



КИЇВСЬКИЙ АПЕЛЯЦІЙНИЙ АДМІНІСТРАТИВНИЙ СУД

Справа: № 825/601/16

Головуючий у 1-й інстанції: Житняк Л.О.

Суддя-доповідач: Пилипенко О.Є.

ПОСТАНОВА

Іменем України

07 червня 2016 року

м. Київ

Колегія суддів Київського апеляційного адміністративного суду у складі:

головуючого судді	- Пилипенко О.Є.
суддів	- Глущенко Я.Б. та Шелест С.Б.,
при секретарі	- Грабовській Т.О.,
за участю представників:	
позивача	- Кузмича Т.В., Бобрової І.Ю.,
відповідача	- Голоти Н.В. Качанка О.М.,

розглянувши у відкритому судовому засіданні у м. Києві апеляційну скаргу Публічного акціонерного товариства «МЛИБОР» на постанову Чернігівського окружного адміністративного суду від 12 квітня 2016 року у справі за позовом Публічного акціонерного товариства «МЛИБОР» до Головного управління Державної фіскальної служби у Чернігівській області про визнання незаконним та скасування наказу,

ВСТАНОВИЛА:

У березні 2016 року позивач - Публічне акціонерне товариство «МЛИБОР», звернувся до Чернігівського окружного адміністративного суду з адміністративним позовом до Головного управління Державної фіскальної служби у Чернігівській області, в якому просить визнати незаконним та скасувати наказ про проведення документальної позапланової виїзної перевірки №475 від 24 березня 2016.

Постановою Чернігівського окружного адміністративного суду від 12 квітня 2016 року у задоволенні позову відмовлено.

Не погоджуючись із прийнятим судовим рішенням позивач подав апеляційну скаргу, в якій просить скасувати оскаржувану постанову та постановити нове рішення, яким задовольнити позовні вимоги у повному обсязі. Свої вимоги апелянт обґрунтовує тим, що судом першої інстанції при постановленні оскаржуваного рішення неповно з'ясовано обставини, що мають значення для справи, висновки суду не відповідають обставинами справи, судом порушено норми матеріального та процесуального права.

Заслухавши суддю-доповідача, перевіривши матеріали справи, доводи апеляційної скарги, колегія суддів вважає необхідним апеляційну скаргу Публічного акціонерного товариства «МЛИБОР» - залишити без задоволення, а постанову Чернігівського окружного адміністративного суду від 12 квітня 2016 року - змінити, виходячи з наступного.

Відповідно до [ст. 159 КАС України](#) судові рішення повинно бути законним і обґрунтованим. Законним є рішення, ухвалене судом відповідно до норм матеріального права при дотриманні норм процесуального права. Обґрунтованим є рішення, ухвалене судом на підставі повно і всебічно з'ясованих обставин у адміністративній справі, підтверджених такими доказами, які були досліджені в судовому засіданні.

У відповідності до [ст. 201 КАС України](#) суд апеляційної інстанції змінює рішення суду першої інстанції, якщо встановить, що воно правильне по суті вирішення справи чи питання, але із помилковим застосуванням норм матеріального чи процесуального права.

Приймаючи рішення про відмову в задоволенні позовних вимог суд першої інстанції дійшов висновку, що відповідач мав повне право призначити та провести документальну позапланову виїзну перевірку ПАТ "Млибор" з питань повноти нарахування і сплати податків під час здійснення контрольованих операцій за 01.01.2014 по 31.12.2014 з ТОВ "ЧІМК" на суму 96 021 044 грн., яку позивач самостійно вказав у поданому звіті про контрольовані операції за 2014 рік.

Колегія суддів погоджується із такими висновками суду першої інстанції, виходячи з наступного.

Як встановлено судом та вбачається з наявних матеріалів справи, на адресу Державної податкової інспекції у м. Чернігові ГУ ДФС у Чернігівській області, позивачем було направлено звіт про контрольовані операції за 2014 рік.

ДФС України звернулось до позивача з листом від 29.12.2015 №28006/6/99-99-22-01-02-15 "Про подання документації з трансферного ціноутворення" про контрольовані операції, здійснені ПАТ "Млибор" з ТОВ "Чернігівська індустріальна молочна компанія" (далі - ТОВ "ЧІМК") у 2014 році, які зазначені у додатку до цього листа. Разом з документацією, податковий орган просив також надати копії договорів (контрактів) щодо зазначених в листі операцій.

