

**ФІНАНСОВО-ПРАВОВІ АСПЕКТИ  
ВИЗНАННЯ УГОД НЕДІЙСНИМИ У ДІЯЛЬНОСТІ  
ОРГАНІВ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ**

Однією з функцій органів державної податкової служби, які вони виконують при здійсненні своїх обов'язків, відповідно до Закону України «Про державну податкову службу в Україні» [1], є сприяння мобілізації грошових коштів у дохід держави шляхом подання позовів про визнання угод недійсними і стягнення в дохід держави коштів, одержаних ними за такими угодами, а в інших випадках — коштів, одержаних без установлених законом підстав.

На жаль, існують непоодинокі випадки, коли суб'єкти підприємницької діяльності (далі — СПД), прагнучи незаконним шляхом зменшити базу оподаткування з податку на прибуток підприємств, «укладають» угоди купівлі-продажу товарів з неіснуючими фірмами та документально відображають свої валові витрати за такою угодою. Чи навпаки, подають у держподатінспекцію податкові декларації для отримання бюджетного відшкодування по ПДВ, обґрунтовуючи це право податковою накладною, яка начебто була отримана на підставі угоди з неіснуючою фірмою та ін.

Головними фінансово-правовими наслідками визнання угод між суб'єктами підприємницької діяльності недійсними в судовому порядку є зменшення валових витрат сум покупця по такій угоді та донарахування податку на прибуток, зменшення податкового кредиту чи стягнення у дохід держави всього отриманого контрагентами за такою угодою та ін.

Основними законодавчими і нормативними актами, які регулюють питання про визнання угод суб'єктів підприємницької діяльності недійсними і стягнення в дохід держави коштів, одержаних ними за такими угодами, а в інших випадках коштів, одержаних без установлених законом підстав, є:

- Цивільний кодекс України;
- Господарський процесуальний кодекс України;
- Закон України «Про державну податкову службу в Україні»;
- Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств»;
- Закон України «Про податок на додану вартість»;
- Постанова Пленуму Верховного Суду України від 28.04.1978 р. № 3 «Про судову практику в справах про визнання угод недійсними»;
- Постанова Пленуму Верховного Суду України від 31.03.1989 р. № 3 «Про практику застосування судами України про відшкодування матеріальної шкоди, заподіяної злочином і стягнення безпідставно нажитого майна» (редакція 03.12.1997 р.);
- Роз'яснення Вищого арбітражного суду від 14.05.1997 р. № 02-5/164 «Про внесення змін та доповнень до роз'яснення Президії Вищого арбітражного суду України від 12.05.1995 р. № 02-5/451 “Про деякі питання практики вирішен-

ня спорів, пов'язаних з визнанням недійсними актів державних податкових інспекцій за зворотним стягненням»;

– Лист Вищого арбітражного суду України від 06.04.1998 р. № 05-2/99 «Про результати вивчення практики розгляду спорів, пов'язаних з визнанням недійсними актів органів приватизації»;

– Оглядовий лист Вищого арбітражного суду України від 20.04.2001 р. № 01-8/481 «Про деякі питання практики вирішення спорів, пов'язаних з визнанням угод недійсними»;

– Роз'яснення Вищого арбітражного суду України від 12.03.1999 р. № 02-5/111 «Про деякі питання практики вирішення спорів, пов'язаних з визнанням угод недійсними»;

– С. Теньков. «Про визнання угод недійсними» (Юридичний вісник України. — 1998. — № 49. — С. 3).

#### **Особливості підстав для визнання угод недійсними за позовами органів державної податкової служби**

Права органів державної податкової служби звертатися до господарських судів із позовами про визнання певних господарських договорів платників податків недійсними передбачені п. 11 ст. 10 Закону України «Про державну податкову службу в Україні» [1].

Вичерпний перелік підстав для визнання угод недійсними і можливих наслідків цього встановлено у ст. ст. 48–58 Цивільного кодексу України [2].

Для податкових органів можливості безпосереднього подання заяв про визнання угод недійсними обмежуються тими нормами Цивільного кодексу України, де передбачено стягнення в дохід держави одержаних за такими угодами коштів.

Такі наслідки передбачаються у ст. ст. 49 ЦК (недійсність угоди, укладеної з метою, суперечною інтересам держави і суспільства), 50 ЦК (недійсність угоди юридичної особи, що суперечить її цілям), 57 ЦК (недійсність угоди, укладеної внаслідок обману, насильства, погрози, зловживання угоди представника однієї сторони з другою стороною або збігу тяжких обставин), 58 ЦК (недійсність мнимої і удаваної угоди).

Якщо санкція норми про недійсність угоди не передбачає у якості наслідків стягнення в дохід держави одержаних за такими угодами коштів, то з метою належного захисту інтересів та законних прав держави необхідно звертатися до суду через органи прокуратури.

