



## ВИЩИЙ АДМІНІСТРАТИВНИЙ СУД УКРАЇНИ

### У Х В А Л А

### І М Е Н Е М У К Р А Ї Н И

"26" липня 2016 р.

м. Київ

К/800/50689/15

**Вищий адміністративний суд України у складі колегії суддів:**

**Головуючого**

**Моторного О.А.,**

**Суддів**

**Островича С.Е.,**

**Усенко Є.А.,**

розглянувши в порядку письмового провадження **касаційну скаргу** Західної об'єднаної державної податкової інспекції м. Харкова Головного управління ДФС у Харківській області

на **постанову** Харківського окружного адміністративного суду від 09.09.2015

та **ухвалу** Харківського апеляційного адміністративного суду від 10.11.2015

у справі № **820/8334/15**

за **позовом** Товариства з обмеженою відповідальністю «Агротрейд Експорт»

до Західної об'єднаної державної податкової інспекції м. Харкова Головного управління ДФС у Харківській області

**про скасування** наказу, -

### **ВСТАНОВИВ:**

Постановою Харківського окружного адміністративного суду від 09.09.2015, яка залишена без змін ухвалою Харківського апеляційного адміністративного суду від 10.11.2015, позов задоволено. Визнано протиправним та скасовано наказ від 14.08.2015 № 200 про проведення документальної позапланової виїзної перевірки Товариства з обмеженою відповідальністю «АГРОТРЕЙД ЕКСПОРТ» з питань контролю трансфертного ціноутворення за період з 01.09.2013 по 31.12.2013 та з 01.01.2014 по 31.12.2014.

В касаційній скарзі відповідач, посиляючись на порушення судами норм матеріального та процесуального права, просить скасувати рішення судів першої та апеляційної інстанцій та прийняти нове рішення, яким відмовити у задоволенні позовних вимог.

Перевіривши правильність застосування судами попередніх інстанцій норм матеріального та процесуального права, юридичної оцінки обставин справи, колегія суддів

Вищого адміністративного суду України приходиться до висновку, що касаційна скарга підлягає частковому задоволенню, враховуючи наступне.

Судами попередніх інстанцій встановлено, що на підставі пп. «б» пп. [39.5.2.1](#) п.[39.5](#) ст.[39](#) та пп.[78.1.14](#) п.[78.1](#) ст.[78](#) [Податкового кодексу України](#), у зв'язку із отриманням звітів про контрольовані операції ТОВ «Агротрейд експорт» за 2013 та 2014 роки, контролюючим органом був прийнятий наказ № 200 від 14.08.2015 «Про проведення документальної позапланової виїзної перевірки ТОВ «Агротрейд експорт» з питань контролю трансфертного ціноутворення за період з 01.09.2013 по 31.12.2013 та з 01.01.2014 по 31.12.2014.

17.08.2015 контролюючим органом був складений акт №407/20-33-22-01-07/37576404 відмови від допуску до проведення документальної позапланової виїзної перевірки ТОВ «Агротрейд Експорт» з питань контролю трансфертного ціноутворення за період з 01.09.2013 року по 31.12.2013 та з 01.01.2014 по 31.12.2014.

Задовольняючи позовні вимоги, суди попередніх інстанцій виходили з того, що спірний наказ №200 від 14.08.2015 про проведення документальної позапланової виїзної перевірки позивача є таким, що не відповідає вимогам податкового законодавства, оскільки позивачем на запит контролюючого органу була надана в повному обсязі документація щодо здійснення контрольованих операцій. І крім того, згідно п. 2 Прикінцевих положень Закону [України від 28 грудня 2014 року № 72-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо удосконалення податкового контролю за трансфертним ціноутворенням»](#) на період, який має на меті перевірити відповідач, дія норм щодо принципу «вितягнутої руки» не поширюється.

Однак, колегія суддів касаційної інстанції вважає такі висновки судів попередніх інстанцій передчасними та такими, що зроблені без повного та всебічного з'ясування обставин у справі. При цьому, колегія суддів виходить з наступного.

Згідно зі [ст. 159 КАС України](#) судові рішення повинні бути законним і обґрунтованим, тобто таким, що ухвалене 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.

