

**ПОСТАНОВА****ІМЕНЕМ УКРАЇНИ**

14 липня 2026 року

м. Київ

справа № 420/22716/24

адміністративне провадження № К/990/42193/25

Верховний Суд у складі Касаційного адміністративного суду:

судді-доповідача – Хошуляка В.В.,

суддів – Бившевої Л.І., Олендера І.Я.,

розглянув у попередньому судовому засіданні як суд касаційної інстанції справу за позовом фізичної особи-підприємця [REDACTED] до Головного управління ДПС в Одеській області третя особа - Рада Бізнес-омбудсмена про визнання протиправним та скасування податкового повідомлення-рішення, провадження у якій відкрито за касаційною скаргою [REDACTED] на постанову П'ятого апеляційного адміністративного суду від 16.09.2025 (головуючий суддя – Крусян А.В., судді: Шевчук О.А., Яковлев О.В.) у справі №420/22716/24.

ВСТАНОВИВ:

Фізична особа-підприємець [REDACTED] (далі – ФОП [REDACTED]) звернулася до Одеського окружного адміністративного суду з позовом до Головного управління ДПС в Одеській області (далі – ГУ ДПС в Одеській області), третя особа - Рада Бізнес-омбудсмена про визнання протиправним та скасування податкового повідомлення-рішення від 24.04.2024 №166158/15-32-07-06 про застосування штрафних санкцій в розмірі 77615,25грн.

В обґрунтування позовних вимог зазначено, що фактична перевірка проведена контролюючим органом безпідставно та поза межами передбачених чинним законодавством повноважень, а отже її результати не можуть бути достатніми доказами порушення позивачем вимог чинного законодавства. Контролюючий орган в рамках фактичної перевірки розрахував штрафні (фінансові санкції) за порушення розрахункових операцій на підставі перевірки документів за період з 27.03.2024 по 05.04.2024, яка проводилась за місцем розташування контролюючого органу, без присутності ФОП або його представника та в рамках однієї фактичної перевірки протягом календарного року обчислив штрафні (фінансові санкції) за кумулятивним (накопичувальним) принципом. Застосування штрафних (фінансових) санкції за допущення правопорушення у сфері РРО, як за таке, що вчинено повторно, є протиправним, оскільки позивачка д

цього не притягувалась до відповідальності за аналогічне правопорушення протягом останнього календарного року.

Рішенням Одеського окружного адміністративного суду від 27.12.2024 позов задоволено.

Постановою П'ятого апеляційного адміністративного суду від 16.09.2025, рішення Одеського окружного адміністративного суду від 27.12.2024 скасовано та прийнято нове, яким у задоволенні позов відмовлено.

ФОП [REDACTED] звернулась із касаційною скаргою, в якій просить скасувати постанову П'ятого апеляційного адміністративного суду від 16.09.2025 та направити справу на новий розгляд до суд апеляційної інстанції.

Підставою касаційного оскарження позивач вказує п. 1 ч. 4, пп. «в» п. 2 ч. п'ятої статті 328 Кодексу адміністративного судочинства України та вважає, що суд апеляційної інстанції в оскаржуваному рішенні не врахував висновків щодо застосування положень статті Закону України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг», які викладені у постановках Верховного Суду від 16.05.2024 у справі № 520/4564/23 та від 12.08.2025 у справі № 500/5316/21.

Подана касаційна скарга ФОП [REDACTED] обґрунтована тим, що поза увагою суду апеляційної інстанції залишилось те, що оскаржуване податкове повідомлення-рішення про застосування фінансових санкцій за результатами фактичної перевірки прийнято контролюючим органом не на підставі перевірки розрахункових документів платника податків за місцем здійснення господарської діяльності платника податків, а на підставі перевірки контролюючим органом податкової інформації бази даних СОД РРО за попередні періоди за місцем розташування контролюючого органу. Апеляційний суд належним чином не перевіряв та не дав оцінки доводам підстав позову про неправомірність проведення відповідачем фактичної перевірки на підставі відомостей, які не були отримані в ході проведення фактичної перевірки відносяться до податкової інформації, яка не стосується предмету фактичної перевірки, що здійснюється за місцем проведення господарської діяльності.

