Рішення Верховного Суду від 02.09.2019 № Пз/9901/10/19 (№520/3939/19) - щодо оподаткування самозайнятої особи яка одночасно зареєстрована як ФОП

[*http://www.reestr.court.gov.ua/Review/84077152*](http://www.reestr.court.gov.ua/Review/84077152)

**РІШЕННЯ**

**Іменем України**

Київ

02 вересня 2019 року

справа №520/3939/19

адміністративне провадження №Пз/9901/10/19

Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду:

головуючого судді - Ханової Р. Ф. (суддя-доповідач),

суддів: Гончарової І. А., Гусака М. Б., Олендера І. Я.,   Юрченко В. П.,

секретар судового засідання - Статілко Ю. С.,

за участю сторін, їх представників:

від позивача - не з`явився,

від відповідача - Виноградова В. О., довіреність від 18.09.2018 №22751/9/Є20-40-10-07,

розглянувши у відкритому судовому засіданні в порядку спрощеного позовного провадження зразкову справу за позовом ОСОБА\_1 до Головного управління ДФС у Харківській області про визнання протиправною та скасування вимоги,

УСТАНОВИВ:

**І. ПРОЦЕДУРА**

19 квітня 2019 року ОСОБА\_1 (далі - платник єдиного внеску, позивач у справі) звернувся до суду з адміністративним позовом до Головного управління ДФС у Харківській області (далі - контролюючий орган, відповідач у справі), в якому просив визнати протиправною та скасувати вимогу Головного управління ДФС у Харківській області від 04 березня 2019 року № Ф-141392-17 про сплату боргу (недоїмки) у розмірі 8024,60 грн, судові витрати покласти на відповідача.

21 травня 2019 року Верховний Суд ухвалою відкрив провадження в цій адміністративній справі як зразковій на підставі подання судді Харківського окружного адміністративного суду Сліденка А. В., а також матеріалів інших типових справ № 520/1629/19, № 520/1911/19, № 520/2216/19, № 520/2731/19, № 520/2948/19, №520/3017/19, № 520/3191/19, № 520/3250/19, № 520/3251/19, № 520/3500/19, №520/3528/19, № 520/3679/19, № 520/3703/19 з аналогічними позовними вимогами, підставами та з посиланням на ті ж самі норми права, що регулюють спірні правовідносини.

Згідно з частиною десятою [статті 290 Кодексу адміністративного судочинства України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_2358/ed_2018_10_02/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#2358) в рішенні суду, ухваленому за результатами розгляду зразкової справи, Верховний Суд додатково зазначає:

1) ознаки типових справ;

2) обставини зразкової справи, які обумовлюють типове застосування норм матеріального права та порядок застосування таких норм;

3) обставини, які можуть впливати на інше застосування норм матеріального права, ніж у зразковій справі.

ОЗНАКИ ТИПОВИХ СПРАВ

Справа № 520/3703/19 за адміністративним позовом ОСОБА\_2 до Головного управління ДФС у Харківській області про визнання протиправною та скасування вимоги про сплату боргу (недоїмки) з єдиного внеску в розмірі 15 818,89 грн від 30 листопада 2018 року № Ф-140248-17.

Позов обґрунтований доводами про безпідставність спірної вимоги, оскільки позивачка хоча й зареєстрована адвокатом та має право на заняття адвокатською діяльністю (свідоцтво № 706 від 12 листопада 2009 року), однак доводить, що адвокатською діяльністю не займалася, не отримувала доходу від такої діяльності, мешкала за межами України та не обирала право на добровільну сплату єдиного внеску. Посилаючись на положення статті 1, пункту 5 частини першої статті 4, пункту 2 частини першої статті 7, пункту 1 частини другої статті 10 Закону України від 08 липня 2010 року № 2464-VI «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування» (далі - Закон № 2464-VI), позивачка у справі № 520/3703/19 наголошує, що не є суб`єктом сплати єдиного внеску як особа, що провадить незалежну професійну діяльність. Зазначає, що необхідними умовами для сплати особою єдиного внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування є провадження такою особою, зокрема, незалежної професійної діяльності та отримання доходу від такої діяльності, при цьому свідоцтво про право на заняття адвокатською діяльністю лише посвідчує право адвоката на здійснення професійної діяльності, однак не є підставою та доказом здійснення адвокатської діяльності.

Тому у цій справі спірним є питанням щодо того, чи має обов`язок особа, яка отримала свідоцтво про право на заняття адвокатською діяльністю та не здійснює таку діяльність і не отримує від неї доходу, оскільки мешкає за кордоном (за умови підтвердження цих фактів судом), сплачувати єдиний внесок на загальнообов`язкове державне соціальне страхування.

Предмет спору в цій справі не збігається з предметом зразкової справи.

Справа № 520/3679/19 за адміністративним позовом ОСОБА\_3 до Головного управління ДФС у Харківській області про визнання протиправною та скасування вимоги про сплату боргу (недоїмки) з єдиного внеску в розмірі 7587,38 грн від 04 березня 2019 року № Ф-10481-17.

Позов обґрунтований тим, що позивач на підставі рішення Харківської обласної кваліфікаційно-дисциплінарної комісії адвокатури та свідоцтва має право займатись адвокатською діяльністю, є фізичною особою-підприємцем, здійснює діяльність за КВЕД 69.10 «Діяльність у сфері права». Указує, що він окремо, як особа, що здійснює незалежну професійну діяльність, не звертався до податкового органу для постановлення на облік як платника податків та платника єдиного соціального внеску, оскільки чинне на час отримання свідоцтва законодавство не передбачало такого обов`язку в разі перебування такої особи на обліку як фізичної особи-підприємця. Як фізична особа-підприємець він регулярно сплачує єдиний податок у розмірі 5 % від отриманого доходу та єдиний соціальний внесок у розмірі мінімального страхового внеску щомісячно. Посилаючись на положення [Закону № 2464-VI](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2018_06_19/pravo1/T182464.html?pravo=1), зокрема частин першої, третьої статті 5, статті 4, пункту 2 частини першої статті 7, положення пунктів [65.1](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12437/ed_2019_07_01/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12437), [65.4](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12440/ed_2019_07_01/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12440) статті [65 Податкового кодексу України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12436/ed_2019_07_01/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12436), позивач доводить, що спірна вимога про сплату єдиного внеску, нарахованого йому як особі, що здійснює незалежну професійну (адвокатську) діяльність, є протиправною та підлягає скасуванню.

Аналіз обставин і правове регулювання у справі № 520/3679/19 свідчать про наявність типових ознак, які мають місце в зразковій справі.

Справа № 520/3250/19 за адміністративним позовом фізичної особи-підприємця ОСОБА\_4 до Головного управління ДФС у Харківській області про скасування вимоги про сплату боргу (недоїмки) з єдиного внеску в сумі 10012,02 грн від 19 лютого 2019 року № Ф-141422-17.

Позивач є фізичною особою-підприємцем, основною діяльністю якого за КВЕД є 69.10 «Діяльність у сфері права», а також є адвокатом, який здійснює адвокатську діяльність індивідуально. Позивач доводить, що його підприємницька діяльність не є відмінною від незалежної професійної діяльності. Позов обґрунтовує аналізом норм статей [4](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_14/ed_2018_06_19/pravo1/T182464.html?pravo=1#14), 5, 7 Закону № 2464-VI, підпункту [14.1.226](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_11233/ed_2019_07_01/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#11233) пункту [14.1](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_10766/ed_2019_07_01/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#10766) статті [14](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_10765/ed_2019_07_01/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#10765), пунктів [65.1](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12437/ed_2019_07_01/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12437), [65.2](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12438/ed_2019_07_01/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12438), [65.4](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12440/ed_2019_07_01/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12440) статті [65](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12436/ed_2019_07_01/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12436), пунктів [178.1](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_14543/ed_2019_07_01/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#14543), [178.2](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_14544/ed_2019_07_01/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#14544) статті [178](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_14542/ed_2019_07_01/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#14542), пункту [297.1](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_19532/ed_2019_07_01/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#19532) статті [297 Податкового кодексу України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_19531/ed_2019_07_01/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#19531), Порядку обліку платників податків і зборів, затвердженого [наказом Міністерства фінансів України від 09 грудня 2011 року № 1588](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2018_06_27/pravo1/RE20300.html?pravo=1) (далі - Порядок № 1588), Порядку формування та подання страхувальниками звіту щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування, затвердженого [наказом Міністерства фінансів України від 14 квітня 2015 року № 435](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2018_05_15/pravo1/RE26905.html?pravo=1) (далі - Порядок № 435), Інструкції про порядок нарахування і сплати єдиного внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування, затвердженої наказом Міністерства доходів і зборів України від 20 квітня 2015 року №449 (далі - [Інструкція № 449](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2018_02_01/pravo1/RE29400.html?pravo=1)). За позицією позивача, подвійна сплата єдиного соціального внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування позивачем як фізичною особою-підприємцем з ознакою провадження незалежної професійної діяльності призведе до подвійного обліку тієї самої господарської діяльності і, відповідно, до подвійної сплати єдиного внеску.

Суд вбачає у фактичних обставинах і правовому регулюванні відносин у справі №520/3250/19 типові ознаки, властиві тим, що встановлюються в межах зразкової справи.

Справа № 520/3251/19 за адміністративним позовом фізичної особи-підприємця ОСОБА\_5 до Головного управління ДФС у Харківській області про визнання протиправною та скасування вимоги від 04 березня 2019 року за № Ф-13592617 у сумі 7842,10 гривні.

Обставини й підстави позову аналогічні тим, що викладені у справі № 520/3250/19.

У справі № 520/3251/19 станом на 21 травня 2019 року (на час відкриття провадження у зразковій справі) Харківський окружний адміністративний суд ухвалив рішення від 16 травня 2019 року, яке оприлюднено лише 27 травня 2019 року.

Суд визнає наявними ознаки типовості у справі № 520/3251/19 і справі, яка розглядається як зразкова.

Справа № 520/3500/19 за адміністративним позовом ОСОБА\_6  до Головного управління ДФС у Харківській області про визнання протиправними та скасування вимоги про сплату боргу (недоїмки) та рішення про застосування штрафних санкцій за донарахування відповідним контролюючим органом або платником своєчасно не нарахованого єдиного внеску. У цій справі підставами позову визначені протиправність проведення відповідачем документальної позапланової невиїзної перевірки щодо своєчасності, достовірності та повноти нарахування та сплати єдиного соціального внеску позивачем як самозайнятою особою (приватний нотаріус), а також протиправність визначення суми доходу, на яку нараховується єдиний внесок.