За правилами ст. 48 ЦК угода визнається недійсною при невідповідності її не тільки закону, а й іншим актам, виданим органами державної влади й управління в межах наданої їм компетенції, а саме: указів Президента України, постанов Кабінету Міністрів України, інших нормативних актів, виданих державними органами, у тому числі відомчих, зареєстрованих у встановленому порядку.

Правила зазначеної статті застосовуються також до наслідків визнання недійсною угоди при недодержанні форми, в якій угода під ризиком недійсності має бути укладена.

Необхідно, як показує судова практика, мати на увазі, що відповідно до ч. 2 ст. 4 Господарського процесуального кодексу України господарські суди відмовляють у визнанні угод недійсними, коли ці вимоги ґрунтуються на акті державного чи іншого органу, який не відповідає законодавству [3].

Відповідність чи невідповідність угоди вимогам законодавства має оцінюватися господарським судом стосовно законодавства, яке діяло на момент укладання спірної угоди. У разі коли після укладеної угоди набрав чинності акт законодавства, норми якого інакше регулюють договірні відносини, ніж ті, що діяли в момент укладення угоди, сторони вправі керуватись умовами договору, а не цим нормативним актом, якщо останній не має зворотної сили.

У разі відсутності в суб'єкта підприємницької діяльності спеціального дозволу (ліцензії) на здійснення певної підприємницької діяльності, договір, безпосередньо пов'язаний з такою діяльністю, повинен бути визнаний недійсним на підставі ст. 48 ЦК, оскільки він не відповідає вимогам закону.

Як правило, письмова угода укладається шляхом складання документа, що визначає її зміст, і підписується безпосередньо особою, від імені якої вона укладена або іншою особою, яка діє в силу повноважень, заснованих, зокрема, на законі, довіреності, установчих документах.

Для укладення угод органи юридичної особи не потребують довіреності, якщо вони діють у межах повноважень, наданих законом, іншим правовим актом або установчими документами.

Підписання особою (органом юридичної особи) угоди без відповідних повноважень може згідно зі ст. 48 ЦК бути підставою для визнання укладеної угоди недійсною як такої, що не відповідає вимогам закону.

Письмова угода може бути укладена від імені юридичної особи її представником на підставі довіреності, закону або адміністративного акта.

Що ж до кола повноважень відособленого підрозділу юридичної особи стосовно укладених угод від імені цієї особи, то воно визначається її установчими документами, положенням про відособлений підрозділ, яке затверджене юридичною особою, або довіреністю, виданою нею ж у встановленому порядку керівникові цього підрозділу.

Угода, укладена представником юридичної особи або керівником її відособленого підрозділу без належних повноважень на її укладення або з перевищенням цих повноважень, повинна бути визнана як така, що не відповідає вимогам закону. Оскільки сторона, з якою укладено угоду, знала або повинна була знати про відсутність у представника другої сторони відповідних повноважень, то її засновані на цій угоді вимоги до другої сторони (від імені якої укладено угоду) задоволенню не підлягають. При цьому припущення про те, що сторона, з якою укладено угоду, знала або повинна була знати про відсутність у представника юридичної особи або керівника її відособленого підрозділу повноважень на укладення угоди, ґрунтується на її обов'язку перевірити такі повноваження.

Наступне схвалення юридичною особою угоди, укладеної від її імені представником, який не мав належних повноважень, робить її дійсною з моменту

укладення. Доказами такого схвалення можуть бути відповідне письмове звернення до другої сторони угоди чи до її представника (лист, телеграма, теле-тайпограма тощо) або виникнення дій, які свідчать про схвалення угоди (прийняття її виконання, здійснення платежу другій стороні і т. ін.).

У такому випадку вимога про визнання угоди недійсною з мотивів відсутності належних повноважень представника на укладення угоди задоволенню не підлягає.

Якщо керівник відокремленого підрозділу юридичної особи мав відповідні повноваження, але в тексті угоди помилково відсутні вказівки на те, що її укладено від імені юридичної особи, то сама лише ця обставина не може бути підставою для визнання угоди недійсною. У таких випадках угоду слід уважати укладеною від імені юридичної особи.

За загальними правилами передбачені установчими документами обмеження повноважень особи щодо укладення угод у порівнянні з визначеними у довіреності, законі не повинні впливати на відносини підприємства, установи, організації, від імені якої укладено угоду, з іншими особами.

Виятком є випадки, коли сторона знала чи повинна була знати про існуючі обмеження.

Наприклад, продавець, укладаючи договір, підписаний генеральним директором акціонерного товариства, знає про відповідні обмеження повноважень, оскільки є акціонером товариства і брав участь у загальних зборах, якими затверджено статут.