У відзиві на касаційну скаргу ГУ ДПС в Одеській області зазначає, що рішення суду апеляційної інстанції постановлено з додержанням норм матеріального та процесуального права, правову оцінку обставинах справи судом надано правильно, а доводи касаційної скарги є необґрунтованими. Отже, відповідач просить залишити касаційну скаргу відповідача без задоволення, а оскаржуване судові рішення – без змін.

У додаткових поясненнях позивач зазначає, що у відзиві на касаційну скаргу ГУ ДПС в Одеській області посиляється на правові висновки Верховного Суду стосовно правової можливості використання податкової інформації яка міститься в СОД РРО під час проведення фактичної перевірки, в той час як касаційні скарги ФОП [REDACTED] посиляється на правові висновки Верховного Суду стосовно того, що самі по собі відомості СОД РРО, без підтвердження розрахунковими документами не є належними доказами податкового правопорушення.

Верховний Суд, переглянувши оскаржуване рішення суду апеляційної інстанції в межах доводів та вимог касаційної скарги, які стали підставою для відкриття касаційного провадження, та на підставі

встановлених фактичних обставин справи, перевіrivши правильність застосування апеляційним судом норм матеріального та процесуального права у спірних правовідносинах, відповідно до частини першої статті 341 Кодексу адміністративного судочинства України, виходить з такого.

Як з'ясовано судами попередніх інстанцій, наказом ГУ ДПС в Одеській області від 04.03.2024 № 1978-п «Про проведення фактичної перевірки ФОП [REDACTED] [REDACTED] [REDACTED] на підставі пп.19-1.1.4, пп.19-1.8 п. 19-1.1 ст. 19-1, ст. 20, пп. 75.1.3 п. 75.1 ст. 75, пп. 80.2.2 п. 80.2 ст. 80, пп. 69.2 п. 69 підрозділу 10 розділу XX Податкового кодексу України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI (із змінами), щодо можливих порушень проведення розрахункових операцій через реєстратор розрахункових операцій виключно у безготівковій формі, що може свідчити про здійснення готівкових розрахункових операцій при продажу товарів (послуг) без застосування РРО/ПРРО, наказано, зокрема: провести фактичну перевірку позивача з 05 березня 2024 року тривалістю 10 діб. Перевірку провести за період діяльності з 06.03.2021 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, тому числі про виробництво та обіг підакцизних товарів, дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками (найманими особами).

Наказом Головного управління ДПС в Одеській області від 27.03.2024 № 2899-п «Про внесення змін до наказу Головного управління ДПС в Одеській області від 04.03.2024 № 1978-п» на підставі пп.19-1.1.4 пп.19-1.8 п. 19-1.1 ст. 19-1, ст. 20, пп. 75.1.3 п. 75.1 ст. 75, пп. 80.2.2 п. 80.2 ст. 80, пп. 69.2 п. 69 підрозділу 10 розділу XX Податкового кодексу України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI (із змінами) та урахуванням доповідної записки в.о. начальника управління податкового аудиту Головного управління ДПС в Одеській області Цуркана Сергія від 19.03.2024 № 1485/15-32-07-06-11, наказано, зокрема, внести зміни до наказу Головного управління ДПС в Одеській області від 04.03.2024 року № 1978-п «Про проведення фактичної перевірки ФОП [REDACTED] [REDACTED] [REDACTED] а саме пункт 1 викласти новою редакцією:

« 1. Провести фактичну перевірку позивача з 27 березня 2024 року тривалістю 10 діб. Перевірку провести за період діяльності з 06.03.2021 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, тому числі про виробництво та обіг підакцизних товарів, дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками (найманими особами).»

За результатами проведеної перевірки складено акт (довідка) від 08.04.2024 [REDACTED] в якому відображено висновки про порушення позивачем п.п. 1, 2 ст. Закону України від 06.07.1995 № 265/95-ВР «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг» (зі змінами та доповненням) та ст. 30 Кодексу законів про працю:

проведення розрахункових операцій готівкою 27.03.2024 на суму 17,00 грн. без проведення ПРРО та видачі фіскальних чеків;

за результатами співставлення даних почекового еквайрингу та даних фіскальних чеків за період 27.03.2024 по 03.04.2024 (згідно додатку № 1) встановлено:

невидача фіскальних чеків на суму 64 324,00 грн. (час у фіскальному чеку значно пізніше, ніж че еквайрингу);

непроведення через ПРРО еквайрингу на суму 43 265 грн.;

ненадання розрахункових документів встановленої форми ФКЧ-1, а саме: проведення розрахункових операцій за готівку, тоді як в чеках зазначено «безготівка», що є обов'язковим реквізитом при розрахунку на загальну суму 47 633 грн.