Ця справа вказує на необхідність визначення об`єкта обчислення єдиного внеску  залежно від статусу його платника та не підпадає під типові ознаки зразкової справи.

У справі № 520/3500/19 Харківський окружний адміністративний суд 10 червня 2019 року ухвалив рішення по суті.

Справа № 520/3528/19 за адміністративним позовом ОСОБА\_7 до Головного управління ДФС у Харківській області про визнання протиправними та скасування вимог про сплату боргу (недоїмки).

Зі змісту цього позову вбачається, що позивач є арбітражним керуючим і фізичною особою-підприємцем (платник єдиного податку 2 групи), доводить, що ним сплачено мінімальний страховий внесок, наголошує, що його підприємницька діяльність не відмінна від незалежної професійної діяльності, вважає, що не повинен двічі сплачувати єдиний внесок від доходу за одну й ту ж саму діяльність.

Аналіз обставин і правове регулювання у справі № 520/3528/19 свідчить про наявність типових ознак, які мають місце в цій зразковій справі.

Справа № 520/1629/19 за адміністративним позовом ОСОБА\_8 до Головного управління ДФС у Харківській області про визнання протиправним самостійно здійсненого Головним управлінням ДФС у Харківській області в інформаційній системі органу доходів і зборів донарахування єдиного внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування ОСОБА\_8 (РНОКПП НОМЕР\_1 ) та скасування вимоги про сплату боргу (недоїмки) від 12 листопада 2018 року № Ф-3440-51.

Позов мотивовано тим, що вона ( ОСОБА\_8 ) є фізичною особою-підприємцем на спрощеній системі оподаткування (КВЕД 69.10 «Діяльність у сфері права»), а також є адвокатом на підставі свідоцтва про право на заняття адвокатською діяльністю. Зазначає, що її діяльність як фізичної особи-підприємця збігається з адвокатською діяльністю, вона регулярно сплачує єдиний внесок на загальнообов`язкове державне соціальне страхування, заборгованості не має. Нормативно-правове обгрунтування позовних вимог зводиться до аналізу положень статей [1](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_5/ed_2018_06_19/pravo1/T182464.html?pravo=1#5), 25 Закону № 2464-VI, підпункту [14.1.226](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_11233/ed_2019_07_01/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#11233) пункту [14.1](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_10766/ed_2019_07_01/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#10766) статті [14](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_10765/ed_2019_07_01/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#10765), пунктів [65.1](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12437/ed_2019_07_01/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12437), [65.2](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12438/ed_2019_07_01/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12438), [65.4](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12440/ed_2019_07_01/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12440) статті [65 Податкового кодексу України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12436/ed_2019_07_01/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12436), Порядку № 1588, Порядку № 435, який зумовив висновок позивача про безпідставність нарахування їй спірною вимогою єдиного внеску як особі, що провадить незалежну професійну діяльність, оскільки вона є самозайнятою особою - фізичною особою-підприємцем і вчасно сплачує єдиний внесок у розмірі не менше мінімального.

Суд визнає наявними ознаки типовості у справі № 520/1629/19 і справі, яка розглядається як зразкова.

Справа № 520/1911/19 за адміністративним позовом фізичної особи-підприємця ОСОБА\_9 до Головного управління ДФС у Харківській області про визнання протиправною та скасування вимоги від 04.02.2019 № Ф-126772-17 про сплату боргу (недоїмки) з єдиного внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування на загальну суму 9009,66 гривні.

Позивач є фізичною особою-підприємцем, основною діяльністю якого за КВЕД є 69.10 «Діяльність у сфері права», а також є адвокатом, який здійснює адвокатську діяльність індивідуально. Позивач доводить, що його підприємницька діяльність не є відмінною від незалежної професійної діяльності. Позов обґрунтовує аналізом норм статей [1](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_5/ed_2018_06_19/pravo1/T182464.html?pravo=1#5), [4](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_14/ed_2018_06_19/pravo1/T182464.html?pravo=1#14), 5, 7 Закону № 2464-VI, підпункту [14.1.226](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_11233/ed_2019_07_01/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#11233) пункту [14.1](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_10766/ed_2019_07_01/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#10766) статті [14](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_10765/ed_2019_07_01/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#10765), пунктів [65.1](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12437/ed_2019_07_01/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12437), [65.2](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12438/ed_2019_07_01/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12438), [65.4](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12440/ed_2019_07_01/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12440) статті [65](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12436/ed_2019_07_01/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12436), пунктів [178.1](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_14543/ed_2019_07_01/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#14543), [178.2](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_14544/ed_2019_07_01/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#14544) статті [178 Податкового кодексу України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_14542/ed_2019_07_01/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#14542), Порядку № 1588, який, за позицією позивача, обумовлює висновок про те, що подвійна сплата єдиного соціального внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування позивачем як фізичною особою-підприємцем з ознакою провадження незалежної професійної діяльності призведе до подвійного обліку тієї ж самої господарської діяльності і, відповідно, до подвійної сплати єдиного внеску.

У справі № 520/1911/19 станом на 21 травня 2019 року (на час відкриття провадження у зразковій справі) ухвалено рішення від 07 травня 2019 року, яке оприлюднено в ЄДРСР 17 травня 2019 року.

Суд вбачає у фактичних обставинах і правовому регулюванні відносин у справі №520/1911/19 типові ознаки, властиві тим, що встановлюються в межах зразкової справи.

Справа № 520/2216/19 за адміністративним позовом ОСОБА\_10 до Головного управління ДФС у Харківській області про визнання протиправною та скасування вимоги.

Позивач є фізичною особою-підприємцем, основною діяльністю якого за КВЕД є 69.10 «Діяльність у сфері права», а також є адвокатом, який здійснює адвокатську діяльність індивідуально, його підприємницька діяльність не є відмінною від адвокатської  діяльності. Позивач наголошує на тому, що має статус пенсіонера за віком, а тому в силу положень частини четвертої [статті 4 Закону № 2464-VI](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_14/ed_2018_06_19/pravo1/T182464.html?pravo=1#14) звільнений від сплати за себе єдиного внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування.

Суд вважає, що в справі № 520/2216/19 відмінні фактичні обставини з огляду на те, що позивач є пенсіонером за віком, що розширює правове регулювання спору щодо обставин зразкової справи та виключає ознаку типовості.

У справі № 520/2216/19 станом на 21 травня 2019 року (на час відкриття провадження у зразковій справі) ухвалено рішення від 16 травня 2019 року, яке оприлюднено в ЄДРСР лише 23 травня 2019 року.

Справа № 520/2731/19 за адміністративним позовом ОСОБА\_11 до Головного управління ДФС у Харківській області про визнання протиправними дій та скасування вимоги.

Позов мотивований тим, що позивачка є фізичною особою-підприємцем (КВЕД 6910 «Діяльність у сфері права»), має право на заняття адвокатською діяльністю (свідоцтво), а також є пенсіонеркою за віком, інвалідом ІІ групи та має бути звільнена від сплати за себе єдиного внеску на підставі частини четвертої [статті 4 Закону №2464-VI](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_14/ed_2018_06_19/pravo1/T182464.html?pravo=1#14).

Суд вважає, що в справі № 520/2731/19 відмінні фактичні обставини з огляду на ті обставини, що позивачка є ще й пенсіонеркою за віком та інвалідом ІІ групи, що розширює правове регулювання спору щодо обставин зразкової справи та виключає ознаки типовості.

Справа № 520/2948/19 адміністративна справа за позовом ОСОБА\_12 до Головного управління ДФС у Харківській області про визнання протиправною та скасування вимоги.

З матеріалів справи вбачається, що позивачка є фізичною особою-підприємцем на спрощеній системі оподаткування, найманих працівників не має, діяльність у сфері права здійснює самостійно, отримує дохід тільки від надання юридичних послуг, сплатила за себе єдиний внесок у 2018 році на загальну суму 9828,72 грн (щоквартально - 2457,18 грн). Відповідач 19 лютого 2019 року сформував вимогу про сплату боргу (недоїмки) щодо позивачки як фізичної особи, на підставі якої остання має сплатити борг у сумі 9009 грн 66 коп., який утворився станом на 31 січня 2019 року.

Позов мотивований аналізом положень [Закону № 2464-VI](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2018_06_19/pravo1/T182464.html?pravo=1) щодо регулювання питань сплати єдиного внеску фізичною особою-підприємцем (база нарахування, строки звітування та строки сплати).

Чи має ця справа типові ознаки, установити неможливо без дослідження обставин у цій конкретній справі, оскільки з наданих матеріалів не вбачається, чи здійснює позивачка діяльність, яка підпадає під визначення незалежної професійної діяльності, та є відкритим питання до податкового органу в частині визначення статусу платника єдиного внеску спірною вимогою (ФОП, НПД, ФОП з ознаками НПД).

Неповнота наданої інформації унеможливлює віднесення цієї справи до типових.

Справа № 520/3017/19 за адміністративним позовом ОСОБА\_13 до Головного управління ДФС у Харківській області про визнання протиправною та скасування вимоги про сплату боргу (недоїмки) від 26 листопада 2018 року № Ф-993-25 з єдиного внеску в сумі 6173,84 грн станом на 31 жовтня 2018 року.

Позов мотивований тим, що ОСОБА\_13 як фізична особа має свідоцтво на право заняття адвокатською діяльністю та працює на умовах трудового договору на посаді начальника юридичного відділу у Товаристві з обмеженою відповідальністю «Технохолод», який як роботодавець сплачує єдиний внесок за фізичну особу ОСОБА\_13 з нарахованого йому доходу. Також позивач є фізичною особою-підприємцем на спрощеній системі оподаткування та своєчасно і в повному обсязі здійснює оплату єдиного внеску на банківський рахунок № НОМЕР\_2 , який зазначено у спірній вимозі. Позивач доводить, що заборгованість зі сплати єдиного внеску в нього як фізичної особи-підприємця відсутня. Посилаючись на положення статей [1](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_5/ed_2018_06_19/pravo1/T182464.html?pravo=1#5), [4](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_14/ed_2018_06_19/pravo1/T182464.html?pravo=1#14), 5, 25 Закону № 2464-VI, пунктів [63.1](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12372/ed_2019_07_01/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12372), [63.2](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12373/ed_2019_07_01/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12373), [63.5](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12381/ed_2019_07_01/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12381) статті [63](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12371/ed_2019_07_01/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12371), пунктів [65.2](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12438/ed_2019_07_01/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12438), [65.4](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12440/ed_2019_07_01/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12440) статті [65 Податкового кодексу України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12436/ed_2019_07_01/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12436), позивач наголошує на тому, що одночасна сплата ним єдиного внеску і як фізичною особою-підприємцем, і як особою, яка провадить незалежну професійну діяльність (адвокатом), і як фізичною особою, що працює на умовах трудового договору (за яку сплачує роботодавець), є подвійною сплатою єдиного внеску, що призводить до додаткового навантаження та порушує його права, просить скасувати вимогу як протиправну та необґрунтовану.