У відповідь на лист ДФС України від 29.12.2015 №28006/6/99-99-22-01-02-15 "Про подання документації з трансферного ціноутворення" позивачем була надана документація з трансферного ціноутворення про контрольовані операції, здійснені ПАТ "Млибор" з ТОВ "ЧІМК" у 2014 році, а також завірених копій договорів з ТОВ "ЧІМК".

24.03.2016 за №4/25-01-22-03-12 начальником управління аудиту ГУ ДФС у Чернігівській області Шульгою Є.В. була складена доповідна записка "Щодо організації проведення перевірки контрольованих операцій ПАТ "Млибор", згідно якої в ході проведення аналізу щодо повноти наданої документації, податковим органом було встановлено що надана документація не містить повної інформації щодо правильності застосування методу визначення ціни.

В даній доповідній записці зазначено, що протягом 2014 року ПАТ "Млибор" реалізовано на ТОВ "ЧІМК" товарів (робіт, послуг) на загальну суму 20 673 703 грн.

Метод визначення звичайної ціни у контрольованій операції платником:

підприємством відповідно до поданого звіту застосовано метод "чистого прибутку" (код гр.304) для надання послуг елеватора. Джерело інформації для визначення звичайної ціни зазначено підприємством як "довідкові ціни спеціалізованих комерційних видань" (код гр.404);

вибір вказаного методу платник обґрунтовує тим, що використовуючи такий метод можна зробити висновок про зіставність контрольованої операції, оскільки більш пріоритетні методи не можуть бути застосовані;

платник вважає, що саме показник чистої рентабельності витрат в рамках контрольованої операції є найбільш об'єктивним показником, оскільки ПАТ "Млибор" (Зберігач) несе операційні витрати, пов'язані з наданням послуг. Дане обґрунтування викладено в п.п.4.2.4 документації з трансферного ціноутворення;

платником в розділі 5 документації надано розрахунок показника чистої рентабельності витрат Зберігача, який складається з таких показників: "чистий дохід (виручка) від надання послуг" в сумі 14343,2 тис. грн; "собівартість наданих послуг" в сумі 14000 тис. грн; "валовий прибуток" в сумі 342,7 тис. грн.; "операційні витрати" - 156,1 тис. грн.; "прибуток від операційної діяльності" 186,6 тис. грн.; "чиста рентабельність витрат" 1,32%. При цьому, підприємством не надано розрахунків та жодного документу для підтвердження таких показників.

В доповідній записці також зазначено, що отримана ГУ ДФС у Чернігівській області документація не містить поглибленої інформації про умови договорів з непов'язаними особами, обсягів надання послуг з кожним отримувачем, не надано розрахунку кожної статті витрат та формування ціни з наданих послуг та не проведено коригування умов зіставних операцій. Таким чином надана документація не містить повного обсягу інформації щодо правильності застосування методу "чистий прибуток", та не доведено неможливість застосування методу порівняльної неконтрольованої ціни (аналогів продажу).

Виходячи з вищевикладеного ГУ ДФС у Чернігівській області вважає що підприємством не доведено правильність вибору методу ціноутворення в умовах та за обставин здійсненої контрольованої операції, у зв'язку з чим вважає за доцільне проведення перевірки контрольованих операцій відображених ПАТ "Млибор" в звіті про контрольовані операції за 2014 рік.

Начальник управління аудиту Є.В.Шульга, за погодженням Марухленко О.І., звернувся з вказаною доповідною запискою та просив надати дозвіл на проведення документальної позапланової виїзної перевірки ПАТ "Млибор" (код ЄДРПОУ 14226133) з питань повноти нарахування і сплати податків під час здійснення контрольованих операцій за період з 01.01.2014 по 31.12.2014 з ТОВ "ЧІМК" код (ЄДРПОУ 3482050) з 24 березня 2016 року тривалістю 18 місяців завідувачу сектору перевірок трансфертного ціноутворення управління аудиту ГУ ДФС у Чернігівській області Голоті Наталії Вікторівні та головному державному ревізору-інспектору сектору перевірок трансфертного ціноутворення управління аудиту ГУ ДФС у Чернігівській області Дрозду Дмитру Миколайовичу.

Головним управлінням ДФС в Чернігівській області був виданий наказ від 24.03.2016 № 475 "Про проведення документальної позапланової виїзної перевірки ПАТ "Млибор" та направлені посадові особи відповідача з метою проведення перевірки.