під час проведення перевірки встановлено перевищення робочого часу працівників 40 годин на тиждень, що підтверджується виконанням розрахункових операцій з ПРРО, таблицями обліку робочого часу та розрахунковою відомістю за березень 2024 року.

На підставі акту фактичної перевірки від 08.04.2024 № [REDACTED] ГУ ДПС в Одеській області прийнято податкове повідомлення-рішення № 16608/15-32-07-06 від 24.04.2023 про застосування щодо ФОП [REDACTED] [REDACTED] штрафних (фінансових) санкцій за порушення законодавства про патентування, норм регулювання обігу готівки та застосування реєстраторів розрахункових операцій суми 77615,23 грн.

За результатами адміністративного оскарження податкове повідомлення-рішення № 16608/15-32-07-06 від 24.04.2023 залишено без змін.

Приймаючи рішення про задоволення позову суд першої інстанції виходив з того, що приймаючи наказ про проведення фактичної перевірки позивача, контролюючий орган лише обмежився посиланнями на норми чинного законодавства, в тому числі норми Податкового кодексу України, якими визначен підстави для проведення фактичної перевірки платника податків, але при цьому відповідач жодним чином не обґрунтував, що саме зумовило необхідність проведення перевірки підприємства позивача, наявності (отримання) якої саме інформації стало приводом для її проведення, а також не вказав мету перевірки, що має визначатися з підстав проведення перевірки. Також суд враховував висновок Великої Палати Верховного Суду, викладений у постанові від 08.09.2021 у справі № 816/228/17, доводи про неправомірність дій контролюючого органу, а саме - невиконання вимог норм Податкового кодексу України щодо процедури проведення перевірки, можуть бути підставою для висновку про відсутність правових наслідків такої та визнання протиправними рішень прийнятих за її наслідками.

Скасовуючи рішення суду першої інстанції та відмовляючи в позові суд апеляційної інстанції виходив з того, що зважаючи на зміст наказу про проведення фактичної перевірки, з якого вбачається як правові підстави для призначення перевірки (посилання на пп.80.2.2 п.80.2 ст.80 Податкового кодексу України так і фактична (деталізована шляхом посилання на отриману інформацію щодо можливого порушення) зазначено сферу, щодо якої її отримано, тобто має місце конкретизація фактичної підстави), обсяг зазначеної у наказі інформації відповідає вимогам абз.3 п.81.1 ст.81 Податкового кодексу України, а тому відсутні підстави вважати, що відповідачем було допущено порушення процедури призначення та проведення фактичної перевірки. Також суд зазначив, що встановлюючи порушення позивачем п.п.1, ст.3 Закону України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг» контролюючий орган керувався даними системи СОД РРО щодо проведення позивачкою у період з 28.03.2024 по 03.04.2024 розрахункових операцій з реалізації товару та погодився з висновками ГУ ДПС в Одеській області про наявність підстав для притягнення ФОП

██████████ до відповідальності на підставі п.1 ст.17 Закону України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг» за порушення вимог, визначених п.п.1,2 ст.3 зазначеного Закону.

Надаючи оцінку спірним правовідносинам, Верховний Суд виходить з наступного.

Відповідно до п.п. 61.1, 61.2 ст. 61 Податкового кодексу України податковий контроль це система заходів, що вживаються контролюючими органами та координуються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, з метою контролю правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів, а також дотримання законодавства з питань регулювання обігу готівки, проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи. Податковий контроль здійснюється органами, зазначеними у статті 41 цього Кодексу, в межах їх повноважень встановлених цим Кодексом.

Згідно з пп. 62.1.3 п. 62.1 ст. 62 Податкового кодексу України одним із способів здійснення податкового контролю є проведення перевірок та звірок відповідно до вимог цього Кодексу, а також перевірок щодо дотримання законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, у порядку встановленому законами України, що регулюють відповідну сферу правовідносин.

Порядок проведення фактичної перевірки врегульований ст. 80 Податкового кодексу України.

Фактична перевірка здійснюється без попередження платника податків (особи) (п. 80.1 ст. 80 Податкового кодексу України).

За приписами пп. 80.2.2 п. 80.2 ст. 80 Податкового кодексу 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, 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.

