

УДК 342.565.4: 336.225.673

Встановлення податкової відповідальності в адміністративному судочинстві: роль вироків за угодами про визнання винуватості

Л. М. Белкін,

*кандидат технічних наук,
старший науковий співробітник, адвокат*

М. Л. Белкін,

кандидат юридичних наук, адвокат

Ю. Л. Юринець,

*доктор юридичних наук, доцент,
професор кафедри конституційного
та адміністративного права
Національного авіаційного університету*

Розглядаються межі преюдиціальності вироків за угодами про визнання винуватості в податкових спорах, що вирішуються в адміністративному судочинстві. Доводиться презумпція неможливості визнання преюдиціальності таких вироків у таких спорах, оскільки ці вирокі навіть теоретично не гарантують дотримання принципу законності та гарантій істини.

© Белкін Леонід Михайлович – кандидат технічних наук, старший науковий співробітник, адвокат

© Белкін Марк Леонідович – кандидат юридичних наук, адвокат

© Юринець Юлія Леонідівна – доктор юридичних наук, доцент, професор кафедри конституційного та адміністративного права Національного авіаційного університету

Ключові слова: адміністративний процес, кримінальний процес, угода про визнання винуватості, вирок на підставі угоди про визнання винуватості, законність, преюдиціальність, єдність судової практики.

Белкин Л. М., Белкин М. Л., Юринец Ю. Л. Становление налоговой ответственности в административном судопроизводстве: роль приговоров по соглашениям о признании виновности

Рассматриваются пределы преюдициальности приговоров по соглашениям о признании виновности в налоговых спорах, которые решаются в административном судопроизводстве. Доказывается презумпция невозможности признания преюдициальности таких приговоров в таких спорах, поскольку эти приговоры даже теоретически не гарантируют соблюдения принципа законности и гарантий истины.

Ключевые слова: административный процесс, уголовный процесс, соглашение о признании виновности, приговор на основании соглашения о признании виновности, законность, преюдициальность, единство судебной практики.

Belkin Leonid, Belkin Mark, Iurinetz Yulia. Establishment of tax liability in administrative proceedings: the role of sentence under the plea agreement

The limits prejudice of sentence under agreements on guilty pleas in tax disputes that are resolved in administrative proceedings are considered. The presumption is proved that it is impossible to recognize the prejudice of such sentences in such disputes, since these sentences even theoretically do not guarantee respect for the principle of legality and guarantees of truth, and in the conditions of the Ukrainian criminal process do not provide these guarantees with a nearly 100 percent probability.

Keywords: administrative procedure, criminal procedure, agreement on recognition of guilt, sentence on the basis of agreement on recognition of guilt, legality, prejudice, unity of judicial practice.

Згідно із ч. 6 ст. 78 Кодексу адміністративного судочинства України (далі – КАС) вирок суду в кримінальному провадженні, який набрав законної сили, є обов'язковим для адміністративного суду, що розглядає справу про правові наслідки дій чи бездіяльності особи, стосовно якої ухвалений вирок, лише в питанні, чи мали місце ці дії (бездіяльність) та чи вчинені вони цією особою.

Водночас виникає питання про можливість застосування відповідно до цієї норми вироків за угодами про визнання винуватості, оскільки навіть теоретично багато спеціалістів вважають, що такі вирокі можуть призводити до відходу від принципу законності та гарантій істини¹. На

¹ Тертишник В. Компроміс у кримінальному процесі // Підприємство, господарство і право. 2002. № 11. С. 107-112; Краснопольська Л.П. Інститут угод про визнання вини в кримінальному провадженні України // Науковий часопис НПУ імені М.П. Драгоманова. Серія 18: Економіка і право. 2015. Вип. 28. С. 167-176; Крушинський С.А. Угода про визнання вини: світовий досвід та перспективи запровадження в Україні // Університетські

відсутність гарантій істини у таких кримінальних провадженнях вказував ще у 2002 р. В. Тертишник. Можливі як самообмови (Л.П. Краснополська), так і обмови інших – з метою уникнути більш тяжкого покарання і перекласти відповідальність на інших осіб (Д.В. Трут). Натомість з української практики кримінального процесу достеменно відомо, що ці теоретичні припущення щодо нехтування істиною у вироках за угодами справджуються майже із 100-відсотковою вірогідністю². Незважаючи на це, судді адміністративних судів, навіть Касаційного адміністративного суду в складі Верховного Суду (далі – КАС ВС), визнають преюдиціальність у податкових спорах вироків за угодами без будь-якого додаткового дослідження «якості» використаних вироків³. Отже, дослідження меж застосування в адміністративних судових процесах вироків за угодами про визнання винуватості є актуальним.