Під час виходу посадових осіб ГУ ДФС у Чернігівській області 25.03.2016 до ПАТ «Млибор» з метою здійснення перевірки, на підтвердження своїх повноважень щодо здійснення вищевказаної перевірки, ним був наданий оскаржуваний наказ від 24.03.2016 № 475 та направлення від 24.03.2016 № 697 та № 696, які отримані головним бухгалтером ПАТ

"Млибор" ОСОБА_1, про що на звороті направлень міститься відповідний запис та вчинено запис під №2 в журналі реєстрації перевірок контролюючих органів про початок перевірки 24.03.2016.

Судом першої інстанції було допитано в якості свідка головного бухгалтера ПАТ "Млибор" ОСОБА_1. та встановлено, що 25.03.2016 керівництво ПАТ "Млибор" відмовилося надавати витребувані перевіряючим органом документи, щодо контрольованих операцій платника, в більшому обсязі ніж документація по яких була подана платником на запит ДФС України (на загальну суму 14 300 000 грн.).

Водночас, як вбачається із звіту про контрольовані операції за 2014 рік, загальну суму контрольованих операцій з контрагентом ТОВ "ЧІМК" складає 96 021 044 грн.

В зв'язку з зазначеним посадовими особами відповідача 25.03.2016 за №57/22/14226133 було складено Акт відмови посадовими особами від проведення документальної позапланової виїзної перевірки ПАТ "Млибор" з питань повноти нарахування і сплати податків під час здійснення контрольованих операцій з ТОВ "ЧІМК" за період з 01.01.2014 по 31.12.2014.

Вважаючи наказ про проведення позапланової виїзної перевірки протиправним, позивач звернувся до адміністративного суду з позовом.

Обговорюючи правомірність вимог апеляційної скарги, колегія суддів приходить до наступного.

Питання трансфертного ціноутворення на час здійснення позивачем контрольованих операцій, відносно яких подано звіт за 2014 рік, регулювалися нормами [ст.39 Податкового кодексу України](#) в редакції до 01 січня 2015 року.

Водночас, згідно із [Законом України від 28 грудня 2014 року N 72-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо удосконалення податкового контролю за трансфертним ціноутворенням»](#), який набрав чинності з 01 січня 2015 року, [статтю 39 Податкового кодексу України](#) було викладено в новій редакції.

Слід відмітити, що у вказаній редакції було вперше запроваджено поняття принципу «втягнутої руки», який раніше в податковому законодавстві не застосовувався.

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 «втягнутої руки».

Суд апеляційної інстанції наголошує, що податковий орган, формуючи доповідну записку 24.03.2016 за №4/25-01-22-03-12, в якій наводив підстави для необхідності проведення перевірки та просив надати дозвіл на проведення документальної позапланової виїзної перевірки ПАТ "Млибор" з питань повноти нарахування і сплати податків під час здійснення контрольованих операцій за період з 01.01.2014 по 31.12.2014 з ТОВ "ЧІМК" код з 24 березня 2016 року, застосував норми [Податкового кодексу України](#) в редакції, що діяла до 01 січня 2015 року.

Проте, суд першої інстанції надаючи оцінку правовідносинам, що виникли між позивачем та відповідачем в частині щодо достатності підстав для прийняття рішення про проведення перевірки (оскаржуваного наказу) на підставі доповідної записки 24.03.2016 за

№4/25-01-22-03-12, помилково застосував норми [Податкового кодексу України](#) в редакції після 01 січня 2015 року щодо принципу «втягнутої руки», які не повинні були застосовуватися до спірних правовідносин.

Так, у відповідності до приписів пп. 3.1.1, пп. [39.1.2](#), пп. [39.1.4](#) п. [3.1](#) ст. [39 Податкового кодексу України](#), в редакції до 01.01.2015, податковий контроль за трансфертним ціноутворенням передбачає коригування податкових зобов'язань платника податків до рівня податкових зобов'язань, розрахованих за умови відповідності комерційних та/або фінансових умов контрольованої операції комерційним та/або фінансовим умовам, які мали місце під час здійснення зіставних операцій, передбачених цією статтею, сторони яких не є пов'язаними особами.

Визначення ціни під час здійснення контрольованих операцій проводиться за методами, встановленими пунктом 39.3 цієї статті, з метою перевірки правильності, повноти нарахування та сплати податку на прибуток підприємств та податку на додану вартість.