Обставини цієї справи охоплюють правове регулювання щодо працівника Товариства (найманих працівників), проте доводи щодо кратної сплати єдиного внеску з одного й того ж доходу вказують на типовість цієї справи.

Справа № 520/3191/19 за адміністративним позовом ОСОБА\_14 до Головного управління ДФС у Полтавській області про визнання незаконною та скасування вимоги про сплату боргу (недоїмки) від 29 листопада 2018 року № Ф-9810-51/3870.

Позов мотивований тим, що позивач 06 липня 2012 року отримав свідоцтво про право на заняття адвокатською діяльністю № 1256, проте з моменту набуття статусу адвоката позивач не отримував доходу від заняття адвокатською діяльністю, а основним та єдиним джерелом його доходу є заробітна плата, яку він отримує за місцем своєї роботи на посаді директора Товариства з обмеженою відповідальністю «ЗАС Лідер». Правове обґрунтування позову охоплює аналіз положень статей [1](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_5/ed_2018_06_19/pravo1/T182464.html?pravo=1#5), [4](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_14/ed_2018_06_19/pravo1/T182464.html?pravo=1#14), 7 Закону № 2464-VI, підпункту [14.1.226](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_11233/ed_2019_07_01/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#11233) пункту [14.1](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_10766/ed_2019_07_01/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#10766) статті [14 Податкового кодексу України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_10765/ed_2019_07_01/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#10765), який, на думку позивача, обумовлює висновок про протиправність спірної вимоги.

У межах справи № 520/3191/19 позивач є адвокатом та здійснює діяльність у межах трудового договору, не є фізичною особою-підприємцем, що доводить відсутність ознак типової справи.

Аналіз обставин, викладених у матеріалах справ № 520/3679/19, № 520/3017/19, №520/1629/19, № 520/3528/19, № 520/3250/19, № 520/1911/19, № 520/3251/19, вказує на наявність типових ознак, властивих зразковій справі, якими є:

1) перебування позивача на обліку контролюючого органу як платника єдиного внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування як фізичної особи-підприємця та як особи, яка здійснює незалежну професійну діяльність;

2) встановлення контролюючим органом за власною ініціативою платнику єдиного внеску фізичній особі-підприємцю ознаки незалежної професійної діяльності, що обумовило виникнення в останнього обов`язку сформувати та подати до органів доходів і зборів окремий звіт;

3) визначення статусу «фізичної особи-підприємця з ознакою здійснення незалежної професійної діяльності» на рівні підзаконних нормативно-правових актів;

4) можливість подвійного нарахування єдиного внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування за результатами здійснення одного й того ж виду господарської діяльності: як підприємницької, так і незалежної професійної діяльності.

**ІІ.  АРГУМЕНТИ СТОРІН**

Позовні вимоги позивач мотивує тим, що вказана спірна вимога є необґрунтованою, протиправною, прийнята з порушенням вимог чинного податкового законодавства та законодавства у сфері загальнообов`язкового державного соціального страхування, тому підлягає скасуванню.

Позивач вказує, що він є фізичною особою-підприємцем, перебуває на спрощеній системі оподаткування; здійснює діяльність за кількома видами: КВЕД 69.10 «Діяльність у сфері права» (основний), 74.90 «Інша професійна, наукова та технічна діяльність, н.в.і.у.», 66.21 «Оцінювання ризиків та завданої шкоди» та поряд із цим є судовим експертом з правом проведення автотоварознавчих експертиз за спеціальністю 12.2 «Визначення вартості колісних транспортних засобів та розміру збитку, завданого власнику транспортного засобу», який здійснює свою діяльність на підставі свідоцтва № 1836, виданого Міністерством юстиції України.

Позовна заява обґрунтована трьома групами доводів:

**І.** Щодо сплати єдиного внеску фізичною особою-підприємцем, яка перебуває на спрощеній системі оподаткування, та особою, яка здійснює незалежну професійну діяльність за результатами здійснення однієї діяльності.

Посилаючись на положення пунктів [63.1](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12372/ed_2019_07_01/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12372), [63.2](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12373/ed_2019_07_01/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12373), [63.5](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12381/ed_2019_07_01/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12381) статті [63](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12371/ed_2019_07_01/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12371), пунктів [65.2](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12438/ed_2019_07_01/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12438), [65.4](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12440/ed_2019_07_01/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12440) статті [65 Податкового кодексу України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_12436/ed_2019_07_01/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#12436), які регулюють порядок обліку платників податків та порядок обліку самозайнятих осіб, позивач доводить, що особа взята на облік як самозайнята особа, яка здійснює підприємницьку діяльність, не повинна повторно ставати на облік та подавати документи як особа, яка здійснює незалежну професійну діяльність, і наголошує на тому, що оскільки його судово-експертна діяльність підпадає під визначення незалежної професійної діяльності, то доходи, отримані від здійснення такої діяльності, підлягають оподаткуванню згідно зі [статтею 178 Податкового кодексу України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_14542/ed_2019_07_01/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#14542) лише у випадку, якщо така особа не зареєстрована як фізична особа-підприємець.

**ІІ.** Щодо обґрунтованості визначеної відповідачем суми заборгованості зі сплати єдиного внеску.

Посилаючись на положеннях пункту 2 частини першої статті [1](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_5/ed_2018_06_19/pravo1/T182464.html?pravo=1#5), пунктів 4, 5 частини першої статті [4](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_14/ed_2018_06_19/pravo1/T182464.html?pravo=1#14), пункту 3 частини першої статті 7, частини п`ятої статті 8 Закону № 2464-VI та факти сплати єдиного внеску кожного місяця 2018 року в розмірі мінімального страхового внеску, позивач доводить, що виконання вимоги призведе до подвійної сплати єдиного внеску за результатами здійснення тієї ж самої господарської діяльності. Звертає увагу суду на те, що вимогою не визначено періоду, за який утворилася заборгованість, та не наведено детального розрахунку недоїмки в розрізі кожного місяця.

**ІІІ.**Позивач обґрунтовує порушення своїх прав, свобод та інтересів оскарженим актом індивідуальної дії, прийнятим без урахування принципів «законності», «належного урядування», з посиланням на положення частини другої [статті 19 Конституції України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_56/ed_2019_02_07/pravo1/Z960254K.html?pravo=1#56), правову позицію, висвітлену Європейським судом з прав людини в рішенні у справі «Рисовський проти України» (Rysovsky v.Ukraine) від 20 жовтня 2011 року.

Позивач вважає вимогу неправомірною, просить скасувати її з підстав, наведених у позові; судові витрати покласти на відповідача.

На адресу Верховного Суду 03 червня 2019 року надійшов відзив відповідача на позовну заяву, в якому він просить у задоволенні адміністративного позову відмовити  в повному обсязі.

Посилаючись на положення пункту 1 частини другої статті 6, частини дванадцятої статті 9, пункту 4 частини першої статті [4](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_14/ed_2018_06_19/pravo1/T182464.html?pravo=1#14), пункту 5 частини першої статті [4 Закону №2464-VI](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_14/ed_2018_06_19/pravo1/T182464.html?pravo=1#14), відповідач зазначає, що особи, які здійснюють незалежну професійну діяльність та одночасно є фізичними особами-підприємцями, мають сплачувати єдиний внесок як фізичні особи-підприємці та як особи, що здійснюють незалежну професійну діяльність.

Відповідач у відзиві на позов звертає увагу на порядок нарахування та обчислення єдиного внеску, визначений [Законом № 2464-VI](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2018_06_19/pravo1/T182464.html?pravo=1) з урахуванням змін, унесених [Законом України від 06 грудня 2016 року № 1774-VII «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України»](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2018_06_07/pravo1/T161774.html?pravo=1) (діють з 01 січня 2017 року), цитує положення норм, які визначають базу нарахування єдиного внеску осіб, які провадять незалежну професійну діяльність, і фізичних осіб-підприємців, які обрали спрощену систему оподаткування, та робить висновок, що з 01 січня 2017 року особа, яка провадить незалежну професійну діяльність та не отримує доходу (прибутку) у звітному році або окремому місяці звітного року від такої діяльності, зобов`язана визначити базу нарахування єдиного внеску, незважаючи на наявність статусу фізичної особи-підприємця.

Серед іншого, відповідач також зазначає про процедуру взяття на облік платників податків (Порядок № 1588), яка передбачає, що якщо фізична особа зареєстрована як підприємець і при цьому провадить незалежну професійну діяльність, така фізична особа обліковується в контролюючих органах як фізична особа-підприємець з ознакою провадження незалежної професійної діяльності.

Відповідач вважає, що позивач як фізична особа-підприємець і особа, яка провадить незалежну професійну діяльність, та отримує доходи від цієї діяльності, зобов`язаний формувати та подавати до органів доходів і зборів окремі звіти відповідно до пункту 16 розділу IV Порядку № 435.

Контролюючий орган зазначає, що в результаті встановлення позивачу як фізичній особі-підприємцю ознаки незалежної професійної діяльності до ІКП з КБК 71040000 в автоматичному режимі було проведено нарахування єдиного внеску як фізичній особі-підприємцю та як фізичній особі, яка провадить незалежну професійну діяльність.

На адресу Верховного Суду надійшла відповідь позивача на відзив відповідача, в якій він просить задовольнити позов у повному обсязі.

У відповіді на відзив відповідача позивач наголошує, що він як фізична особа-підприємець та особа, яка провадить незалежну професійну діяльність, здійснює ту ж саму господарську діяльність, а тому подання ним двох різних звітів, як того вимагає відповідач, призведе до подвійної сплати єдиного внеску за результатами здійснення одного й того ж виду дільності.