У науці проблема преюдиціальності в адміністративних справах вироків за угодами про визнання винуватості практично не розроблялася. Можна згадати публікації Л.М. Белкіна⁴, Д.В. Трута, які не розглядаються як наукові, хоча містять багато практично значущого матеріалу з даного питання. У Постанові Пленуму Вищого спеціалізованого суду України з розгляду цивільних і кримінальних справ (далі – ВССУ) від 11.12.2015 р. № 13 «Про практику здійснення судами кримінального провадження на підставі угод» вказано, що «вирок, ухвалений на підставі угоди, стосовно однієї із декількох осіб *не має* преюдиціального значення для кримінального провадження відносно інших осіб, *а визнання винуватості першою не є доказом вини останніх*». Відтак якщо вирок за угодами про визнання винуватості не мають преюдиціального значення у межах одного процесу (кримінального), то ці вирок тим більше не мають преюдиціального значення у межах різних процесів (у даному випадку кримінального й адміністративного).

наукові записки. 2010. № 4 (36). С. 238-245; *Кіслицина І.* Прокурор – гарант дотримання прав людини та основних засад судочинства при укладанні угод про визнання винуватості // Підприємництво, господарство і право. 2016. № 7. С. 173-178; *Трут Д.В.* Вирок за ст. 205 КК України щодо директора контрагента: чи є надія скасувати ППР в судовому порядку? URL: <http://pres.in.ua/posobnictvi-v-umisnomu-uhilenni-vid-splati-podatktiv-inshim-sub.html>

² *Белкін Л.М.* Гримаси «вироків» за угодами про визнання винуватості у кримінальному процесі та перспективи цих інститутів. // Вісник Національної асоціації адвокатів України. 2018. № 1-2 (40). С. 43-46; *Белкін М.Л., Белкін Л.М.* Угоди про визнання винуватості в кримінальному процесі України як чинник порушення прав приватних осіб // Судова та слідча практика в Україні. 2018. Вип. 6. С. 23-28.

³ *Белкін Л.* Касаційний адміністративний суд: назва нова, а підходи до судівництва старі // Stockworld. 31.10.2018 р. URL: <https://www.stockworld.com.ua/ru/column/kasat-siinii-administrativnii-sud-nazva-nova-a-pidkhodi-do-sudivnitstva-stari>

⁴ *Белкін Л.* Там само.

Проте це роз'яснення ВССУ суддями адміністративних судів практично не враховується, оскільки воно нібито з іншої, кримінальної, юрисдикції. Щоправда, застосовувати судові рішення (вироки) з кримінальної юрисдикції суддям адміністративних судів нічого не заважає. Як вказував О. Марков ще у 2011 році, адміністративні суди зайнялися невластиво для них функцією наповнення бюджету, а не реальним правосуддям⁵. Відтоді мало що змінилося⁶.

Отже, дослідження меж преюдиціальності вироків за угодами про визнання винуватості в податкових справах, що вирішуються в адміністративному судочинстві, є актуальним.