У разі застосування платником податків під час здійснення контрольованих операцій цін, що не відповідають рівню звичайних цін на відповідні товари (роботи, послуги), та якщо внаслідок такої невідповідності виникає заниження податкового зобов'язання, платник податків має право самостійно провести коригування податкових зобов'язань і сплачених сум податку відповідно до підпункту 39.5.4 цієї статті.

Методи визначення ціни у контрольованих операціях визначено п.[39.3](#) ст. [39 Податкового кодексу України](#), зокрема, визначення ціни з метою оподаткування доходів (прибутку, виручки) платників податків, що є сторонами контрольованої операції, здійснюється за одним із зазначених методів: порівняльної неконтрольованої ціни (аналогів продажу); ціни перепродажу; "витрати плюс"; чистого прибутку; розподілення прибутку (пп.39.3.1).

Під час вибору методу, що використовується для визначення ціни в контрольованій операції, повинні враховуватися повнота і достовірність вихідних даних, а також обґрунтованість коригування, що здійснюється з метою забезпечення зіставності умов проведення контрольованої та зіставних операцій.

Допускається використання комбінації двох і більше методів, передбачених цим підпунктом.

Платник податку використовує будь-який метод, який він обґрунтовано вважає найбільш прийнятним, однак у разі, коли існує можливість застосування і методу порівняльної неконтрольованої ціни (аналогів продажу), і будь-якого іншого методу, застосовується метод порівняльної неконтрольованої ціни (аналогів продажу).

З аналізу наведених норм випливає, що контролюючий орган в разі виявлення не повного нарахування та сплати податку на прибуток підприємств та податку на додану вартість, в результаті неправильного визначення ціни під час здійснення контрольованих операцій, має право здійснити коригування податкових зобов'язань платника податків до рівня податкових зобов'язань, розрахованих за умови відповідності комерційних та/або фінансових умов контрольованої операції комерційним та/або фінансовим умовам, які мали місце під час здійснення зіставних операцій, передбачених цією статтею.

Водночас, виявлення ознак такого неправильного визначення ціни та, відповідно, її коригування можливе лише за умови здійснення відповідного контролю податкового органу, в межах наданих [Податковим кодексом України](#).

Згідно із пп. [39.4.2](#) п. [39.4](#) ст. [39 Податкового кодексу України](#), в тій же редакції, 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.

Відповідно до пп. [39.4.6](#), пп. [39.4.7](#), пп. 39.4.11 п. [39.4](#) ст. [39](#) цього [Кодексу](#) центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, за наявності обставин, визначених [статтею 78 цього Кодексу](#), має право звернутися із запитом щодо подання документації про контрольовані операції до платників податків, які здійснювали контрольовані операції протягом звітного періоду.

Запит платнику податків надсилається не раніше 1 травня року, наступного за календарним роком, в якому таку операцію (операції) було проведено.

Платники податків (крім великих платників податків) протягом місяця з дня, що настає за днем надходження запиту, зобов'язані подати первинну документацію щодо окремих контрольованих операцій, що зазначені в запиті, та іншу документацію (сукупність документів або єдиний документ, складений в довільній формі), якими вони можуть обґрунтувати відповідність договірних цін вказаної контрольованої операції рівню звичайних цін.

Неподання платниками податків документації, зазначеної у пункті 39.4 цієї статті, у строки, встановлені для подання документації, або подання її з порушенням вимог пункту 39.4 цієї статті є підставою для проведення перевірки відповідно до пункту 39.5 цієї статті.

Разом з тим, у відповідності до пп. [39.4.4](#), пп. п. [39.4](#) ст. [39 Податкового кодексу України](#), в редакції, що діяла на час направлення податковим органом на адресу позивача запиту, передбачено, що на запит центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову і митну політику, платники податків протягом місяця з дня отримання запиту подають документацію щодо окремих контрольованих операцій, зазначених у запиті, яка повинна містити інформацію, зазначену у підпункті 39.4.6 цього пункту.

Підпунктом 39.4.6 вказаної норми визначено інформацію, яку повинна містити документація з трансфертного ціноутворення (сукупність документів або єдиний документ, складений в довільній формі).