**ІІІ. ВСТАНОВЛЕНІ ОБСТАВИНИ** **У ЗРАЗКОВІЙ СПРАВІ**

ОСОБА\_1 є фізичною особою-підприємцем із 30 вересня 2016 року, про що до Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань внесено відомості за №24800000000187056, та перебуває на податковому обліку в Київському управлінні Головного управління ДФС у Харківській області з 30 вересня 2016 року (т. 1 а. с.16-17).

Згідно з даними Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань, позивач є платником єдиного податку 3 групи, видами діяльності якого за КВЕД є    69.10 «Діяльність у сфері права» (основний), 74.90 «Інша професійна, наукова та технічна діяльність», 66.21 «Оцінювання ризиків та завданої шкоди», 66.22 «Діяльність страхових агентів і брокерів», 66.29 «Інша допоміжна діяльність у сфері страхування та пенсійного забезпечення», 82.99 «Надання інших допоміжних комерційних послуг, н. в. і. у.», (т. 1 а. с. 18).

ОСОБА\_1 є судовим експертом із правом проведення автотоварознавчих експертиз за спеціальністю 12.2 «Визначення вартості колісних транспортних засобів та розміру збитку, завданого власнику транспортного засобу», та здійснює свою діяльність на підставі свідоцтва від 28 жовтня 2016 року № 1836, виданого Міністерством юстиції України (т.1 а. с. 21).

Позивач як фізична особа-підприємець за 2018 рік сплатив єдиний соціальний внесок на суму 9828,72 грн, що підтверджують наявні в матеріалах справи копії платіжних доручень від 17 лютого 2018  року № 1513428603, від 18 березня 2018 року №1513428605, від 14 квітня 2018 року № 1513428607, від 14 травня 2018 року №1513428609, від 14 червня 2018 року № 1513428611, від 11 липня 2018 року №1513428613, від 02 серпня 2018 року № 1513428616, від 06 вересня 2018 року № 58, від 11 жовтня 2018 року № 58, від 14 листопада 2018 року № 59, від 06 грудня 2018 року № 61, від 12 січня 2019 року №63 (т. 1 а. с. 23-34).

04 березня 2019 року Головне управління ДФС у Харківській області прийняло вимогу про сплату боргу (недоїмки) № Ф-141392-17, згідно з якою позивачу, як фізичній особі, нараховано суму боргу зі сплати єдиного соціального внеску в розмірі 8024,60 грн відповідно до статті 25 [Закону № 2464-VI](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2018_06_19/pravo1/T182464.html?pravo=1) (т. 1 а. с. 22).

**ІV. ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ**

Спірні правовідносини врегульовані Основами законодавства України про загальнообов`язкове державне соціальне страхування, затвердженими Законом України від 14 січня 1998 року №16/98-ВР, Законом України від 08 липня 2010 року №2464-VI «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування», Порядком формування та подання страхувальниками звіту щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування, затвердженим [наказом Міністерства фінансів України від 14 квітня 2015 року № 435](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2018_05_15/pravo1/RE26905.html?pravo=1), зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 23 квітня 2015 року за № 460/26905, Порядком обліку платників єдиного внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування та Положення про реєстр страхувальників, затвердженим [наказом Міністерства фінансів України від 24 листопада 2014 року №1162](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2018_03_29/pravo1/RE26330Z.html?pravo=1), зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 03 грудня 2014 року за №1553/26330 (далі - Порядок № 1162), Положенням про реєстр застрахованих осіб Державного реєстру загальнообов`язкового державного соціального страхування зареєстрованим [постановою Правління Пенсійного фонду України від 18 червня 2014 року №10-1](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2018_03_27/pravo1/RE25562.html?pravo=1), зареєстрованою у Міністерстві юстиції України 08 липня 2014 року за №785/25562.

Відповідно до пункту 6 частини другої [статті 92 Конституції України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_315/ed_2019_02_07/pravo1/Z960254K.html?pravo=1#315) виключно законами України визначаються основи соціального захисту, форми і види пенсійного забезпечення.

Основи законодавства України про загальнообов`язкове державне соціальне страхування відповідно до [Конституції України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2019_02_07/pravo1/Z960254K.html?pravo=1) визначають принципи та загальні правові, фінансові та організаційні засади загальнообов`язкового державного соціального страхування громадян в Україні.

Частиною першою статті 7 Основ законодавства України про загальнообов`язкове державне соціальне страхування визначені особи, які підлягають загальнообов`язковому державному соціальному страхуванню, а частиною другою цієї статті встановлено, що перелік, доповнення та уточнення кола осіб, які підлягають загальнообов`язковому державному соціальному страхуванню, а також конкретних видів загальнообов`язкового державного соціального страхування, до яких належать особи, визначаються законами України за видами.

Правові та організаційні засади забезпечення збору та обліку єдиного внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування, умови та порядок його нарахування і сплати та повноваження органу, що здійснює його збір та ведення обліку, визначає Закон України від 08 липня 2010 року № 2464-VI «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування».

Дія інших нормативно-правових актів може поширюватися на зазначені відносини лише у випадках, передбачених цим Законом, або в частині, що не суперечить цьому Закону (частина перша [статті 2 Закону № 2464-VI](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_8/ed_2018_06_19/pravo1/T182464.html?pravo=1#8)).

Виключно цим Законом визначаються: принципи збору та ведення обліку єдиного внеску; платники єдиного внеску; порядок нарахування, обчислення та сплати єдиного внеску; розмір єдиного внеску; орган, що здійснює збір та веде облік єдиного внеску, його повноваження та відповідальність; склад, порядок ведення та використання даних Державного реєстру загальнообов`язкового державного соціального страхування; порядок здійснення державного нагляду за збором та веденням обліку єдиного внеску (частина друга [статті 2 Закону № 2464-VI](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_8/ed_2018_06_19/pravo1/T182464.html?pravo=1#8)).

Єдиний внесок на загальнообов`язкове державне соціальне страхування (далі - єдиний внесок) - консолідований страховий внесок, збір якого здійснюється до системи загальнообов`язкового державного соціального страхування в обов`язковому порядку та на регулярній основі з метою забезпечення захисту у випадках, передбачених законодавством, прав застрахованих осіб на отримання страхових виплат (послуг) за діючими видами загальнообов`язкового державного соціального страхування (пункт 2 частини першої [статті 1 Закону № 2464-VI](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_5/ed_2018_06_19/pravo1/T182464.html?pravo=1#5)).

Згідно з пунктами 4, 5 частини першої [статті 4 Закону № 2464-VI](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_14/ed_2018_06_19/pravo1/T182464.html?pravo=1#14) (у редакції [Закону №77-VIII від 28.12.2014](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2018_06_07/pravo1/T140077.html?pravo=1)) платниками єдиного внеску є:

фізичні особи-підприємці, в тому числі ті, які обрали спрощену систему оподаткування;

особи, які провадять незалежну професійну діяльність, а саме наукову, літературну, артистичну, художню, освітню або викладацьку, а також медичну, юридичну практику, в тому числі адвокатську, нотаріальну діяльність, або особи, які провадять релігійну (місіонерську) діяльність, іншу подібну діяльність та отримують дохід від цієї діяльності.

Законодавець розмежовує платників єдиного внеску на фізичних осіб-підприємців та осіб, які провадять незалежну професійну діяльність.

Аналіз зазначених норм свідчить про те, що [Закон № 2464-VI](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2018_06_19/pravo1/T182464.html?pravo=1) не визначає такого платника єдиного внеску, як фізична особа-підприємець з ознакою провадження незалежної професійної діяльності. Фізична особа-підприємець та особа, яка провадить незалежну професійну діяльність, є різними платниками єдиного внеску.

Позивач є платником єдиного внеску - фізичною особою-підприємцем, який обрав спрощену систему оподаткування, тобто є платником єдиного внеску в розумінні пункту 4 частини першої [статті 4 Закону № 2464-VI](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_14/ed_2018_06_19/pravo1/T182464.html?pravo=1#14).

Відповідно до частини першої статті 5 [Закону № 2464-VI](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2018_06_19/pravo1/T182464.html?pravo=1) облік осіб, зазначених,  зокрема, у пунктах 4, 5 частини першої [статті 4 цього Закону](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_14/ed_2018_06_19/pravo1/T182464.html?pravo=1#14), ведеться в порядку, встановленому центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, за погодженням з Пенсійним фондом та фондами загальнообов`язкового державного соціального страхування, а щодо застрахованих осіб, які є учасниками накопичувальної системи загальнообов`язкового державного пенсійного страхування, - з національною комісією, що здійснює державне регулювання у сфері ринків фінансових послуг, центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної політики у сферах трудових відносин, соціального захисту населення, та Пенсійним фондом.

Взяття на облік осіб, зазначених, зокрема, у пунктах 4, 5 частини першої [статті 4 цього Закону](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_14/ed_2018_06_19/pravo1/T182464.html?pravo=1#14), здійснюється органом доходів і зборів шляхом внесення відповідних відомостей до реєстру страхувальників.

Взяття на облік платників єдиного внеску, зазначених, зокрема, у пунктах 4, 5 частини першої [статті 4 цього Закону](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_14/ed_2018_06_19/pravo1/T182464.html?pravo=1#14), здійснюється органом доходів і зборів з внесенням відповідних відомостей до реєстру застрахованих осіб (частина друга статті 5 [Закону № 2464-VI](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2018_06_19/pravo1/T182464.html?pravo=1)).

Відповідно до статті 5 [Закону № 2464-VI](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2018_06_19/pravo1/T182464.html?pravo=1) та інших нормативно-правових актів розроблено Порядок обліку платників єдиного внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування, затверджений [наказом Міністерства фінансів України від 24 листопада 2014 року № 1162](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2018_03_29/pravo1/RE26330Z.html?pravo=1), зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 03 грудня 2014 року за № 1553/26330, (далі - Порядок № 1162), який є нормативно-правовим актом у розумінні частини третьої [статті 117 Конституції України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_466/ed_2019_02_07/pravo1/Z960254K.html?pravo=1#466) та джерелом права, яке застосовується судом, відповідно до частини другої [статті 7 Кодексу адміністративного судочинства України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_106/ed_2018_10_02/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#106).

Цим Порядком визначаються питання взяття на облік, внесення змін до облікових даних та зняття з обліку платників єдиного внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування у територіальних органах Державної фіскальної служби України, надання контролюючим органам відомостей про зміну класу професійного ризику виробництва Фондом соціального страхування за період до 01 січня 2016 року, надання Пенсійному фонду України та фондам загальнообов`язкового державного соціального страхування даних про взяття/зняття з обліку платників єдиного внеску (пункт 2 розділу І Порядку № 1162).