Серед податкових спорів найбільш гострі та болючі спори з податкових наслідків укладання та виконання господарських договорів, коли працівники податкової (фіскальної) служби перекладають відповідальність за податкові порушення (справжні або уявні) з контрагента на сумлінного платника податків. Так, О.М. Антіпов, О.О. Новоточинова серед способів ухилення від сплати податків визначають ухилення шляхом: підроблення документів про здійснення господарських операцій; використання підроблених документів під час оформлення фінансових операцій тощо⁷. А.В. Логвин⁸ вказує, що, незважаючи на державні гарантії, передбачені нормою абзацу 3 п. 198.6 ст. 198 Податкового кодексу України, відповідно до якої (норми) *«податкові накладні, отримані з Єдиного реєстру податкових накладних, є для отримувача товарів/послуг підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту»*, податківці можуть знехтувати цим у разі отримання інформації про наявність вироку суду щодо контрагента-постачальника, якого визнано винним у вчиненні злочину, передбаченого ст. 205 Кримінального кодексу України (фіктивне підприємництво), або закриття такого кримінального провадження за nereабілітуючими підставами.

У рішенні Європейського суду з прав людини (далі – ЄСПЛ) від 22.01.2009 року в справі «Булвес» АД проти Болгарії» (заява № 3991/03) з приводу неможливості перекласти відповідальність за сплату ПДВ з продавця (постачальника) на покупця ЄСПЛ наголошував на індивіду-

⁵ URL: <https://news.finance.ua/ua/news/-/260299/bagati-ne-plachut>

⁶ Белкін Л. Касаційний адміністративний суд: назва нова, а підходи до судівництва старі ...

⁷ Антіпов О.М., Новоточинова О.О. Податкове планування як засіб оптимізації сплати ПДВ та податку на прибуток // Наукові вісті Далівського університету. 2013. № 10. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvdu_2013_10_3

⁸ Логвин А.В. Зареєстрована податкова накладна – підстава та беззаперечне право для формування податкового кредиту // Вісник Маріупольського державного університету. Серія Право. 2017. Вип. 14. С. 107-114.

альній юридичній відповідальності за податкові правопорушення. Це, до речі, повністю відповідає і статті 61 Конституції України щодо індивідуальної відповідальності. Однак зазначене рішення ЄСПЛ ще не стало керівним для українських судів.

Так, у Постанові КАС ВС від 15.05.2018 р. у справі № 817/87/17, адміністративне провадження № К/9901/46296/18 (судді – Ханова Р.Ф., Гончарова І.А., Олендер І.Я.) вказано: «Посилання Позивача на висновки ЄСПЛ у справі «Булвес АД проти Болгарії» є неприйнятними з огляду на те, що висновки у цій справі стосувалися оцінки правомірності дій податкових органів, які всупереч положенням чинного законодавства позбавили платника податків права на отримання податкового кредиту, хоча останнім виконано всі умови для його отримання»⁹. Ті ж аргументи щодо незастосування даного рішення ЄСПЛ ця колегія суддів наводить у Постанові КАС ВС від 18.09.2018 р. у справі № 802/2231/17-а, адміністративне провадження №№ К/9901/56869/18, К/9901/56970¹⁰. Заради справедливості слід зазначити, що деякі судді визнають правомірним застосування цього рішення ЄСПЛ. Як, наприклад, у Постанові КАС ВС від 15.05.2018 р. у справі № 870/9721/12, адміністративне провадження № К/9901/2774/18 (судді Шипуліна Т.М., Бившева Л.І., Хохуляк В.В.), де чітко і однозначно визнано, що у справі «Булвес» АД проти Болгарії» ЄСПЛ наголошував на індивідуальній юридичній відповідальності за податкові правопорушення¹¹. Однак така «справедливість» не дуже радує, оскільки означає, що задекларована у судовій реформі 2016 року мета створення єдиної судової практики насправді перетворилася на індивідуальні практики окремих суддів, навіть на рівні Верховного Суду.

Варто зазначити, що Постанова КАС ВС від 15.05.2018 р. у справі № 817/87/17 у частині, яка приймалася не на користь платника податків – позивача, послуговувалася посиланнями на вироки кримінальних судів, які прийняті за наслідками укладання угод про визнання винуватості. При цьому було визнано¹², що під час проведення вказаної перевірки *первинні документи* платника в розрізі перелічених контрагентів *не досліджувалися*; запити на отримання копій або на доступ до оригіналів первинних документів до правоохоронних органів не направлялися; висновки, викладені в акті перевірки, зроблені на основі податкових баз даних, матеріалів досудового слідства, а також вироків по кримінальних

⁹ URL: <http://reyestr.court.gov.ua/Review/74034950>

¹⁰ URL: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/76543377>

¹¹ URL: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/74426812>

¹² URL: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/74729304>

справах щодо посадової особи ТОВ «Флексай» (Броварського міськрайонного суду Київської області від 22.06.2017 р. у справі № 361/3421/17) та ТОВ «Проммеханіка Україна» (Вінницького міського суду Вінницької області від 19.09.2016 р. у справі № 127/9558/16-к). Тобто апеляційний та касаційний суди погодилися з такою перевіркою без перевірки.