Згідно із пп. [39.4.8](#) п. [39.4](#) ст. [39 Податкового кодексу України](#), в тій же редакції, у разі коли подана платником податків документація з трансфертного ціноутворення не містить інформацію в обсязі, зазначеному в підпункті 39.4.6 цього пункту, або належного обґрунтування відповідності умов контрольованої операції принципу "витягнутої руки", центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну податкову і митну політику, надсилає такому платнику податків запит з вимогою додатково подати протягом 30 календарних днів з моменту його отримання інформацію відповідно до підпункту 39.4.6 цього пункту та/або обґрунтування відповідності умов контрольованої операції принципу "витягнутої руки".

В свою чергу пп. 39.5.2 п.39.5 ст.39 Кодексу, в редакції чинній на час винесення оскаржуваного наказу, встановлено, що перевірка контрольованих операцій проводиться відповідно до положень глави [8](#) розділу [II](#) цього [Кодексу](#) з урахуванням особливостей, визначених цією статтею.

У відповідності до пп.78.1.16 п.78.1 документальна позапланова перевірка здійснюється у разі отримання звіту про контрольовані операції, надісланого платником податків відповідно до п.39.4 ст.39 цього [Кодексу](#). У такому разі перевірка проводиться виключно з питань контролю трансфертного ціноутворення.

Згідно із п.78.4 ст. 78 [Податкового кодексу України](#) про проведення документальної позапланової перевірки керівник контролюючого органу приймає рішення, яке оформлюється наказом.

Право на проведення документальної позапланової перевірки платника податків надається лише у випадку, коли йому до початку проведення зазначеної перевірки вручено під розписку копію наказу про проведення документальної позапланової перевірки.

За приписами п. 78.9 ст. 78 [Податкового кодексу України](#) перевірка платника податків з питань повноти нарахування і сплати податків та зборів під час здійснення контрольованих операцій проводиться з урахуванням особливостей, визначених [статтею 39 цього Кодексу](#).

Згідно із п. «в» пп.39.5.2.1 пп. 39.5.2.10 п. 39.5.2 ст. 39 [Податкового кодексу України](#) підставами для перевірки контрольованих операцій є неподання платником податків або подання з порушенням вимог пункту 39.4 цієї статті звіту про контрольовані операції або документації з трансфертного ціноутворення.

Під час перевірки контрольованих операцій можуть бути перевірені контрольовані операції з урахуванням строку, передбаченого пунктом 102.1 статті 102 цього [Кодексу](#).

Із системного аналізу наведених норм податкового законодавства випливає, що податковий орган наділений повноваженнями на проведення позапланової перевірки контрольованих операцій вразі отримання звіту про контрольовані операції та, зокрема, подання з порушенням встановлених вимог документації з трансфертного ціноутворення.

При цьому [Податковим кодексом України](#) не встановлено обмежень щодо об'ємів проведення перевірки контрольованих операцій, в тому числі, в разі попереднього направлення запиту на отримання документації з трансфертного ціноутворення та/або можливість проведення такої перевірки лише після направлення запиту тощо.

Як убачається із оскаржуваного наказу від 24 березня 2016 року №475 та направлень від 24 березня 2016 року №696 та №697 перевірку призначено на підставі пп. 39.5.2 п. 39.5 ст. та пп. 78.1.16 п. 78.1 ст. 78 [Податкового кодексу України](#) та в її межі входять питання повноти нарахування і сплати податків під час здійснення контрольованих операцій за період з 01.01.2014 по 31.12.2014 з ТОВ «ЧІМК».

Тобто, наказ винесено у зв'язку із поданням позивачем документації з трансфертного ціноутворення із порушеннями встановлених вимог законодавства.

Згідно з доповідною запискою, податковий орган дійшов висновку, що надана підприємством документація не містила повного обсягу інформації щодо правильності застосування методу "чистий прибуток", та не було доведено неможливість застосування методу порівняльної неконтрольованої ціни (аналогів продажу). Підприємством не було доведено правильність вибору методу ціноутворення в умовах та за обставин здійсненої контрольованої операції, що дало підстави на основі проведеного моніторингу контрольованих операцій, результат якого викладено в доповідній записці, звернутися за дозволом на проведення перевірки контрольованих операцій відображених ПАТ "Млибор" в звіті про контрольовані операції за 2014 рік.

З аналізу наведеного у доповідній записці вбачається, що у контролюючого органу було достатньо підстав вважати, що позивачем надано документацію з трансфертного ціноутворення із порушеннями, що є підставою для проведення позапланової перевірки.