В пункті 57 постанови від 26.03.2024 у справі № 420/9909/23 Верховний Суд наголосив, що на наявності істотної різниці у критеріях оцінки правомірності наказу на предмет його підставності та/або оформлення, як наслідок, необхідності відмежування у спорах цієї категорії питання «наявності підстав для проведення перевірки» від питання «достатності відображення підстав для проведення перевірки наказів» та/або «недоліків в оформленні рішення про проведення перевірки». Підстави для призначення будь-якої перевірки чітко закріплені у нормах Податкового кодексу України, за наявності яких контролюючих органів виникає безпосередньо право на проведення перевірки, тоді як відображення цих підстав у наказі про призначення перевірки фактично є формалізацією у письмовій формі права на проведення перевірки, яке вже виникло. Безумовно, формалізація підстави для проведення перевірки

наказі має відповідати вимогам абзацу третього п. 81.1 ст.81 Податкового кодексу України. Під час вирішення питання щодо правомірності призначення і проведення перевірки, зокрема фактично необхідно надавати оцінку достатності змісту наказу в контексті чіткого визначення у ньому правової (юридичної) підстави проведення такої перевірки та існування відповідної фактичної підстави, яка передумовою для її проведення.

Дослідивши зміст наказів контролюючого органу про проведення фактичної перевірки позивача від 04.03.2024 №1978-п (первинний) та від 27.03.2024 №2899-п про внесення змін до наказу від 04.03.2024 №1978-п (прийнятий після адміністративного арешту майна), судом апеляційної інстанції вказано, що наказ від 27.03.2024 №2899-п, окрім зазначення пп.80.2.2 п.80.2 ст.80 Податкового кодексу України містить також посилання на доповідну записку в.о. начальника управління податкового аудиту ГУ ДПС Одеської області від 19.03.2024 №1485/15-32-07-06-11.

Судом враховано, що в матеріалах справи наявна доповідна записка в.о. начальника управління податкового аудиту ГУ ДПС в Одеській області від 27.02.2024 №1068/15-32-07-06-11 щодо наявних підстав відповідно до пп.80.2.2 п.80.2 ст.80 Податкового кодексу України для проведення фактичної перевірки ФОП [REDACTED] (РНОКПП [REDACTED]) за адресою об'єкта господарювання: м.Одеса: Київський р-н, пр-т Ак. Глушка, буд.17 про можливі порушення платником податків законодавства контроль за яким покладено на контролюючі органи, зокрема, протягом січня 2024 ФОП проводить розрахункові операції через ПРРО виключно у безготівковій формі, що може свідчити про здійсненні готівкових розрахункових операцій при продажу товарів без застосування РРО/ПРРО.

Також, з урахуванням обставин щодо відмови працівником позивача від допуску посадових осіб до проведення перевірки, в подальшому підтвердження обґрунтованості рішення про застосування умовного адміністративного арешту майна, з огляду на надання позивачкою згоди для можливості здійснити фактичну перевірку, доповідною запискою в.о. начальника управління податкового аудиту ГУ ДПС Одеської області від 19.03.2024 №1485/15-32-07-06-11, запропоновано внести зміни до наказу від 04.03.2024 №1978-п (первинний) та провести фактичну перевірку господарської діяльності позивачки від 27.03.2024 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 т.ч. про виробництво та обіг підакцизних товарів, дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин працівниками (найманими особами).

З урахуванням наведеного, зважаючи на зміст наказу про проведення фактичної перевірки, з якого вбачається як правова підстава для призначення перевірки (посилання на пп.80.2.2 п.80.2 ст.80 Податкового кодексу України), так і фактична (деталізована шляхом посилання на отриману інформацію щодо можливого порушення, зазначено сферу, щодо якої її отримано, тобто має місце конкретизація фактичної підстави), колегія суддів доходить висновку, що обсяг зазначеної у наказі інформації відповідає вимогам абз.3 п.81.1 ст.81 Податкового кодексу України, суд апеляційної інстанції вважав, що відсутні підстави вважати, що відповідачем було допущено порушення процедури призначення та проведення фактичної перевірки.

Щодо суті виявлених порушень судом апеляційної інстанції Верховний Суд зазначає наступне.

