

Водночас, додаткова угода - є правочином, що вносить зміни до вже існуючого договору, про що зазначено у постанові Верховного Суду від 31.05.2021 у справі №917/265/18

Проте, матеріали справи не містять договору про надання правової допомоги ФОП



Отже, дослідивши вищезазначені докази, суд не приходить до висновку про обґрунтованість розміру витрат на професійну правничу допомогу.

В матеріалах справи міститься квитанція від 09.11.2022 про сплату позивачем судового збору у сумі 2481,00 грн.

Відтак, враховуючи задоволення позовних вимог, суд вважає за доцільне стягнути з Головного управління ДПС в Одеській області за рахунок бюджетних асигнувань на користь фізичної особи – підприємця суму сплаченого судового збору у розмірі 2481,00 грн, що була сплачена позивачем при поданні позовної заяви.

Керуючись ст.ст. 7, 9, 77, 139, 241-246, 250, 255, 263, 295 КАС України, суд

ВИРІШИВ:

Адміністративний позов фізичної особи – підприємця до Головного управління ДПС в Одеській області про визнання протиправними та скасування наказу – задовольнити.

Визнати протиправним та скасувати наказ Головного управління ДПС в Одеській області № 4652-п від 08.11.2022 «Про проведення фактичної перевірки ФОП РНОКПП»

Стягнути з Головного управління ДПС в Одеській області за рахунок бюджетних асигнувань на користь фізичної особи – підприємця суму сплаченого судового збору у розмірі 2481,00 грн.

Рішення суду набирає законної сили після закінчення строку подання апеляційної скарги всіма учасниками справи, якщо апеляційну скаргу не було подано. У разі подання апеляційної скарги рішення, якщо його не скасовано, набирає законної сили після повернення апеляційної скарги, відмови у відкритті чи закриття апеляційного провадження або прийняття постанови судом апеляційної інстанції за наслідками апеляційного перегляду.

Рішення може бути оскаржене шляхом подання апеляційної скарги до П'ятого апеляційного адміністративного суду протягом тридцяти днів з дня його проголошення.

Якщо в судовому засіданні було оголошено лише вступну та резолютивну частину рішення суду, або розгляду справи в порядку письмового провадження, зазначений строк обчислюється з дня складення повного судового рішення.

Учасник справи, якому повне рішення суду не було вручене у день його проголошення або складення, має право на поновлення пропущеного строку на апеляційне оскарження, якщо апеляційна скарга подана протягом тридцяти днів з дня вручення йому повного рішення суду.

Учасники справи:

Позивач – фізична особа – підприємець (6021, м. Одеса, Фонтанська дорога, , кв. , РНОКПП);

Відповідач – Головне управління ДПС в Одеській області (65044, м. Одеса, вул. Семінарська, 5, код ЄДРПОУ 44069166).

Суддя

підпис

Олена СКУПІНСЬКА

Виготовлено з
автоматизованої системи
документообігу суду

Рішення набрало законної сили
"13" *квітня* 2023 р.
Оригінал рішення зберігається
в адміністративній справі
420/16164/22



*319*6399656*1*2*

Всього в копії _____
процито, пронумеровано, скріплено гербовою
печаткою суду. 19 арк.,
Головний спеціаліст відділу організаційного
забезпечення виконання рішень суду та
архівної роботи _____
Аудиторка В.Ю.