Колегія суддів апеляційної інстанції звертає увагу, що позивачем не спростовано такого висновку податкового органу в частині не надання повного обсягу інформації щодо правильності застосування методу "чистий прибуток" та не доведення неможливості застосування методу порівняльної неконтрольованої ціни (аналогів продажу).

Слід зазначити, що позивач в своїй апеляційній скарзі обґрунтовує правомірність своїх дій в частині відповідності контрольованих операцій принципу «витягнутої руки», проте, як уже було встановлено вище, вказаний принцип до контрольованих операцій, що мали місце до 01 січня 2015 року, застосуванню не підлягає. Вказаний принцип було запроваджено з 01 січня 2015 року, натомість відповідачем надавалась оцінка контрольованим операціям на відповідність обраного позивачем методу трансфертного ціноутворення «чистий прибуток» у відповідності до норм, що діяли до 01 січня 2015 року.

Зважаючи на викладене, суд апеляційної інстанції вважає, що суд першої інстанції дійшов правильного висновку, що фіскальний орган, на виконання покладених на нього функцій та імперативних приписів норм [Податкового кодексу України](#), зобов'язаний прийняти рішення щодо проведення перевірки у разі отримання ним звіту про контрольовані операції. Проте суд першої інстанції, застосувавши норми права, які не підлягають застосуванню, помилково встановив, що відповідач зобов'язаний прийняти рішення про проведення перевірки у разі виявлення за результатами моніторингу контрольованих операцій невідповідності умов контрольованих операцій принципу "витягнутої руки". В цій частині, слід зазначити, що право на призначення позапланової перевірки виникло у відповідача у зв'язку із поданням звіту про контрольовані операції та подання документації з трансфертного ціноутворення із порушеннями.

Суд апеляційної інстанції, з урахуванням наведених вище норм та висновків, погоджується із судом першої інстанції в частині оцінки посилок позивача щодо наміру відповідача здійснити перевірку всіх контрольованих операцій в обсязі, який значно перевищує межі, визначені ДФС України, оскільки на його думку предметом проведення документальної позапланової перевірки можуть бути лише ті контрольовані операції платника, документація по яких була подана платником на запит ДФС України (в даному випадку - на загальну суму 14 300 000 грн.). Натомість, як вбачається із звіту про контрольовані операції за 2014 рік, загальна сума контрольованих операцій з контрагентом ТОВ "ЧІМК" складає 96 021 044 грн.

Отже, колегія суддів апеляційної інстанції погоджується із висновком суду першої інстанції, що відповідач мав повне право призначити та провести документальну позапланову виїзну перевірку ПАТ "Млибор" з питань повноти нарахування і сплати податків під час здійснення контрольованих операцій за 01.01.2014 по 31.12.2014 з ТОВ "ЧІМК" на суму 96 021 044 грн., яку позивач самостійно вказав у поданому звіті про контрольовані операції за 2014 рік.

Слід зазначити, що, як правильно встановлено судом першої інстанції та підтверджується матеріалами справи, податковим органом було дотримано всіх формальностей та процедур щодо призначення перевірки та винесення оскаржуваного наказу, визначених [Податковим кодексом України](#). Вказана обставина під час розгляду справи апеляційним судом позивачем спростована не була.

Водночас, посилання позивача на пред'явлене підприємству направлення на перевірку від 24.03.2016 № 697, яке не містить прізвища посадової особи та не дає можливості

ідентифікувати посадову особу, що в свою чергу є грубим порушенням [ст. 81 Податкового кодексу України](#) суд першої інстанції правомірно не прийняв до уваги, а суд апеляційної інстанції розцінює як технічну помилку контролюючого органу, яка була усунута шляхом пред'явлення відповідного посвідчення, де зазначено прізвище перевіряючого.

Отже, суд першої інстанції правильного дійшов висновку, що наказ та направлення, складені у чіткій відповідності до норм [Податкового кодексу України](#) та є дійсними.

В частині доводів позивач щодо не допуску посадових осіб відповідача до перевірки, колегія суддів апеляційної інстанції зазначає наступне.

[Статтею 81 Податкового кодексу України](#) передбачено умови та порядок допуску посадових осіб контролюючих органів до проведення документальних виїзних та фактичних перевірок.