Порядок поширюється на платників єдиного внеску, зазначених у пунктах, зокрема, 4, 5 частини першої [статті 4 Закону № 2464](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_14/ed_2018_06_19/pravo1/T182464.html?pravo=1#14) (пункт 3 розділу І Порядку № 1162).

Дані про взяття на облік платників єдиного внеску в порядку інформаційної взаємодії передаються державному реєстратору в день взяття їх на облік за місцезнаходженням чи місцем проживання із зазначенням: дати взяття на облік, найменування та коду за ЄДРПОУ контролюючого органу, в якому такого платника взято на облік, реєстраційного номера платника єдиного внеску (пункт 3 розділу ІІ Порядку № 1162).

Взяття на облік юридичних осіб (їх відокремлених підрозділів) та фізичних осіб-підприємців, відомості щодо яких містяться в Єдиному державному реєстрі, як платників єдиного внеску підтверджується випискою з Єдиного державного реєстру, яка надсилається (видається) цим юридичним особам (відокремленим підрозділам) та фізичним особам - підприємцям у порядку, встановленому [Законом України від 15 травня 2003 року № 755-IV «Про державну реєстрацію юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань»](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2019_01_17/pravo1/T030755.html?pravo=1) (далі - Закон № 755-IV) (пункт 4 розділу ІІ Порядку № 1162).

Суд встановив, що позивач як фізична особа-підприємець із 30 вересня 2016 року перебуває на обліку контролюючого органу як платник єдиного внеску, що підтверджується відомостями, які містяться в Єдиному державному реєстрі юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань (а. с. 17, том 1).

Розділом ІІІ Порядку № 1162 встановлено порядок взяття на облік платників єдиного внеску, на яких не поширюється дія [Закону № 755](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2007_03_16/pravo1/T070755.html?pravo=1).

Взяття на облік платників єдиного внеску, на яких не поширюється дія [Закону № 755](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2007_03_16/pravo1/T070755.html?pravo=1), контролюючим органом здійснюється за місцезнаходженням чи місцем проживання у день отримання від них заяви про взяття на облік платника єдиного внеску за формою № 1-ЄСВ згідно з додатком 1, заяви про взяття на облік платника єдиного внеску (члена фермерського господарства) за формою № 12-ЄСВ згідно з додатком 2 до цього Порядку (пункт 1 розділу ІІІ Порядку №1162).

Платники єдиного внеску, зазначені в пункті 5 частини першої [статті 4 Закону № 2464](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_14/ed_2018_06_19/pravo1/T182464.html?pravo=1#14), подають заяву за формою № 1-ЄСВ (додаток 1) протягом 10 календарних днів після державної реєстрації незалежної професійної діяльності у відповідному уповноваженому органі та отримання документа, що підтверджує право фізичної особи на ведення незалежної професійної діяльності (пункт 2 розділу ІІІ Порядку №1162).

Платникам єдиного внеску, на яких не поширюється дія [Закону № 755](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2007_03_16/pravo1/T070755.html?pravo=1), контролюючим органом наступного робочого дня з дня взяття на облік безоплатно надсилається (вручається) повідомлення про взяття їх на облік за формою № 2-ЄСВ згідно з додатком 2 до цього Порядку (пункт 3 розділу ІІІ Порядку №1162).

Аналіз положень цього Порядку свідчить про те, що взяття контролюючим органом на облік платників єдиного внеску осіб, які провадять незалежну професійну діяльність, здійснюється виключно за заявою такої особи за формою № 1-ЄСВ. Взяття на облік платників єдиного внеску осіб, які провадять незалежну професійну діяльність, контролюючим органом за власною ініціативою шляхом встановлення «ознаки незалежної професійної діяльності» Порядок №1162 не передбачає.

Суд встановив, що позивач після отримання свідоцтва від 28 жовтня 2016 року №1836, яким йому присвоєно (підтверджено) кваліфікацію судового експерта з правом проведення автотоварознавчих експертиз за спеціальністю 12.2 «Визначення вартості колісних транспортних засобів та розміру збитку, завданого власнику транспортного засобу», заяву за формою № 1-ЄСВ до контролюючого органу не подавав. Натомість 21 лютого 2018 року відповідач самостійно встановив позивачу як фізичній особі-підприємцю ознаку незалежної професійної діяльності до ІКП з КБК 71040000 (а. с. 234-235, том 1), що не узгоджується з нормами Порядку №1162, якими визначена процедура взяття на облік платників єдиного внеску.

Щодо внесення відомостей про платника єдиного внеску до реєстру застрахованих осіб Державного реєстру загальнообов`язкового державного соціального страхування.

Пунктом 1 частини першої [статті 1 Закону № 2464-VI](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_5/ed_2018_06_19/pravo1/T182464.html?pravo=1#5) визначено, що   Державний реєстр загальнообов`язкового державного соціального страхування - організаційно-технічна система, призначена для накопичення, зберігання та використання інформації про збір та ведення обліку єдиного внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування, його платників та застрахованих осіб, що складається з реєстру страхувальників та реєстру застрахованих осіб.

Державний реєстр створюється для забезпечення, зокрема, ведення обліку платників і застрахованих осіб у системі загальнообов`язкового державного соціального страхування та їх ідентифікації (частина перша статті 16 [Закону № 2464-VI](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2018_06_19/pravo1/T182464.html?pravo=1)).

Державний реєстр складається з реєстру страхувальників і реєстру застрахованих осіб (частина друга статті 16 [Закону № 2464-VI](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2018_06_19/pravo1/T182464.html?pravo=1)).

Ведення реєстру застрахованих осіб Державного реєстру здійснюється на підставі положення, що затверджується Пенсійним фондом за погодженням з центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, та фондами загальнообов`язкового державного соціального страхування (абзац другий частини третьої статті 16 [Закону № 2464-VI](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2018_06_19/pravo1/T182464.html?pravo=1)).

Реєстр застрахованих осіб формує та веде Пенсійний фонд, користувачами цього реєстру є органи доходів і зборів та фонди загальнообов`язкового державного соціального страхування (абзац третій частини першої статті 20 [Закону № 2464-VI](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2018_06_19/pravo1/T182464.html?pravo=1)).

Відомості про фізичних осіб-підприємців та осіб, які провадять незалежну професійну діяльність, подаються безпосередньо зазначеними особами (абзац третій частини другої статті 20 [Закону № 2464-VI](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2018_06_19/pravo1/T182464.html?pravo=1)).

[Постановою Правління Пенсійного фонду України від 18 червня 2014 року №10-1](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2018_03_27/pravo1/RE25562.html?pravo=1), зареєстрованою в Міністерстві юстиції України 08 липня 2014 року за №785/25562, затверджено Положення про реєстр застрахованих осіб Державного реєстру загальнообов`язкового державного соціального страхування (далі - Положення №10-1), яке відповідно до Закону України  «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування» визначає порядок організації ведення реєстру застрахованих осіб Державного реєстру загальнообов`язкового державного соціального страхування та порядок надання інформації з Реєстру застрахованих осіб.

З метою забезпечення обробки інформації в Реєстрі застрахованих осіб для кожної застрахованої особи автоматично створюється облікова картка, якій присвоюється номер облікової картки (пункт 1 розділу ІІІ Положення № 10-1).

Облікова картка відкривається у разі, зокрема, надходження у складі звітності відомостей про суми нарахованого доходу та єдиного внеску фізичних осіб-підприємців, осіб, які провадять незалежну професійну діяльність; в інших випадках, передбачених  Законом (пункт 2 розділу ІІІ Положення № 10-1).

До облікових карток Реєстру застрахованих осіб вносяться відомості про фізичних осіб, які підлягають загальнообов`язковому державному соціальному страхуванню відповідно до законодавства, та інша інформація, необхідна для обчислення, призначення та здійснення страхових виплат за окремими видами загальнообов`язкового державного соціального страхування, зокрема відомості про фізичних осіб - підприємців та осіб, які провадять незалежну професійну діяльність; відомості про нарахування страхових внесків та єдиного внеску фізичними особами - підприємцями та особами, які провадять незалежну професійну діяльність.

Дослідивши форму витягу з Реєстру застрахованих осіб Державного реєстру загальнообов`язкового державного соціального страхування (додаток 8 до Положення № 10-1, пункт 6 розділу V), Суд зазначає, що до відомостей, які містить цей витяг, віднесено й відомості щодо статусу застрахованої особи, серед типів якого нормотворець визначає фізичну особу-підприємця і самозайняту особу, під якою мається на увазі особа, яка провадить незалежну професійну діяльність, що обумовлює висновок про те, що такого статусу застрахованої особи, як фізична особа-підприємець з ознакою провадження незалежної професійної діяльності, Положення № 10-1 не визначає.

Системний аналіз норм [Закону № 2464-VI](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2018_06_19/pravo1/T182464.html?pravo=1) та Положення № 10-1 дає підстави для висновку про відсутність повноважень у контролюючого органу за власною ініціативою без наявності звітності платника єдиного внеску (особи, яка провадить незалежну професійну діяльність/фізичної особи-підприємця), в якій містяться відомості про суми нарахованого доходу та єдиного внеску фізичних осіб-підприємців, осіб, які провадять незалежну професійну діяльність, вносити зміни (подавати інформацію до ПФУ щодо змін) до облікової картки платника єдиного внеску шляхом встановлення «ознаки незалежної професійної діяльності» та відповідно нараховувати єдиний внесок у розмірі мінімального страхового внеску на місяць, визначеного [Законом](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2019_01_17/pravo1/T030755.html?pravo=1) як граничний мінімальний внесок для осіб, які провадять незалежну професійну діяльність.

Враховуючи те, що позивач не перебуває на обліку платника єдиного внеску як особа, яка здійснює незалежну професійну діяльність, та відповідно не подає звітність як такий платник, Суд доходить висновку про безпідставне встановлення відповідачем позивачу як платнику єдиного внеску фізичній особі-підприємцю ознаки незалежної професійної діяльності та нарахування на цій підставі єдиного внеску.

Порядок формування та подання страхувальниками звіту щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування, затверджений [наказом Міністерства фінансів України від 14 квітня 2015 року № 435](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2018_05_15/pravo1/RE26905.html?pravo=1), зареєстрованому у Міністерстві юстиції України 23 квітня 2015 року за № 460/26905, зі змінами від 15 травня 2018 року (далі - Порядок № 435), визначає процедуру, форму, строки подання звіту щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування до Державної фіскальної служби України, яка є центральним органом виконавчої влади, який реалізує, зокрема, державну політику з адміністрування єдиного внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування, державну політику у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування законодавства з питань сплати єдиного внеску, її територіальних органів.