Оцінюючи роль і значення згаданих вироків, КАС ВС все ж таки звернув увагу, що ці вирокі постановлені за наслідками угод про визнання винуватості, однак в оцінці доказового значення цих вироків проявив непослідовність. Так, спочатку суд вказав, що «сам факт наявності вироку, ухваленого на підставі угоди у кримінальному провадженні, не дає підстав для автоматичного висновку про нереальність господарських операцій», однак потім зазначив, що «*всі первинні документи, якими обґрунтовується реальність операцій з Товариствами з обмеженою відповідальністю «Флексай» та «Проммеханіка Україна», підписано особами, які не мали на меті здійснення фактичної господарської діяльності. Вказані обставини встановлені вирокими, які набрали законної сили*». Тобто суд визнав безумовну преюдиціальну силу вироків за угодами про визнання винуватості, з чим погодитися категорично не можна ані з теоретичної, ані з процесуально-практичної точки зору.

Як зазначено вище, вирокі за угодами апріорі приречені на відхід від принципу законності та гарантій істини. На думку В. Тертишника, незважаючи на численні нагадування про права і гарантії, всі вони можуть виявитися непотрібними через відсутність гарантій істини; торг у справі встановлення істини просто недоречний. Істина не може бути досягнута жодними контрактами¹³.

В.І. Теремецький, Г.В. Соловей погоджуються, що при рецепції угоди про визнання вини варто враховувати особливості діяльності правоохоронних органів України. Тому така угода може мати місце у вітчизняному кримінальному процесі тільки тоді, коли встановлені всі обставини кримінальної справи, що підлягають доказуванню¹⁴. І. Кісліцина вважає за необхідне рахуватися із тим, що традиційно серед працівників правоохоронних органів України була поширена практика отримання зізнавальних свідчень від особи шляхом фізичного примусу чи загроз його застосування¹⁵. Серед небезпечних відхилень від принципу об'єктивної істини у кримінальному процесі можна вважати самообмову чи обмову підозрю-

¹³ Тертишник В. Цит. праця. С. 107-112.

¹⁴ Теремецький В.І., Соловей Г.В. Угода про визнання вини у новому кримінальному процесуальному кодексі України // Юридична наука. 2012. № 7. С. 111-115.

¹⁵ Кісліцина І. Цит. праця. С.176.

ваним (обвинуваченим) інших осіб в обмін на преференції для себе. Так, Л.П. Краснопольська слушно зазначає, що визнання обвинуваченим винуватості в судовому розгляді та ініціювання укладення угоди про визнання винуватості або угоди про примирення може бути викликане різними обставинами. Обвинувачений може неправильно оцінювати свої дії та погодитися з тією кваліфікацією, яку визначило досудове розслідування, може обмовляти себе через різні обставини (зі своєї ініціативи або в результаті тиску з боку органів, що проводили досудове розслідування, або інших осіб, заінтересованих у результаті кримінального провадження), просити не проводити дослідження доказів та водночас відмовитися давати показання в суді, що також є його процесуальним правом¹⁶. І. Кісліцина зазначає, що на практиці, на жаль, іноді бувають випадки, коли прокурор, розуміючи, що доказів, які підтверджують вину особи, недостатньо для винесення судом обвинувального вироку, пропонує особі в цій ситуації визнати повністю свою вину у скоєному злочині й укласти угоду про визнання винуватості, аргументуючи свою позицію тим, що обвинувальних доказів достатньо й інакше особа отримає більш суворе покарання¹⁷. С.А. Крушинський застерігає, що самообмова обвинуваченого, що може бути результатом тиску з боку сторони обвинувачення, потягне за собою не тільки засудження невинуватого, а й залишить непокараною винувату особу, тобто не будуть виконані завдання кримінального судочинства¹⁸.