Так, [статтею 69 Кодексу адміністративного судочинства України](#) передбачено, що доказами в адміністративному судочинстві є будь-які фактичні дані, на підставі яких суд встановлює наявність або відсутність обставин, що обґрунтовують вимоги і заперечення осіб, які беруть участь у справі, та інші обставини, що мають значення для правильного вирішення справи. Ці дані встановлюються судом на підставі пояснень сторін, третіх осіб та їхніх представників, показань свідків, письмових і речових доказів, висновків експертів. Докази суду надають особи, які беруть участь у справі. Суд може запропонувати надати додаткові докази або витребувати додаткові докази за клопотанням осіб, які беруть участь у справі, або з власної ініціативи.

Відповідно до п. [75.1](#) ст. [75 Податкового кодексу України](#) контролюючі органи мають право проводити камеральні, документальні (планові або позапланові; виїзні або невиїзні) та фактичні перевірки. Камеральні та документальні перевірки проводяться контролюючими органами в межах їх повноважень виключно у випадках та у порядку, встановлених цим Кодексом.

Підпунктом [79.1](#) ст. [79 Податкового кодексу України](#) встановлено, що документальна невиїзна перевірка здійснюється у разі прийняття керівником контролюючого органу рішення про її проведення та за наявності обставин для проведення документальної перевірки, визначених статтями [77](#) та [78](#) цього [Кодексу](#). Документальна невиїзна перевірка здійснюється на підставі зазначених у підпункті [75.1.2](#) пункту [75.1](#) статті [75](#) цього [Кодексу](#)

документів та даних, наданих платником податків у визначених цим Кодексом випадках, або отриманих в інший спосіб, передбачений законом.

Згідно пп. [78.1.14](#) п.[78.1](#) ст. [78 Податкового кодексу України](#) (в редакції, чинній на момент прийняття спірного наказу) документальна позапланова перевірка здійснюється у разі отримання документально підтвердженої інформації та даних, що свідчать про невідповідність умов контрольованої операції принципу «витягнутої руки» та/або встановлення невідповідності умов контрольованої операції принципу «витягнутої руки» у порядку, передбаченому підпунктом [39.5.1.1](#) підпункту [39.5.1](#) пункту [39.5](#) статті [39](#) цього [Кодексу](#).

Відповідно до п. «б» пп. [39.5.2.1](#) п.[39.5](#) ст.[39 Податкового кодексу України](#) (в редакції, чинній на момент прийняття спірного наказу) підставами для перевірки контрольованих операцій є: виявлення за результатами моніторингу контрольованих операцій невідповідності умов контрольованих операцій принципу «витягнутої руки».

Як вбачається із матеріалів справи, позивач, спростовуючи правомірність прийняття спірного наказу відповідачем, з чим погодились суди попередніх інстанцій, посилається положення [Закону України від 28 грудня 2014 року №72-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо удосконалення податкового контролю за трансфертним ціноутворенням»](#), який набрав чинності з 01 січня 2015 року. Пунктом 2 Прикінцевих положень вказаного [Закону](#) встановлено, що звіт про контрольовані операції за 2014 рік подається до 1 травня 2015 року і формується з урахуванням норм [статті 39 Податкового кодексу України](#), у редакції, що діяла до 1 січня 2015 року, тобто до законодавчого визначення та введення в дію принципу «витягнутої руки».

Однак, слід зазначити, що [стаття 39 Податкового кодексу України](#), в редакції, що діяла до 01.01.2015, також містила положення щодо податкового контролю за трансфертним ціноутворенням, в т.ч. моніторингу цін у контрольованих операціях та проведення відповідних перевірок.

Відповідно до п. [39.4.2](#) п. [39.4](#) ст. [39 Податкового кодексу України](#) (в редакції, що діяла до 01.01.2015) платники податків (крім Національного банку України), які протягом звітного періоду здійснювали контрольовані операції, зобов'язані подавати звіт про контрольовані операції центральному органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, до 1 травня року, наступного за звітним, засобами електронного зв'язку в електронній формі з дотриманням вимог закону щодо електронного документообігу та електронного цифрового підпису.