Пунктом 16 розділу IV «Формування звіту» Порядку № 435 передбачено, що фізичні особи-підприємці, які мають ознаку незалежної професійної діяльності, формують та подають до органів доходів і зборів окремі Звіти (додаток 5).

Відповідно до частини третьої [статті 7 Кодексу адміністративного судочинства України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_106/ed_2018_10_02/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#106) в разі невідповідності правового акта [Конституції України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2019_02_07/pravo1/Z960254K.html?pravo=1), закону України, міжнародному договору, згода на обов`язковість якого надана Верховною Радою України, або іншому правовому акту суд застосовує правовий акт, який має вищу юридичну силу, або положення відповідного міжнародного договору України.

Положення пункту 16 розділу IV «Формування звіту» Порядку № 435 відсилають до додатка 5 «Звіт про суми нарахованого доходу застрахованих осіб та суми нарахованого єдиного внеску», розділом 6 якого визначені типи платника, серед яких окремо зазначено ФО - на загальній системі оподаткування, ФО - на спрощеній системі оподаткування, особу, яка провадить незалежну професійну діяльність, членів фермерського господарства. Визначення окремого типу платника «фізичної особи-підприємця, яка має ознаку незалежної професійної діяльності» формою звіту не передбачено.

Отже, приписи пункту 16 Порядку № 435 про обов`язок формування та подання звіту фізичною особою-підприємцем, яка має ознаку незалежної професійної діяльності, не відповідають положенням пунктів 4 та 5 частини першої [статті 4 Закону № 2464-VI](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_14/ed_2018_06_19/pravo1/T182464.html?pravo=1#14). Особи, визначені цими пунктами, є окремими платниками єдиного внеску з певними особливостями їх обліку, різною базою нарахування єдиного внеску та порядку його сплати, а тому поєднання нормотворцем двох різних статусів платників єдиного внеску на рівні підзаконного нормативно-правового акта призводить до невідповідності норм Порядку положенням Закону.

Суд констатує наявність колізії між приписами нормативно-правових актів різної юридичної сили - невідповідність між приписами закону та положеннями підзаконного нормативно-правового акта. За правилом колізійного принципу "lex superior derogate legi interior" нормативний акт вищої юридичної сили має пріоритет над нормативним актом нижчої юридичної сили. Отже, потрібно резюмувати, що положення [закону](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2019_01_17/pravo1/T030755.html?pravo=1) за своєю юридичною силою превалюють над нормами підзаконних нормативно-правових актів. Відповідно визначення спеціального «змішаного» правового статусу на рівні підзаконного нормативного-правового акта (Порядку), з огляду на невідповідність положенням [закону](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2019_01_17/pravo1/T030755.html?pravo=1), є неправомірним, а тому не повинно братися до уваги в аспекті правозастосовної діяльності.

Враховуючи зазначене, Суд доходить висновку, що статус фізичної особи-підприємця з ознакою провадження незалежної професійної діяльності та, як наслідок, порядок обліку та сплати єдиного внеску такою особою [Закон № 2464-VI](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2018_06_19/pravo1/T182464.html?pravo=1) (у редакції, чинній на час виникнення спірних правовідносин) не передбачає.

Доводи учасників справи щодо статусу та порядку взяття на облік платника єдиного внеску та перебування на обліку, які ґрунтуються на аналізі норм [Податкового кодексу України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2019_07_01/pravo1/T10_2755.html?pravo=1) та розробленого відповідно до нього Порядку № 1588, Суд не враховує при вирішенні спірних правовідносин з огляду на положенням пункту [1.3](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_10651/ed_2019_07_01/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#10651) статті [1 Податкового кодексу України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_10647/ed_2019_07_01/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#10647), за якими цей Кодекс не регулює питання, зокрема, погашення зобов`язань зі сплати єдиного внеску на загальнообов`язкове державне соціальне страхування, а також положення частини другої [статті 2 Закону № 2464-VI](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_8/ed_2018_06_19/pravo1/T182464.html?pravo=1#8), згідно з якими виключно цим [Законом](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2019_01_17/pravo1/T030755.html?pravo=1) визначаються принципи збору та ведення обліку єдиного внеску; платники єдиного внеску; порядок нарахування, обчислення та сплати єдиного внеску; розмір єдиного внеску; орган, що здійснює збір та веде облік єдиного внеску, його повноваження та відповідальність; склад, порядок ведення та використання даних Державного реєстру загальнообов`язкового державного соціального страхування; порядок здійснення державного нагляду за збором та веденням обліку єдиного внеску.

Частиною другою [статті 6 Кодексу адміністративного судочинства України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_101/ed_2018_10_02/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#101) передбачено, що суд застосовує принцип верховенства права з урахуванням судової практики Європейського суду з прав людини.

[Закон України «Про судоустрій і статус суддів»](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2018_07_12/pravo1/T161402.html?pravo=1) визначає, що правосуддя в Україні здійснюється на засадах верховенства права відповідно до європейських стандартів та спрямоване на забезпечення права кожного на справедливий суд.

Відповідно до [статті 17 Закону України «Про виконання рішень та застосування практики Європейського суду з прав людини»](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_117/ed_2012_10_16/pravo1/T063477.html?pravo=1#117) суди застосовують як джерело права при розгляді справ положення Конвенції про захист прав людини і основоположних свобод та протоколів до неї, а також практику Європейського суду з прав людини та Європейської комісії з прав людини.

У пункті 50 рішення Європейського суду з прав людини «Щокін проти України» (№23759/03 та № 37943/06) зазначено про те, що перша та найважливіша вимога статті 1 Першого протоколу до [Конвенції про захист прав людини і основоположних свобод](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2009_05_27/pravo1/MU50K02U.html?pravo=1) 1950 року полягає в тому, що будь-яке втручання публічних органів у мирне володіння майном повинно бути законним. Говорячи про «закон», стаття 1 Першого протоколу до [Конвенції про захист прав людини і основоположних свобод](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2009_05_27/pravo1/MU50K02U.html?pravo=1) 1950 року посилається на ту саму концепцію, що міститься в інших положеннях цієї Конвенції (див. рішення у справі «Шпачек s.r.о.» проти Чеської Республіки» (Spacek, s.r.o. v. The Czech Republic» №26449/95). Ця концепція вимагає, перш за все, щоб такі заходи мали підстави в національному законодавстві. Вона також відсилає до якості такого [закону](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2019_01_17/pravo1/T030755.html?pravo=1), вимагаючи, щоб він був доступним для зацікавлених осіб, чітким та передбачуваним у своєму застосуванні (див. рішення у справі «Бейелер проти Італії» (Beyeler v. Italy № 33202/96).

Аналізуючи поняття «якість закону» Європейський суд з прав людини у пункті 111 рішення у справі «Солдатенко проти України» (заява № 2440/07) зробив висновок, що це поняття, вимагаючи [від закону](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2019_01_17/pravo1/T030755.html?pravo=1) відповідності принципові верховенства права, означає, що у випадку, коли національний [закон](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2019_01_17/pravo1/T030755.html?pravo=1) передбачає можливість обмеження прав особи, такий [закон](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2019_01_17/pravo1/T030755.html?pravo=1) має бути достатньо доступним, чітко сформульованим і передбачуваним у своєму застосуванні - для того, щоб виключити будь-який ризик свавілля.

Згідно з усталеною практикою [Європейського суду з прав людини закон](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2019_01_17/pravo1/T030755.html?pravo=1) має відповідати якісним вимогам, насамперед вимогам «доступності», «передбачуваності» та «зрозумілості»; громадянин повинен мати змогу отримати адекватну інформацію за обставин застосування правових норм у конкретному випадку; норма не може розглядатися як «закон», якщо вона не сформульована з достатньою чіткістю, щоб громадянин міг регулювати свою поведінку; громадянин повинен мати можливість - у разі необхідності за належної правової допомоги - передбачити, наскільки це розумно за конкретних обставин, наслідки, до яких може призвести певна дія; у внутрішньому праві повинні існувати загороджувальні заходи від довільного втручання влади в здійснення громадянами своїх прав (рішення у справах «Сєрков проти України», заява № 39766/05, пункт 51; «Редакція газети «Правоє дело» та Штекель проти України», заява № 33014/05, пункт 51, 52; «Свято-Михайлівська Парафія проти України», заява №77703/01, пункт 115; «Толстой-Милославський проти Сполученого Королівства» (Tolstoy Miloslavsky v. the United Kingdom), заява № 18139/91, пункт 37; «Санді Таймс» проти Об`єднаного Королівства» (№ 1) («SundayTimes v. The United Kingdom (№ 1)»), серія А, № 30, пункти 48-49; «Мелоун протии Об`єднаного Королівства» («Malone v. The United Kingdom»), серія А, № 82, пункт 66); «Маргарета і Роджер Андерссон проти Швеції» («Margareta and Roger Andersson v. Sweden»), серія А, № 226-А, п. 75; «Круслен проти Франції» (Kruslin v. France), № 11801/85, п. 27; «Ювіг проти Франції» (Huvig v. France), серія А № 176-В, пункт 26; «Аманн проти Швейцарії» (Amann v. Switzerland), заява № 27798/95, пункт 56).

Одним із суттєвих елементів принципу верховенства права є принцип юридичної визначеності. Цей принцип має різні прояви. Зокрема, він є одним з визначальних принципів «доброго врядування» і «належної адміністрації» (встановлення процедури і її дотримання), частково збігається з принципом законності (чіткість і передбачуваність [закону](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2019_01_17/pravo1/T030755.html?pravo=1), вимоги до «якості» закону).