Погоджуючись із обмовою інших осіб, винуватість яких не можна довести без показань обвинуваченого, або ж які взагалі не скоювали злочину, підозрюваний (обвинувачений) може отримати для себе дозвіл на визнання вини в менш тяжкому злочині з тих правопорушень, у яких обвинувачується особа; дозвіл на визнання вини тільки за одним із кількох пунктів обвинувачення та отримання від імені держави рекомендацій суду про застосування менш тяжкого покарання під час винесення вироку – застосування альтернативного покарання або його зниження. Механізм перекладання на третіх осіб (контрагентів) відповідальності за ст. 212 КК України взамін визнання винуватості за ст. 205 КК України описаний та проаналізований у публікації Д.В. Трута¹⁹. Так, керівник підприємства, бажаючи уникнути відповідальності за більш «важкою» ст. 212 КК України, заявляє, що не має

¹⁶ Краснопольська Л.П. Цит. праця. С. 173.

¹⁷ Кісліцина І. Цит. праця. С. 177.

¹⁸ Крушинський С.А. Цит. праця. С. 239-240.

¹⁹ Трут Д.В. Цит. праця.

жодного відношення до діяльності «свого» підприємства, тим самим визнає провину за ст. 205 КК України і підписує угоду про визнання винуватості, де прямо називає своїх контрагентів такими, що вчиняли «фіктивні» господарські операції і нібито ухилялися від сплати податків. За таких умов такий керівник підприємства гарантовано отримує вирок за ст. 205 КК України з покаранням, значно нижчим, ніж можливе за ст. 212 КК України (*мал. 1*), а сторона слідства, окрім «закритої» справи, ще й преюдиціальні твердження про винуватість контрагентів (*мал. 2*). На ці ж небезпеки отримання слідчими пояснень від керівників підприємств про «фіктивність» власної діяльності останніх вказує і адвокат Н. Мартинюк: ці пояснення можуть надаватися з метою уникнення відповідальності, оскільки ухилення від сплати податків є важчим злочином, ніж фіктивне підприємництво²⁰.

Причини підписання «діючим» контрагентом угоди про визнання винуватості	
Варіанти притягнення до кримінальної відповідальності	
<p>Угода про визнання винуватості за статтею 205 (фіктивне підприємництво)</p> <p>Максимальна санкція: 85 000 грн.</p>	<p>Кримінальна відповідальність за статтями:</p> <ul style="list-style-type: none"> – 212 ККУ (Ухилення від сплати податків, обов'язкових платежів). Максимальна санкція: з врахуванням положень ст. 53 ККУ можливий штраф у розмірі несплачених податкових зобов'язань та позбавлення права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до трьох років з конфіскацією майна; – 209 ККУ (Легалізація доходів, одержаних злочинним шляхом) Максимальна санкція: позбавлення волі на строк від восьми до п'ятнадцяти років з позбавленням права обіймати певні посади або займатися певною діяльністю на строк до трьох років з конфіскацією коштів або іншого майна, одержаних злочинним шляхом, та з конфіскацією майна.

Мал. 1. Причини підписання угоди про визнання винуватості в дилемі стаття 205 – стаття 212 КК України (Д.В. Трут)

²⁰ Мартинюк Н. Практичні підсумки нереальних операцій // Юридична газета. 09.02.2016 р. № 6 (504). С. 26-27.

Наслідки для платника податків	
Компанія-продавець (постачальник)	Компанія-покупець
Визнання особою кримінальної відповідальності за ст. 205 ККУ (фіктивне підприємництво) шляхом винесення вироку на підставі угоди про визнання винуватості	Податкові ризики — позбавлення платника податків права на формування податкового кредиту та витрат. Ризики притягнення до кримінальної відповідальності за статтями: – 212 (ухилення від сплати податків); – 366 (службове підроблення); – 191 (привласнення, розтрата чи заволодіння майном – 209 (легалізація доходів, одержаних злочинним шляхом); – 367 (службова недбалість); інше.