У цих випадках угода може бути визнаною недійсною за позовом особи, в інтересах якої встановлено обмеження, але заявник повинен довести, що друга сторона знала чи повинна була знати про існуючі обмеження.

Статтею 41 Закону України «Про господарські товариства» від 19.09.1991 р. № 1576-ХІІ [4] до компетенції загальних зборів акціонерного товариства віднесено затвердження договорів, укладених на суму, що перевищує вказану в статуті товариства.

Оскільки цією нормою передбачено не укладання договорів, а їх затвердження, то саме лише недодержання встановленого установчими документами порядку, згідно з яким потрібне затвердження договору, за умови підписання його повноважень не може бути підставою для визнання договору недійсним.

У практиці органів державної податкової служби підставою для подання заяви про визнання договору про продаж майна платника податків недійсною найчастіше є ст. 49 Цивільного кодексу України.

Необхідними умовами для визнання угоди недійсною відповідно до цієї статті є її укладення з метою, що явно суперечить інтересам держави і суспільства, та наявність умислу хоча б в однієї зі сторін щодо настання відповідних наслідків.

До угод, що підпадають під ознаки ст. 49 ЦК, належать, зокрема, угоди, спрямовані на незаконне відчуження або незаконне користування, розпорядження об'єктами права власності українського народу — землею як основним національним багатством, що перебуває під особливою охороною держави, її надра-

ми, іншими природними ресурсами (ст. ст. 14, 15 Конституції України [5], розд. 2 Закону України «Про власність» [6]), на придбання всупереч установленим правилам предметів, вилучених з обороту, або оборот яких обмежено, на приховування підприємствами, установами, організаціями чи громадянами, які набули статусу суб'єкта підприємницької діяльності, від оподаткування доходів або використання майна, що перебуває в їх власності (користуванні), на шкоду інтересам суспільства, правам, свободі і гідності громадян.

Для прийняття рішення зі спору необхідно встановлювати, у чому конкретно полягає мета укладення угоди, що явно суперечить інтересам держави і суспільства, якою із сторін і в якій мірі виконано угоду, а також вину сторін у формі умислу.

За змістом ст. 49 ЦК стягнення в дохід держави одержаного чи належного за угодою здійснюється лише в тих випадках, коли угода, що явно суперечить інтересам держави і суспільства, була повністю або частково виконана хоча б однією зі сторін.

Якщо за наявності умислу сторін угода не була виконана, вона визнається недійсною без застосування наслідків, передбачених цією статтею.

Практика розгляду господарськими судами спорів на підставі ст. 49 ЦК України склалася досить різна. Деякі судді господарського суду вважають, що визнання угоди недійсною на підставі ст. 49 ЦК України можливе лише за наявності обвинувального вироку суду щодо посадової особи підприємства стосовно діянь, які є предметом господарського спору. Для інших судів така позиція не є категоричною, унаслідок чого оцінюється вся сукупність обставин та доказів, які мають суттєве значення для справи.

Правоздатність будь-якої юридичної особи є спеціальною, оскільки визначається встановленими цілями її діяльності (ч. 1 ст. 26 ЦК) відповідно до закону та (або) установчих документів даної юридичної особи. Угода, укладена юридичною особою всупереч цілям її діяльності, є позастатутною і має визнаватися недійсною на підставі ст. 50 ЦК.

Позастатутною є угода, укладена в суперечності з цілями, зазначеними в установчих документах юридичної особи.

При цьому слід ураховувати, що під цілями юридичної особи треба розуміти не лише її основні виробничо-господарські, соціальні та інші завдання, але також і не заборонені законом допоміжні операції, необхідні для досягнення основних цілей, що стоять перед юридичною особою.

Коло угод, які вправі укладати господарюючі суб'єкти, не визначається якимось вичерпним переліком і не обмежується лише такими угодами, що впливають з основного змісту їх діяльності.

Отже, підприємства та організації можуть укладати й різноманітні угоди, які є похідними, супутніми їх основній діяльності і впливають із неї.

Слід мати на увазі, що господарські суди, вирішуючи спори, пов'язані з визначенням змісту і меж правоздатності господарюючих суб'єктів, у своїй практиці виходять із широкого розуміння тих цілей, які ці суб'єкти переслідують у своїй діяльності.

Тому недійсною на підставі ст. 50 ЦК має визнаватись лише така угода, яка прямо суперечить цілям юридичної особи, зазначеним у законі, що регулює її діяльність, або в установчих документах. Така угода є недійсною незалежно від наявності і форми вини учасників угоди в її укладенні.

Оскільки норми щодо спеціальної правоздатності юридичних осіб мають імперативний (обов'язковий) характер, сторона позбавлена можливості оспарювати визнання угоди недійсною, посилаючись на те, що вона не знала і не повинна була знати про обмеження правоздатності другої сторони за угодою.