Правові засади застосування реєстраторів розрахункових операцій та програмних реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг визначає Закон України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та

послуг» (далі - Закон України № 265/95-ВР). Дія цього закону поширюється на усіх суб'єктів господарювання, їх господарські одиниці та представників (уповноважених осіб) суб'єктів господарювання, які здійснюють розрахункові операції у готівковій та/або безготівковій формі.

Відповідно до статті 2 Закону України № 265/95-ВР реєстратор розрахункових операцій - пристрій або програмно-технічний комплекс, в якому реалізовані фіскальні функції і який призначений для реєстрації розрахункових операцій при продажу товарів (наданні послуг), операцій з торгівлі валютними цінностями в готівковій формі та/або реєстрації кількості проданих товарів (наданих послуг), операцій видачі готівкових коштів держателям електронних платіжних засобів та з приймання готівки для виконання платіжних операцій. До реєстраторів розрахункових операцій належать: електронний контрольно-касовий апарат, електронний контрольно-касовий реєстратор, вбудований електронний контрольно-касовий реєстратор, комп'ютерно-касова система, електронний таксометр, автомат з продаж товарів (послуг) тощо; розрахунковий документ - документ встановленої форми та змісту (касовий чек, товарний чек, видатковий чек, розрахункова квитанція, проїзний документ тощо), що підтверджує факт продажу (повернення) товарів, надання послуг, операцій з видачі готівкових коштів держателям електронних платіжних засобів, отримання (повернення) коштів, торгівлю валютними цінностями готівковою формі, створений в паперовій та/або електронній формі (електронний розрахунковий документ) у випадках, передбачених цим Законом, зареєстрованим у встановленому порядку реєстратором розрахункових операцій або програмним реєстратором розрахункових операцій, чи заповнений вручну.

Згідно зі статтею 3 Закону України № 265/95-ВР суб'єкти господарювання, які здійснюють розрахункові операції в готівковій та/або в безготівковій формі (із застосуванням електронних платіжних засобів платіжних чеків, жетонів тощо) при продажу товарів (наданні послуг) у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг, а також операції з приймання готівки для виконання платіжної операції зобов'язані

проводити розрахункові операції на повну суму покупки (надання послуги) через зареєстровані опломбовані у встановленому порядку та переведені у фіскальний режим роботи реєстратор розрахункових операцій або через зареєстровані фіскальним сервером контролюючого органу програмні реєстратори розрахункових операцій зі створенням у паперовій та/або електронній формі відповідних розрахункових документів, що підтверджують виконання розрахункових операцій, або у випадках, передбачених цим Законом, із застосуванням зареєстрованих у встановленому порядку розрахункових книжок (пункт 1 статті 3 Закону України № 265/95-ВР);

надавати особі, яка отримує або повертає товар, отримує послугу або відмовляється від неї, включаючи ті, замовлення або оплата яких здійснюється з використанням мережі Інтернет, при отриманні товарів (послуг) в обов'язковому порядку розрахунковий документ встановленої форми та змісту на повну суму проведеної операції, створений в паперовій та/або електронній формі (у тому числі, але не виключно, відтворенням на дисплеї реєстратора розрахункових операцій чи дисплеї пристрою, на якому встановлений програмний реєстратор розрахункових операцій QR-коду, який дозволяє особі здійснювати його зчитування та ідентифікацію із розрахунковим документом за структурою даних, що в ньому міститься, та/або надсиланням електронного розрахункового документа на наданий такою особою абонентський номер або адресу електронної пошти) (пункт 2 статті 3 Закону України № 265/95-ВР).

Як встановлено судом апеляційної інстанції, за результатом проведення фактичної перевірки ФОП [REDACTED] ГУ ДПС в Одеській області складено акт перевірки від 05.04.2024 № 13604/15/03/РРС [REDACTED] (зареєстрований від 08.04.2024), відповідно до якого було встановлено порушення п.п.1,2 ст. Закону України № 265/95-ВР, а саме:

проведення розрахункових операцій готівкою 27.03.2024 на суму 17грн. без проведення ПРРО та видачі фіскальних чеків;

за результатами співставлення даних почекового еквайрингу та даних фіскальних чеків з СОД РРО з період 27.03.2024 по 03.04.2024 (згідно додатку №1) встановлено:

невидача фіскальних чеків на суму 64324грн. (час у фіскальному чеку значно пізніше, ніж чеку еквайрингу);

непроведення через ПРРО еквайрингу на суму 43265 грн.;

ненадання розрахункових документів встановленої форми ФКЧ-1, а саме проведення розрахункових операцій за готівку, тоді як в чеках зазначено «безготівка» на загальну суму 47633грн.