Мал. 2. Наслідки угоди про визнання винуватості керівником підприємства для платника податків – контрагента (Д.В. Трут)

Безумовна преюдиціальність для адміністративного процесу неприйнятна і з процесуально-практичної точки зору, як це зазначено у згаданій вище Постанові ВССУ від 11.12.2015 р. № 13. Варто підкреслити, що, незважаючи на те, що висновок про відсутність преюдиціальності вироків за угодами зроблений ліквідованим касаційним судом, цей висновок повністю відповідає Кримінальному процесуальному кодексу України і залишається актуальним. Так, відповідно до п. 3 ч. 7 ст. 474 КПК України суд першої інстанції перевіряє запропоновану сторонами угоду про визнання винуватості на відповідність вимогам цього Кодексу та/або закону. Суд відмовляє в затвердженні угоди, якщо, зокрема, умови угоди порушують права, свободи чи інтереси сторін або інших осіб. Очевидно, що якщо певний вирок має преюдиціальне значення для інших судових справ, то цей вирок зачіпає права учасників цих справ. Тобто, або цей вирок, дійсно, не має преюдициального значення для інших справ, або суддя, постановивши такий вирок, порушив вказану норму КПК. Однак згідно ч. 2 ст. 24 КПК України гарантується право на перегляд вироку, ухвали суду, що стосується прав, свобод чи інтересів особи, судом вищого рівня в порядку, передбаченому цим Кодексом, незалежно від того, чи брала така особа участь у судовому розгляді. Отже, якщо вирок за угодою дійсно зачіпає права третьої особи, то він підлягав би оскарженню цією особою, як на цьому наголошувалося, зокрема, у статті одного з авторів²¹.

²¹ *Белкін Л.* Вакханалію безпідставних обвинувачень можна і необхідно зупиняти // Stockworld. 09.07.2018 р. URL: <https://www.stockworld.com.ua/ru/column/vakhanaliiu-biezpidstavnikh-obvinuvachien-mozhna-i-nieobkhdno-zupiniati>

При цьому необхідно наголосити, що у судовій практиці України відомі спроби оскарження вироків контрагентами суб'єктів господарювання, які (вироки) постановлені за угодами відносно посадових осіб останніх. Однак апеляційні та касаційні кримінальні суди заперечують проти таких оскаржень, вважаючи, що вироки за угодами не мають преюдиціального значення для контрагентів. Так, в ухвалах ВССУ від 26.12.2016 р. (за касаційною скаргою ТОВ «БК «Гарантбудінвест») та від 13.03.2017 р. (за касаційною скаргою ТОВ «Гарантбудімекс») судді приходили до наступних висновків: **«Що стосується доводів [авторів касаційних скарг] про преюдицію вироку відносно ОСОБА_2 у адміністративному спорі, то вони є також необґрунтовані та безпідставні, що спростовується наступним. Так, у ч. 4 ст. 72 КАСУ [в редакції до 15.12.2017 року] мова йде про преюдиційний характер вироків судів у кримінальних справах або постанов судів у справах про адміністративні правопорушення. Зазначені акти судів мають обов'язковий характер при розгляді спору адміністративним судом лише в частині питань про те, чи мало місце діяння та чи вчинено воно особою, правові наслідки дій чи бездіяльності якого розглядаються в ході адміністративного судочинства. Таким чином, преюдиційними обставинами в розумінні ч. 4 ст. 72 КАСУ є факти, наведені у вироку або постанові про адмінправопорушення щодо часу, місця і об'єктивного характеру відповідного діяння. При цьому всі інші обставини, що містяться у вироку або постанові про адмінправопорушення, можуть лише прийматися до відома, оцінюватися і враховуватися судом за його власним переконанням».** Судді ВССУ особливо наголосили, що у вироках **не згадується** відповідно ТОВ «БК «Гарантбудінвест»²² та ТОВ «Гарантбудімекс»²³. Таким чином, Постанова КАС ВС від 15.05.2018 р. у справі № 817/87/17 про абсолютне преюдиціальне значення вироків за угодами суперечить висновкам наведених ухвал ВССУ про відсутність такої преюдиції. До судової «реформи» 2016 р. ці суперечності могли б бути узгоджені старим Верховним Судом України. А тепер виходить ситуація, як у прислів'ї «і б'ють, і плакати не дають», тобто вироки за угодами нібито впливають на права суб'єкта господарювання, але оскаржити їх неможливо. Ця ситуація є додатковою ілюстрацією вад судової «реформи» 2016 р. Суб'єкти господарювання повинні усвідомити, що потрібно оскаржувати будь-які судові рішення, які можуть негативно відбитися на їх правах та інтересах. Якщо ж пристати на позицію, висловлену у наведених ухвалах, то можемо дійти висновку, що, ухилившись від оцінки конкретних подій відносно позивача, колегія суддів, що приймала