При вирішенні спорів про визнання угод недійсними на підставі статті 57 ЦК слід мати на увазі, що відповідні вимоги можуть бути задоволені господарськими судами за умови доведеності фактів обману, насильства, погрози, зловмисної угоди представника однієї сторони з другою стороною і наявності їх безпосереднього зв'язку з волевиявленням другої сторони щодо укладення угоди.

Під обманом слід розуміти умисне введення в оману представника підприємства, установи, організації, що уклала угоду, шляхом повідомлення відомостей, які не відповідають дійсності, або замовчування обставин, що мають істотне значення для угоди.

Під насильством розуміється фізичний або психологічний вплив на особу представника учасника угоди або його близьких із метою спонукання його до укладення угоди.

Погроза може вважатися підставою, коли з обставин, які склалися на момент укладення угоди, вбачається, що відмова учасника угоди або його представника від укладення угоди могла спричинити шкоду законним інтересам зазначених осіб чи однієї з них.

Зловмисна угода — це умисна змова представника однієї сторони з другою стороною, унаслідок чого настають несприятливі наслідки для особи, від імені якої укладено договір.

Мнима угода (ст. 58 ЦК) є недійсною незалежно від мети її укладення, оскільки сторони угоди не передбачають настання правових наслідків, що породжуються відповідною угодою. Такою може бути визнана будь-яка угода, у тому числі здійснена у нотаріальній формі. Якщо сторонами не вчинено ніяких дій на виконання мнимої угоди, господарський суд приймає рішення лише про визнання угоди недійсною без застосування будь-яких правових наслідків, сторони повинні бути приведені до попереднього стану.

Слід мати на увазі, що господарський суд, установивши у розгляді справи, що певну угоду укладено з метою приховати іншу угоду (удавана угода), на підставі ч. 2 ст. 58 ЦК має визнати, що сторонами укладено саме ту угоду, яку вони мали на увазі, і розглядати справу по суті із застосуванням правил, що регулюють цю угоду. Якщо вона суперечить закону, господарський суд повинен прийняти рішення про визнання її недійсною [7].

Таким чином, на підставі вищевикладеного автор вважає, що врахування у правозастосовчій практиці органами податкової служби перелічених фінансово-правових особливостей щодо визнання угод недійсними сприятиме поглиб-

ленню ефективності боротьби з тіньовою економікою, зменшенню безпідставних бюджетних втрат та вплине на збільшення податкових надходжень у бюджеті всіх рівнів.

### Література

1. *Про державну податкову службу в Україні*: Закон України (з наступними змінами та допов.) // Відомості Верховної Ради України. — 1994. — № 15. — Ст. 84.
2. *Гражданский кодекс Украины*: (Науц.-практ. комент.). — Х.: Одиссей, 2000. — 848 с.
3. *Господарський процесуальний кодекс України* // Інформаційно-правова система ЛІГА-ЗАКОН.
4. *Про господарські товариства*: Закон України від 19.09.1991 р. № 1576-ХІІ // Відомості Верховної Ради України. — 1991. — № 49. — Ст. 682.
5. *Конституція України* // Відомості Верховного Совета України. — 1996. — № 30. — Ст. 141.
6. *Про власність*: Закон України (з наступними змінами та допов.) // Відомості Верховної Ради України. — 1991. — № 20. — Ст. 249.
7. *Про деякі питання практики вирішення спорів, пов'язаних з визнанням угод недійсними*: Роз'яснення Вищого арбітражного суду від 12.03.99 № 02-5/111 // Інформаційно-правова система ЛІГА-ЗАКОН.

УДК 352(477)

А. С. Нестеренко

### СИСТЕМА ГАРАНТІЇ МІСЦЕВОГО САМОВРЯДУВАННЯ В УКРАЇНІ

Втілюючи прагнення українського народу побудувати демократичну, правову державу, Конституція України у ст. 5 визначила, що єдиним джерелом влади в Україні є народ, який здійснює свою владу безпосередньо і через органи державної влади та органи місцевого самоврядування. Місцеве самоврядування займає в політичній системі, тобто в механізмі управління суспільством та державою, особливе місце.

В Україні необхідність становлення системи місцевого самоврядування є об'єктивною потребою. Демократизація суспільства передбачає участь населення в управлінні муніципальною власністю, що реалізується саме через інститути місцевого самоврядування. Місцеве самоврядування відкриває можливість для членів територіального колективу брати пряму участь у політичному управлінні спільними справами або здійснювати це через органи, які вони обирають. Територіальний колектив повинен мати право визначати структуру цих органів, комплектувати їх склад та контролювати діяльність [1].

Так сьогодні в Україні одним з актуальних питань вважаються гарантії місцевого самоврядування, які б надали членам територіального колективу брати реальну участь у політичному управлінні спільними справами, а не лише декларативно.