Наприклад, у пунктах 70-71 рішення у справі «Рисовський проти України» (заява №29979/04) Європейський Суд з прав людини, аналізуючи відповідність мотивування Конвенції, підкреслює особливу важливість принципу «належного урядування», зазначивши, що цей принцип передбачає, що в разі, коли йдеться про питання загального інтересу, зокрема якщо справа впливає на такі основоположні права людини, як майнові права, державні органи повинні діяти вчасно та в належний і якомога послідовніший спосіб (рішення у справах «Беєлер проти Італії» (Beyeler v. Italy), заява № 33202/96, пункт 120, «Онер`їлдіз проти Туреччини» (Oneryildiz v. Turkey), заява № 48939/99, пункт 128, «Megadat.com S.r.l. проти Молдови» (Megadat.com S.r.l. v. Moldova), № 21151/04, пункт 72, «Москаль проти Польщі» (Moskal v. Poland), заява № 10373/05, пункту 51). Зокрема, на державні органи покладено обов`язок запровадити внутрішні процедури, які посилять прозорість і ясність їхніх дій, мінімізують ризик помилок (див., наприклад, рішення у справах «Лелас проти Хорватії» (Lelas v. Croatia), заява № 55555/08, пункт 74, «Тошкуце та інші проти Румунії» (Toscuta and Others v. Romania), заява № 36900/03, пункт 37) і сприятимуть юридичній визначеності у цивільних правовідносинах, які зачіпають майнові інтереси (див. згадані вище рішення у справах «Онер`їлдіз проти Туреччини» (Oneryildiz v. Turkey), пункт 128, та «Беєлер проти Італії» (Beyeler v. Italy), пункт 119).

Отже, контролюючий орган, дотримуючись принципів законності та належного врядування як суттєвих елементів принципу верховенства права, повинен був врахувати, що хоча процедура щодо обліку платника єдиного внеску була встановлена нормативно-правовим актом, однак у частині визначення типів (видів) платників єдиного соціального внеску не відповідала [Закону № 2464-VI](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2018_06_19/pravo1/T182464.html?pravo=1), тому немає підстав вважати, що дії органу, який використовував таку процедуру відповідали принципам належного врядування, оскільки надано перевагу приписам не [Закону](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2019_01_17/pravo1/T030755.html?pravo=1), а нормативно-правовому акту, нижчому за ієрархією.

Оскільки йшлося про майновий інтерес, то контролюючий орган повинен був діяти у належний спосіб (у цьому випадку з урахуванням приписів [Закону № 2464-VI](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2018_06_19/pravo1/T182464.html?pravo=1), де не передбачено такого платника єдиного внеску, як фізична особа-підприємець з ознакою провадження незалежної професійної діяльності) та з урахуванням послідовності дій (способів) у частині взяття на облік платника єдиного внеску з внесенням відповідних відомостей до реєстру застрахованих осіб (зміни таких) та застосовувати ті процедури, які б вказували на ясність дій.

1. **ВИСНОВКИ СУДУ**

З урахуванням наведеного Суд дійшов таких висновків:

1. За наявного існуючого правового регулювання взяття та перебування на обліку платника єдиного внеску фізичної особи-підприємця з ознакою провадження незалежної професійної діяльності не передбачено.
2. Взяття контролюючим органом на облік особи як платника єдиного внеску - фізичної особи-підприємця (пункт 4 частини першої [статті 4 Закону № 2464-VI](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_14/ed_2018_06_19/pravo1/T182464.html?pravo=1#14)) та внесення відомостей до реєстру застрахованих осіб унеможливлює нарахування єдиного внеску за іншим типом платника без прийняття відповідних рішень і внесення змін щодо попереднього обліку особи у спосіб, визначений [Законом](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2019_01_17/pravo1/T030755.html?pravo=1) і підзаконними нормативно-правовими актами.
3. Підзаконний нормативно-правовий акт спеціальної облікової політики в частині визначення такої категорії платників єдиного внеску, як фізична особа-підприємець з ознакою здійснення незалежної професійної діяльності не відповідає [статті 4 Закону №2464-VI](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_14/ed_2018_06_19/pravo1/T182464.html?pravo=1#14).
4. Зміна контролюючим органом обліку особи платника єдиного внеску в спосіб, не встановлений [Законом](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2019_01_17/pravo1/T030755.html?pravo=1) або встановлений підзаконним нормативно-правовим актом, який не відповідає [Закону](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2019_01_17/pravo1/T030755.html?pravo=1) в цій частині, та нарахування на підставі таких дій єдиного внеску, суперечить принципам законності та належного врядування.
5. Аналіз поданих на розгляд Суду типових справ вказує на наявність інших ознак та особливостей, які впливають на елементи бази нарахування єдиного внеску (наявність інвалідності платника внеску, перебування у трудових правовідносинах, отримання пенсії за віком тощо), вирішення цих справ з особливостями перебуває за межами зразкової справи.

1. **ПРАВОВА ДОПОМОГА**

Частиною першою [статті 139 Кодексу адміністративного судочинства України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_1056/ed_2018_10_02/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#1056) передбачено, що при задоволенні позову сторони, яка не є суб`єктом владних повноважень, усі судові витрати, які підлягають відшкодуванню або оплаті відповідно до положень цього [Кодексу](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2018_10_02/pravo1/T05_2747.html?pravo=1), 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.

Відповідно до частини першої [статті 132 Кодексу адміністративного судочинства України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_1007/ed_2018_10_02/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#1007) судові витрати складаються із судового збору та витрат, пов`язаних з розглядом справи.

Згідно з положеннями частини третьої цієї статті до витрат, пов`язаних з розглядом справи, належать витрати: на професійну правничу допомогу; сторін та їхніх представників, що пов`язані із прибуттям до суду; пов`язані із залученням свідків, спеціалістів, перекладачів, експертів та проведенням експертиз; пов`язані з витребуванням доказів, проведенням огляду доказів за їх місцезнаходженням, забезпеченням доказів; пов`язані із вчиненням інших процесуальних дій або підготовкою до розгляду справи.

Щодо витрат, пов`язаних зі сплатою судового збору

Позивач при поданні позовної заяви сплатив судовий збір у розмірі 768,40 грн, що підтверджується квитанцією ПриватБанку від 19 квітня 2019 року (а. с. 4). Розмір сплаченого судового збору відповідає положенням частини другої [статті 4 Закону України «Про судовий збір»](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_318/ed_2019_01_01/pravo1/T113674.html?pravo=1#318). Ця сума підлягає відшкодуванню позивачу за рахунок бюджетних асигнувань Головного управління ДФС у Харківській області.

Щодо витрат на професійну правничу допомогу

Компенсація витрат на професійну правничу допомогу здійснюється в порядку, передбаченому [статтею 134 Кодексу адміністративного судочинства України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_1019/ed_2018_10_02/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#1019).

За змістом пункту 1 частини третьої [статті 134 Кодексу адміністративного судочинства України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_1019/ed_2018_10_02/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#1019) розмір витрат на правничу допомогу адвоката, в тому числі гонорару адвоката за представництво в суді та іншу правничу допомогу, пов`язану зі справою, включаючи підготовку до її розгляду, збір доказів тощо, а також вартість послуг помічника адвоката визначаються згідно з умовами договору про надання правничої допомоги та на підставі доказів щодо обсягу наданих послуг і виконаних робіт та їх вартості, що сплачена або підлягає сплаті відповідною стороною або третьою особою.

Для визначення розміру витрат на правничу допомогу та з метою розподілу судових витрат учасник справи подає детальний опис робіт (наданих послуг), виконаних адвокатом, та здійснених ним витрат, необхідних для надання правничої допомоги (частина четверта [статті 134 Кодексу адміністративного судочинства України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_1019/ed_2018_10_02/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#1019)).

Розмір витрат на оплату послуг адвоката має бути співмірним із: 1) складністю справи та виконаних адвокатом робіт (наданих послуг); 2) часом, витраченим адвокатом на виконання відповідних робіт (надання послуг); 3) обсягом наданих адвокатом послуг та виконаних робіт; 4) ціною позову та (або) значенням справи для сторони, в тому числі впливом вирішення справи на репутацію сторони або публічним інтересом до справи (частина п`ята [статті 134 Кодексу адміністративного судочинства України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_1019/ed_2018_10_02/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#1019)).

Обов`язок доведення неспівмірності витрат покладається на сторону, яка заявляє клопотання про зменшення витрат на оплату правничої допомоги адвоката, які підлягають розподілу між сторонами (частина сьома [статті 134 Кодексу адміністративного судочинства України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_1019/ed_2018_10_02/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#1019)).

За змістом частини дев`ятої [статті 139 Кодексу адміністративного судочинства України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_1056/ed_2018_10_02/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#1056) при вирішенні питання про розподіл судових витрат суд враховує: чи пов`язані ці витрати з розглядом справи; чи є розмір таких витрат обґрунтованим та пропорційним до предмета спору, значення справи для сторін, в тому числі чи міг результат її вирішення вплинути на репутацію сторони або чи викликала справа публічний інтерес; поведінку сторони під час розгляду справи, що призвела до затягування розгляду справи, зокрема, подання стороною явно необґрунтованих заяв і клопотань, безпідставне твердження або заперечення стороною певних обставин, які мають значення для справи, тощо; дії сторони щодо досудового вирішення спору (у випадках, коли відповідно до [закону](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2019_01_17/pravo1/T030755.html?pravo=1) досудове вирішення спору є обов`язковим) та щодо врегулювання спору мирним шляхом під час розгляду справи, стадію розгляду справи, на якій такі дії вчинялись.

До позовної заяви позивач додав попередній (орієнтовний) розрахунок суми судових витрат, у тому числі витрат на професійну правничу допомогу в розмірі 5000 грн, які включають:

консультування позивача щодо можливості оскарження вимоги про сплату боргу (недоїмки) (1 година) - 1000 грн;

аналіз практики правозастосування судами законодавства з питань сплати єдиного внеску фізичною особою-підприємцем та особою, яка провадить незалежну професійну діяльність (1 година) - 1000 грн;

аналіз документів, пов`язаних з оскарженням вимоги про сплату боргу (недоїмки) (1 година)  - 1000 грн;

складання позовної заяви про скасування індивідуального акта (2 години) - 2000 грн.

Частина сьома [статті 139 Кодексу адміністративного судочинства України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_1056/ed_2018_10_02/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#1056) визначає, що розмір витрат, які сторона сплатила або має сплатити у зв`язку з розглядом справи, встановлюється судом на підставі поданих сторонами доказів (договорів, рахунків тощо).

Такі докази подаються до закінчення судових дебатів у справі або протягом п`яти днів після ухвалення рішення суду за умови, що до закінчення судових дебатів у справі сторона зробила про це відповідну заяву.

Суд зазначає, що позивач не надав жодного доказу понесення ним витрат на професійну правничу допомогу, зокрема договору, конкретного акта приймання-здавання послуг, платіжних доручень тощо, з огляду на що заявлене ним у позові клопотання про відшкодування витрат на професійну правничу допомогу в розмірі 5000 грн задоволенню не підлягає.