Стосовно перевірки обставин щодо проведення розрахункових операцій готівкою 27.03.2024 на суму 17грн. без проведення ПРРО та видачі фіскальних чеків з'ясовано, що до початку перевірки проведено контрольну розрахункову операцію на суму покупки готівковими коштами 450грн., при цьому сум коштів, що зазначена в денному звіті РРО визначено 433грн./а.с.73-74/

Таким чином, за висновком суду апеляційної інстанції, відповідачем вірно встановлення порушення боку позивача щодо проведення розрахункових операцій готівкою на суму 17грн. без застосування ПРРО та видачі фіскального чека та є підставою для притягнення останньої до відповідальності за п.1 ст.1 Закону України №265/95-ВР.

Надаючи оцінку висновкам контролюючого органу щодо порушення позивачем п.п.1,2 ст.3 Закон України №265/95-ВР судом апеляційної інстанції враховано, що контролюючий орган керувався даним системи СОД РРО щодо проведення позивачкою у період з 28.03.2024 по 03.04.2024 розрахункові операції з реалізації товару.

Надаючи оцінку вказаним обставинам, колегією суддів апеляційної інстанції враховано висновок Верховного Суду, викладені у постанові від 09.09.2024 у справі № 280/6832/23, відповідно до яких використання податковим органом під час проведення фактичної перевірки отриманої податкової інформації, яка надходить від платників податків, через бази даних інформаційних, телекомунікаційних та інформаційно-телекомунікаційних систем, зокрема інформації: про фінансово-господарські операції платників податків; про застосування реєстраторів розрахункових операцій, програмних реєстраторів розрахункових операцій, у тому числі щодо електронних копій розрахункових документів та фіскальних звітних чеків, поданих до контролюючих органів через інформаційну систему СОД РРО, у вигляді електронного розрахункового (фіскального) документа (чека, звіту), є такою, що може використовуватися контролюючими органами, як податкова інформація під час проведення фактичних перевірок платників податків. Використання такої інформації є належною реалізацією контролюючим органом податкового контролю, як необхідний комплекс заходів, що забезпечує формування та реалізацію державної фінансової політики, щодо збору, опрацювання та використання інформації, необхідної для виконання покладених на контролюючі органи функцій та може бути самостійною підставою для висновків під час проведення фактичної перевірки.

Таким чином, враховуючи зазначене, суд апеляційної інстанції вважав, що відповідач під час проведенні фактичної перевірки, мав правову можливість використовувати податкову інформацію, яка міститься СОД РРО, а встановлені порушення за результатом перевірки є підставою для притягнення суб'єкт господарювання до адміністративної відповідальності, що відображається серед обставин даної справи.

Верховний Суд вважає правильним висновок суду апеляційної інстанції в частині того, що відповідач під час проведення фактичної перевірки, мав правову можливість використовувати податкову інформацію, яка міститься в СОД РРО.

Разом з тим, Суд вважає за необхідне зазначити, що у спірних правовідносинах, що склались з приводу дотримання платником податку законодавства, що регулює порядок застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг, обставиною, що має бути досліджена є саме розрахункова операція, а отже безпосереднім доказом, що підтверджує її вчинення, відповідний розрахунковий документ.

Водночас матеріали справи не містять відповідних розрахункових документів, а з оскаржуваного судового рішення не вбачається, що судом апеляційної інстанції з'ясовано, які саме докази покладе контролюючим органом в основу висновків про порушення законодавства, а також не надано оцінки її належності, допустимості та достатності.

Враховуючи вказане, колегія суддів вважає, що суд апеляційної інстанції не встановив в повній мірі фактичних обставин справи, не дослідив докази, що мають значення для правильного її вирішення, сукупності та не надав їм оцінки з урахуванням норм права та доводів сторін, якими обґрунтовані її вимоги та заперечення.

Підсумовуючи наведене, колегія суддів Верховного Суду констатує, що висновок суду апеляційної інстанції про наявність підстав для притягнення позивача до відповідальності є передчасним, та таким, що зроблений без повного з'ясування обставин, що мають значення для вирішення справи, а оцінка наявних у матеріалах справи доказів здійснена без дотримання положень статті 90 Кодексу адміністративного судочинства України, а відтак оскаржуване судове рішення не є таким, що відповідає вимогам законності та обґрунтованості, встановленим статтею 242 Кодексу адміністративного судочинства України.