²² URL: <http://reyestr.court.gov.ua/Review/63716178>

²³ URL: <http://reyestr.court.gov.ua/Review/65286600>

Постанову КАС ВС від 15.05.2018 р. у справі № 817/87/17, порушила вимоги процесуального закону – КАС. Якщо ж уважно подивитися на застосовані адміністративними судами вироки Броварського міськрайонного суду Київської області від 22.06.2017 у справі № 361/3421/17²⁴ та Вінницького міського суду Вінницької області від 19.09.2016 у справі № 127/9558/16-к²⁵, то можна дійти висновку, що при належній процедурі оскарження були б усі підстави для їх скасування.

Наприклад, у згаданому вирокі Броварського міськрайонного суду Київської області вказується, що у 2016 р. обвинувачений порушив Закон України «Про підприємництво» (!), який втратив чинність ще 01.01.2004 року; зазначається, що установчі документи підписувалися «в приміщенні невстановленого слідством приватного нотаріуса», хоча підписи приватного нотаріуса відбиваються на установчих документах; «після підписання установчих документів ТОВ «Флексай» ОСОБА_2 передав їх невстановленій досудовим розслідуванням особі для здійснення перереєстрації товариства в органах державної влади», хоча особи, що здійснюють реєстраційні дії, обов'язково ідентифікуються. ***І оце усе судді КАС ВС визнали належними доказами, що мають преюдиціальну силу.*** В принципі, у вироках жодним чином конкретно не вказано, яку незаконну діяльність прикривали фігуранти, що є обов'язковою частиною диспозиції ст. 205 КК України, а також жодним чином не вказано, що усі господарські договори підписані неналежними особами та у неналежний спосіб. У вироках використовуються обтічні формулювання «дало змогу здійснювати незаконну діяльність», «надала можливість здійснювати незаконну діяльність», але це не означає, що така можливість використовувалася завжди, і взагалі незрозуміло, чи використовувалася хоча б іноді. Саме це і ставило перед адміністративними судами завдання досліджувати обставини здійснення конкретних операцій з конкретними контрагентами. Очевидно, що ці епізоди з прийняттям згаданих вироків Броварським судом та Вінницьким судом якнайкраще ілюструють реалізацію перекладання податкової відповідальності за порушення (реальні чи уявні) з одних суб'єктів на інші, як це показано на малюнках 1, 2.

Варто також зазначити, що у більш пізній Постанові КАС ВС (від 19.09.2018 р. у справі № 809/2438/15, адміністративне провадження № К/9901/55414/18²⁶) та ж сама колегія суддів, що приймала Постанову від 15.05.2018 р., вказала, що «сам факт наявності вироку, ухваленого на

²⁴ URL: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/67324123>

²⁵ URL: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/61631916>

²⁶ URL: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/76613965>

підставі угоди у кримінальному провадженні, не дає підстав для автоматичного висновку про нереальність господарських операцій, внаслідок чого є нагальна необхідність перевіряти доведеність кожного податкового правопорушення і здійснювати комплексне дослідження усіх складових господарських операцій, з врахуванням обставин, встановлених вироком, який набрав законної сили, періоду часу, за який такі обставини встановлені, а також конкретної особи та наслідки її дій. Вирок, на який посилається податковий орган, як на аргумент фіктивності операцій позивача з контрагентом, винесений щодо ОСОБА_3, а не посадової особи позивача, **був відсутнім на момент проведення перевірки та прийняття спірного податкового повідомлення-рішення**, що унеможлиблює посилання на нього податковим органом».