Щодо витрат, пов`язаних з переїздом до іншого населеного пункту

30 серпня 2019 року на адресу Верховного Суду надійшло клопотання позивача про  розподіл судових витрат, зокрема витрат, пов`язаних з переїздом до іншого населеного пункту, у розмірі 5583 грн.

Відповідно до частини першої [статті 135 Кодексу адміністративного судочинства України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_1033/ed_2018_10_02/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#1033), витрати, пов`язані з переїздом до іншого населеного пункту сторін та їхніх представників, а також найманням житла, несуть сторони.

Частиною третьою цієї статті встановлено, що граничний розмір компенсації за судовим рішенням витрат сторін та їхніх законних представників, що пов`язані із прибуттям до суду, встановлюється Кабінетом Міністрів України.

Кабінет Міністрів України прийняв [постанову від 27 квітня 2006 р. № 590 «Про граничні розміри компенсації витрат, пов`язаних з розглядом цивільних, адміністративних та господарських справ, і порядок їх компенсації за рахунок держави»](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2018_02_28/pravo1/KP060590.html?pravo=1), додатком до якої встановлено (компенсація в адміністративних справах), що витрати, пов`язані з переїздом до іншого населеного пункту та за наймання житла, - стороні, на користь якої ухвалено судове рішення і яка не є суб`єктом владних повноважень, її представникові не можуть перевищувати встановлені законодавством норми відшкодування витрат на відрядження.

Відповідно до підпункту [170.9.1](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_14305/ed_2019_07_01/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#14305) пункту [170.9](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_14304/ed_2019_07_01/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#14304) статті [170 Податкового кодексу України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_14162/ed_2019_07_01/pravo1/T10_2755.html?pravo=1#14162) [Кабінет Міністрів України постановою від 02 лютого 2011 року № 98 «Про суми та склад витрат на відрядження державних службовців, а також інших осіб, що направляються у відрядження підприємствами, установами та організаціями, які повністю або частково утримуються (фінансуються) за рахунок бюджетних коштів»](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2019_04_17/pravo1/KP110098.html?pravo=1) затвердив суми витрат на відрядження державних службовців, а також інших осіб, що направляються у відрядження підприємствами, установами та організаціями, які повністю або частково утримуються (фінансуються) за рахунок бюджетних коштів, згідно з додатком 1 (далі - постанова № 98).

За змістом додатка 1 постанови № 98 сума добових витрат на відрядження в межах України становить 60 грн, а гранична сума витрат на найм житлового приміщення за добу (не більш як) 600 грн.

При цьому відповідно до підпункту 1 пункту 7 постанови № 98 державним службовцям, а також іншим особам, які направляються у відрядження підприємствами, установами та організаціями, що повністю або частково утримуються (фінансуються) за рахунок коштів бюджетів, за наявності підтвердних документів відшкодовуються витрати:

на проїзд (у тому числі на перевезення багажу, бронювання транспортних квитків) до місця відрядження і назад, а також за місцем відрядження (у тому числі на орендованому транспорті);

на оплату вартості проживання у готелях (мотелях), інших житлових приміщеннях;

на побутові послуги, що включені до рахунків на оплату вартості проживання у місцях проживання (прання, чищення, лагодження та прасування одягу, взуття чи білизни), але не більш як 10 відсотків сум добових витрат для держави, до якої відряджається працівник, визначених у додатку 1 до цієї [постанови](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2019_04_17/pravo1/KP110098.html?pravo=1), за всі дні проживання;

на бронювання місць у готелях (мотелях) у розмірах не більш як 50 відсотків вартості місця за добу;

на користування постільними речами в поїздах;

на оформлення закордонних паспортів;

на оформлення дозволів на в`їзд (віз);

на оплату вартості страхового поліса життя або здоров`я відрядженого працівника або його цивільної відповідальності (у разі використання транспортного засобу) за наявності оригіналу такого поліса з відміткою про сплату страхового платежу, якщо згідно із законами держави, до якої відряджається працівник, або держав, територією яких здійснюється транзитний рух до зазначеної держави, необхідно здійснити таке страхування;

на обов`язкове страхування та інші документально оформлені витрати, пов`язані з правилами в`їзду та перебування у місці відрядження;

на оплату службових телефонних розмов.

Аналіз наведених норм матеріального справа свідчить про те, що постановою № 98 визначено суми витрат на відрядження та складові цих витрат, які, зокрема, включають витрати на проїзд, найм житла та добові.

При цьому граничні суми витрат на добу встановлені цією [постановою](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2019_04_17/pravo1/KP110098.html?pravo=1) лише на суми витрат на найм житлового приміщення за добу та добові витрати.

Водночас відповідно до пункту 9 постанови № 98 витрати на проїзд державних службовців, а також інших осіб, які направляються у відрядження підприємствами, установами та організаціями, що повністю або частково утримуються (фінансуються) за рахунок бюджетних коштів, у м`якому вагоні, суднами морського та річкового транспорту, повітряним транспортом за квитками 1 класу та бізнес-класу, фактичні витрати, що перевищують граничні суми витрат на найм житлового приміщення та на перевезення багажу понад вагу, вартість перевезення якого входить до вартості квитка того виду транспорту, яким користується працівник, відшкодовуються з дозволу керівника згідно з підтвердними документами.

Тобто законодавець передбачив випадки, коли фактичні витрати перевищують, зокрема, граничні суми витрат на найм житлового приміщення та вартість перевезення.

Із змісту наведеної норми вбачається, що є і відповідні обмеження стосовно відшкодування витрат на проїзд, які полягають у тому, що витрати на проїзд відрядженого працівника в м`якому вагоні, суднами морського та річкового транспорту, повітряним транспортом за квитками 1-го класу та бізнес-класу відшкодовуються в кожному випадку з дозволу керівника згідно з оригіналами підтвердних документів.

Суд наголошує на тому, що такі витрати повинні обмежуватися розміром витрат на проїзд залежно від того виду транспорту, яким би особа добиралася до суду, за відсутності власного транспортного засобу та з урахуванням балансу між потребою використання власного транспортного засобу та неможливістю використання транспорту загального користування.

Зокрема, відповідно до пункту 2.25 Правил перевезення пасажирів, багажу, вантажобагажу та пошти залізничним транспортом України, затверджених наказом Міністерства транспорту та зв`язку України від 27 грудня 2006 року № 1196, перевезення пасажирів здійснюється між усіма залізничними станціями, відкритими для посадки, висадки пасажирів, за розкладом руху пасажирських поїздів, у категоріях вагонів:

а) 1, 2, 3 класів - з відкритими та закритими купе з місцями для сидіння;

б) загальні сидячі - з відкритими купе з місцями для сидіння;

в) плацкартні - з відкритими купе з місцями для лежання;

г) купейні - з окремими чотиримісними купе з місцями для лежання;

ґ) м`які - з окремими двомісними "СВ" та тримісними купе з місцями для лежання.

Отже, на думку Суду, вартість проїзду залізничним транспортом на загальних підставах відшкодовується в разі проїзду у вагонах поїздів, віднесених до 2, 3 класів, загальних сидячих, плацкартних та купейних вагонах.

Аналогічну позицію сформував Верховний Суд у постанові від 01 серпня 2018 року у справі № 524/6442/16-а.

Позивач на підтвердження понесених витрат на переїзд надав шість посадкових документів, які підтверджують, що він і його представник (у зв`язку з розглядом справи у судовому засіданні) 09.06.2019, 30.06.2019, 18.08.2019 переїжджали залізничним транспортом за маршрутом Харків - Київ та відповідно 10.06.2019, 01.07.2019, 19.08.2019 за маршрутом Київ - Харків у вагонах 2 класу та купейних вагонах.

За таких обставин Суд вважає, що витрати позивача та його представника, пов`язані з переїздом до іншого населеного пункту, підлягають відшкодуванню в розмірі 5583 грн.

Отже, Суд визнає клопотання позивача про розподіл судових витрат - витрат, пов`язаних з переїздом до іншого населеного пункту, у розмірі 5583 грн і витрат на сплату судового збору в розмірі 768,40 грн обґрунтованим і задовольняє його.

Керуючись статтями  [2](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_24/ed_2018_10_02/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#24), [4](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_53/ed_2018_10_02/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#53), [7- 14](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_106/ed_2018_10_02/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#106), [19](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_212/ed_2018_10_02/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#212), [143](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_1082/ed_2018_10_02/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#1082), [241- 246](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_1823/ed_2018_10_02/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#1823), [262](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_2062/ed_2018_10_02/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#2062), [290 Кодексу адміністративного судочинства України](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/an_2358/ed_2018_10_02/pravo1/T05_2747.html?pravo=1#2358),

ВИРІШИВ:

Позовні вимоги ОСОБА\_1 задовольнити.

Визнати протиправною та скасувати вимогу Головного управління ДФС у Харківській області від 04 березня 2019 року № Ф-141392-17 про сплату боргу (недоїмки) у розмірі 8024,60 грн.

Стягнути на користь ОСОБА\_1 ( АДРЕСА\_1 ;  РНОКПП НОМЕР\_3 ) суму сплаченого судового збору в розмірі 768 (сімсот шістдесяти восьми) гривень 40 копійок за рахунок бюджетних асигнувань Головного управління ДФС у Харківській області (вул. Пушкінська, 46, м. Харків, 61057; код ЄДРПОУ 39599198).

Стягнути з Головного управління ДФС у Харківській області (вул. Пушкінська, 46, м.Харків, 61057; код ЄДРПОУ 39599198) за рахунок бюджетних асигнувань на користь ОСОБА\_1 ( АДРЕСА\_1 ;  РНОКПП НОМЕР\_3 ) судові витрати, пов`язані з розглядом справи у сумі 5583 (п`ять тисяч п`ятсот вісімдесят три) гривень.

Рішення набирає законної сили після закінчення строку подання апеляційної скарги, якщо таку скаргу не було подано.

У разі подання апеляційної скарги судове рішення Верховного Суду, якщо його не скасовано, набирає законної сили після набрання законної сили рішенням Великої Палати Верховного Суду за наслідками апеляційного перегляду.

Рішення може бути оскаржене до Великої Палати Верховного Суду протягом тридцяти днів з дня його ухвалення.

Головуючий суддя                                                      Р. Ф. Ханова

Судді                                                                         І. А. Гончарова

                                                                                М. Б. Гусак

                                                                                І. Я. Олендер

                                                                               В. П. Юрченко