За змістом частини четвертої статті 9 Кодексу адміністративного судочинства України суд повинен визначити характер спірних правовідносин та зміст правової вимоги, а також факти, що підлягають встановленню і лежать в основі позовних вимог та заперечень; з'ясувати, які є докази на підтвердження зазначених фактів, і вжити заходів для виявлення та витребування доказів.

Принцип всебічного, повного та об'єктивного дослідження доказів судом при розгляді адміністративної справи закріплений частиною першою статті 90 Кодексу адміністративного судочинства України. Зазначений принцип передбачає, зокрема, всебічну перевірку доводів сторін, на які вони посилаються підтвердження своїх позовних вимог чи заперечень на позов.

Предметом доказування є обставини, які підтверджують заявлені вимоги чи заперечення або мають інше значення для розгляду справи і підлягають встановленню при ухваленні судового рішення (частина статті 73 Кодексу адміністративного судочинства України).

Доказами в адміністративному судочинстві є будь-які дані, на підставі яких суд встановлює наявність або відсутність обставин (фактів), що обґрунтовують вимоги і заперечення учасників справи, та інші обставини, що мають значення для правильного вирішення справи. Ці дані встановлюються таким засобами: письмовими, речовими та електронними доказами; висновками експертів, показаннями свідків (стаття 72 Кодексу адміністративного судочинства України).

Для повного, об'єктивного та всебічного з'ясування обставин справи суду необхідно дослідити докази, надати належну правову оцінку як кожному окремому доказу та сукупності доказів, які містяться в матеріалах справи або витребуються, на підставі яких суд встановлює наявність або відсутність обставин, що обґрунтовують вимоги і заперечення учасників справи, з посиланням на це в мотивувальній частині свого рішення, враховуючи при цьому відповідні норми матеріального права при дотриманні норм процесуального права.

Під час нового розгляду справи необхідно врахувати викладене, всебічно і повно з'ясувати всі фактичні обставини справи, з перевіркою їх належними та допустимими доказами, з наданням обґрунтованої та об'єктивної оцінки доводам як позивача так і відповідача з відображенням такої у мотивувальній частині рішення.

Згідно статті 242 Кодексу адміністративного судочинства України судові рішення повинні бути законними і обґрунтованими, тобто таким, що ухвалені відповідно до норм матеріального права при дотриманні норм процесуального права на підставі повно і всебічно з'ясованих обставин в адміністративній справі, підтверджених тими доказами, які були досліджені в судовому засіданні, з наданням оцінки всім аргументам учасників справи.

Відповідно до пункту 2 частини першої статті 349 Кодексу адміністративного судочинства України суд касаційної інстанції за наслідками розгляду касаційної скарги має право скасувати судові рішення судів першої та (або) апеляційної інстанцій повністю або частково і передати справу повністю або частково на новий розгляд, зокрема за встановленою підсудністю або для продовження розгляду.

За правилами частини другої статті 353 Кодексу адміністративного судочинства України підставою для скасування судових рішень судів першої та (або) апеляційної інстанцій і направлення справи на новий судовий розгляд є порушення норм процесуального права, яке унеможливило встановлення фактичних обставин, що мають значення для правильного вирішення справи, якщо суд не дослідив зібрані у справі докази, за умови висновку про обґрунтованість заявлених у касаційній скарзі підстав касаційного оскарження, передбачених пунктами 1, 2, 3 частини другої статті 328 цього Кодексу; або суд встановив обставини, що мають істотне значення, на підставі недопустимих доказів.

Керуючись статтями 341, 345, 349, 350, 355, 356, 359 Кодексу адміністративного судочинства України, суд

ПОСТАНОВИВ:

Касаційну скаргу фізичної особи-підприємця [REDACTED] [REDACTED] [REDACTED] – задовольнити.

Постанову П'ятого апеляційного адміністративного суду від 16.09.2025 у справі № 420/22716/24 скасувати.

Справу №420/22716/24 передати на новий розгляд до суду апеляційної інстанції.

Постанова набирає законної сили з дати її прийняття, є остаточною та не може бути оскаржена.

Судді

В.В. Хохуляк

Л.І. Бившева

І.Я.Олендер