У вказаній статті вказано, що посадові особи контролюючого органу мають право приступити до проведення документальної виїзної перевірки, фактичної перевірки за наявності підстав для їх проведення, визначених цим Кодексом, та за умови пред'явлення або надіслання у випадках, визначених цим Кодексом, таких документів: направлення на проведення такої перевірки, копії наказу про проведення перевірки, службового посвідчення осіб, які зазначені в направленні на проведення перевірки.

При пред'явленні направлення платнику податків та/або посадовим (службовим) особам платника податків (його представникам або особам, які фактично проводять розрахункові операції) такі особи розписуються у направленні із зазначенням свого прізвища, імені, по батькові, посади, дати і часу ознайомлення (п.81.1 ст.81 Кодексу).

Згідно з п.81.2 ст.81 Кодексу у разі відмови платника податків та/або посадових (службових) осіб платника податків (його представників або осіб, які фактично проводять розрахункові операції) у допуску посадових (службових) осіб контролюючого органу до проведення перевірки складається акт, який засвідчує факт відмови.

Водночас, право платника оскаржувати рішення контролюючого органу про проведення перевірки стосовно нього не залежить від виду такої. Реалізація такого права за відсутності обов'язку у контролюючого органу повідомляти про перевірку до її проведення була б неможливою.

Аналізованими нормами [Податкового кодексу України](#), з дотриманням балансу публічних і приватних інтересів, встановлені умови та порядок прийняття контролюючими органами рішень про проведення перевірок, зокрема документальних позапланових невиїзних. Лише їх дотримання може бути належною підставою наказу про проведення перевірки. З наказом про перевірку, відомостями про дату її початку та місце проведення платник має бути ознайомлений у встановлений законом спосіб до її початку.

Аналогічна правова позиція була висловлена колегією суддів Судової палати в адміністративних справах Верховного Суду України у постановях від 27 січня 2015 року (справа № 21-425a14) від 16 лютого 2016 року (справа №826/12651/14).

Як встановлено судом, перевіряючими було пред'явлено направлення на проведення такої перевірки, вручена копія наказу про проведення перевірки, службового посвідчення осіб, які зазначені в направленні на проведення перевірки, про що свідчить підпис головного бухгалтера ПАТ "Млибор" на направленні на проведення перевірки та жодним чином не спростовується позивачем. Крім цього, перевіряючими було вчинено запис у журналі проведення перевірок про початок перевірки, що позивачем не заперечувалось.

Проте, 25.03.2016 посадові особи ПАТ "Млибор" відмовились від проведення перевірки, шляхом не надання необхідних документів, тобто фактично не допустили податковий орган до перевірки, реалізувавши таким чином своє право на не допуск до перевірки.

Враховуючи, що реалізація права на оскарження наказу про проведення перевірки за відсутності обов'язку у контролюючого органу повідомляти про перевірку до її проведення була б неможливою, суд першої інстанції помилково зазначив, що позивачем було порушено обов'язки, встановлені п.16.1 ст.16 Кодексу, однак така помилка суду першої інстанції не вплинула на вирішення справи по суті та не може стати підставою для скасування оскаржуваного наказу.

За таких обставин, колегія суддів дійшла висновку, що судом першої інстанції було вірно встановлено фактичні обставини справи, надано належну оцінку дослідженим доказам, проте помилково застосовано норми матеріального та процесуального права. У зв'язку з цим колегія суддів вважає необхідним апеляційну скаргу Публічного акціонерного товариства «МЛИБОР» - залишити без задоволення, а постанову Чернігівського окружного адміністративного суду від 12 квітня 2016 року - змінити.

Керуючись ст.ст. [195](#), [196](#), [198](#), [201](#), [205](#), [206](#), [212](#), [254 КАС України](#), колегія суддів

ПОСТАНОВИЛА:

Апеляційну скаргу Публічного акціонерного товариства «МЛИБОР» - залишити без задоволення.

Постанову Чернігівського окружного адміністративного суду від 12 квітня 2016 року - змінити, шляхом застосування норм [Податкового кодексу України](#), викладених в мотивувальній частині постанови.

В решті постанову Чернігівського окружного адміністративного суду від 12 квітня 2016 року - залишити без змін

Постанова набирає законної сили з моменту проголошення та може бути оскаржена протягом двадцяти днів в касаційному порядку шляхом подачі касаційної скарги безпосередньо до Вищого адміністративного суду України.

Дата виготовлення та підписання повного тексту рішення - 07.06.2016 року.

Головуючий суддя

Пилипенко О.Є.

Судді:

Шелест С.Б.

Глущенко Я.Б.