Згідно п. [39.5](#) ст. [39 Податкового кодексу України](#) (в редакції, що діяла до 01.01.2015) податковий контроль за визначенням цін у контрольованих операціях здійснюється шляхом моніторингу цін у контрольованих операціях, а також проведення перевірок платників податків з питань повноти нарахування і сплати податків та зборів під час здійснення контрольованих операцій.

Як зазначає відповідач, у зв'язку з наданням ТОВ «Агротрейд Експорт» звітів про контрольовані операції за 2013 та 2014 рік, відповідно до п. [39.5.1](#) п. [39.5](#) ст. [39 Податкового кодексу України](#) (в редакції, що діяла до 01.01.2015) було проведено моніторинг цін у контрольованих операціях, в результаті чого було встановлено, що позивач при відвантаженні на експорт застосовує ціни на дату укладення зовнішньоекономічних контрактів. Для проведення поглибленого аналізу в частині визначення цін за контрольованими операціями, ДФС України до позивача надано запити № 4986/6/99-99-22-01-02-15 від 13.10.2014 та № 11620/6/99-99-22-01-02-15 від 03.06.2015, на які позивачем надано відповіді від 11.12.2014 та від 02.07.2015.

Відповідач вказує, що в результаті моніторингу наданих документів встановлено невідповідність умов контрольованих операцій принципу «витагнутої руки», у зв'язку з чим було прийнято рішення про проведення документальної позапланової виїзної перевірки ТОВ «Агротрейд експорт» з питань контролю трансфертного ціноутворення за період з 01.09.2013 по 31.12.2013 та з 01.01.2014 по 31.12.2014, яке оформлено спірним наказом № 200 від 14.08.2015.

Суди попередніх інстанцій, скасовуючи спірний наказ про проведення перевірки, обмежились лише посиланням на те, що єдиною підставою для проведення перевірки є лист ДФС від 03.06.2015 №11620/6/99-99-22-01-02-15, проте суди не дослідили та не встановили у повному обсязі всі обставини справи, що передували прийняттю відповідачем рішення про проведення перевірки, і, як наслідок, правомірність чи безпідставність прийняття оскаржуваного наказу, як і не надали правової оцінки доводам відповідача.

За змістом ч. 4, 5 [ст. 11 Кодексу адміністративного судочинства України](#) суд вживає передбачені законом заходи, необхідні для з'ясування всіх обставин у справі, у тому числі, щодо виявлення та витребування доказів з власної ініціативи. Суд повинен запропонувати особам, які беруть участь у справі, подати докази або з власної ініціативи витребувати докази, яких, на думку суду, не вистачає.

Враховуючи, що передбачені процесуальним законодавством межі перегляду справи в касаційній інстанції не дають їй права встановлювати та визнавати доведеними обставини, що не були встановлені попередніми судовими інстанціями, оскаржувані судові рішення у справі підлягають скасуванню з направленням справи на новий судовий розгляд до суду першої інстанції відповідно до ч. 2 [ст. 227 КАС України](#).

При новому розгляді, слід взяти до уваги вищезазначене та прийняти законне і обгрунтоване рішення відповідно до норм матеріального, процесуального права, надати належну правову оцінку обставинам у справі.

На підставі викладеного, керуючись ст. ст. [222](#), [223](#), [227](#), [230](#), [231](#), ч. 5 ст. [254 Кодексу адміністративного судочинства України](#), суд

#### **УХВАЛИВ:**

Касаційну скаргу Західної об'єднаної державної податкової інспекції м. Харкова Головного управління ДФС у Харківській області задовольнити частково.

Постанову Харківського окружного адміністративного суду від 09.09.2015 та Харківського апеляційного адміністративного суду від 10.11.2015 скасувати.

Справу направити на новий судовий розгляд до суду першої інстанції.

Ухвала набирає законної сили через п'ять днів після направлення її копій особам, які беруть участь у справі та оскарженню не підлягає.

**Головуючий суддя:**

**О.А. Моторний**

**Судді**

**С.Е. Острович**

**Є.А. Усенко**