Отже, залишається питання про те, чи був би КАС ВС врахований вирок, якщо б на момент проведення перевірки він би існував.

Отже, вирок за угодою про визнання винуватості може мати преюдиціальну силу для адміністративного провадження тільки за умови, якщо учасник цього адміністративного провадження підписав цю угоду про визнання винуватості, оскільки такий вирок може мати силу тільки для підписанта. В усіх інших випадках вирок не може мати жодної преюдиції для будь-якої особи, що не брала участь в підписанні угоди про визнання винуватості.

Якщо вирок за угодою про визнання винуватості породжує будь-які наслідки (преюдицію) для інших (третіх) осіб, тобто впливає на їх права, треті особи мають право оскаржити такий вирок на підставі ч. 2 ст. 24 КПК України. Особи, які в сумнівний спосіб стали фігурантами таких вироків чи до яких застосовані висновки таких вироків, повинні здійснювати таке оскарження.

Судова «реформа» 2016 року не принесла суб'єктам господарювання відчутного полегшення, а навпаки, у деяких аспектах погіршила їх становище. При цьому суб'єкти господарювання повинні усвідомити, що потрібно оскаржувати будь-які судові рішення, які можуть негативно відбитися на їх правах та інтересах. Відмова у праві на оскарження, як це відбулося у згаданих випадках з ТОВ «БК «Гарантбудінвест» та з ТОВ «Гарантбудімекс», буде свідчити про неправомірність застосування до такого скаржника такого вироку та доказом відсутності преюдиціальності відповідного рішення щодо прав та інтересів такого суб'єкта господарювання.

Belkin Leonid, Belkin Mark. Iurinetz Yulia. Establishment of tax liability in administrative proceedings: the role of sentence under the plea agreement

The limits prejudice of sentence under agreements on guilty pleas in tax disputes that are resolved in administrative proceedings are considered. The presumption is proved that it is impossible to recognize the prejudice of such sentences in such disputes, since these sentences even theoretically do not guarantee respect for the principle of legality and guarantees of truth, and in the conditions of the Ukrainian criminal process do not provide these guarantees with a nearly 100 percent probability.

An analysis of judicial practice, even of the Cassation Administrative Court, shows that despite the promised unity of judicial practice, this practice in tax disputes is falling apart into a series of contradictory judicial practices of individual judges. In particular, some judges unconditionally recognize the prejudicial verdicts on transactions in administrative proceedings.

However, at the conclusion of such transactions, there is a real danger of deviation from the principle of objective truth in the criminal process: self-contracting or stipulating to the suspect (accused) other persons in exchange for preferences for themselves.

By agreeing with the stipulation of other persons whose guilt cannot be proved without the testimony of the accused, or of persons who have not committed a crime at all, the suspect (accused) may obtain permission to confess to a less serious crime of the offenses that the person is accused of; permission to admit guilt on only one of several counts of the prosecution and receive, on behalf of the state, recommendations to the court for the imposition of a less severe punishment in sentencing – the use of an alternative punishment or its reduction.

Shows the practical fallacy of many sentences on transactions. At the same time, the cassation criminal court denies the prejudice of such sentences, and the administrative one – recognizes. Due to the peculiarities of judicial reform, it is impossible to reconcile such contradictions on the initiative of the side of administrative proceedings. Therefore, business entities should realize that it is necessary to challenge any court decisions that may adversely affect their rights and interests. The denial of the right to appeal will testify to the illegitimacy of applying such a sentence to such a complainant and proof of the lack of prejudice of the relevant decision regarding the rights and interests of such an enterprise.

Keywords: administrative procedure, criminal procedure, agreement on recognition of guilt, sentence on the basis of agreement on recognition of guilt, legality, prejudice, unity of judicial practice.