



УДК 347.44

ПОНЯТТЯ НЕДІЙСНОСТІ ПРАВОЧИНІВ, ЩО СУПЕРЕЧАТЬ АКТАМ ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА

Аналізуються різні точки зору щодо правової природи недійсних правочинів. Досліджується правова природа недійсних правочинів, які суперечать актам податкового законодавства. Констатується, що недійсність таких правочинів, може відноситись як до правочину — юридичного факту, так і до правочину — правовідношення; однією із складових правочинів, що суперечать актам податкового законодавства, є протиправність та неправомірність.

Ключові слова: недійсність правочинів, правочин — юридичний факт, правочин — правовідношення, неправомірність дій платників податків, вади правочину, протиправність дій.

Проблеми недійсності правочинів досліджувались досить давно. Починаючи з Стародавнього Риму закінчуючи сьогоденням. У працях відомих юристів дореволюційного періоду Ю. С. Гамбарова, Й. О. Покровського, Г. Ф. Шершеневича, радянських та сучасних цивілістів М. М. Агаркова, І. Б. Новіцького, Н. В. Рабіновича, Д. О. Тузова, І. В. Спасибо-Фатеевої та інших досліджувались питання недійсності правочинів в основному у межах цивільного законодавства.

Що ж стосується недійсності правочинів, що суперечать актам податкового законодавства, то необхідно констатувати, що після введення в дію нового Цивільного кодексу України (ЦК України) та із прийняттям Податкового кодексу України (ПК України) не з'явилося комплексного дослідження із вказаного питання.

Тому у даній статті ми ставимо за мету дати відповідь на запитання: яка правова природа недійсних правочинів, які суперечать актам податкового законодавства.

Аналіз наукової літератури підтверджує неоднозначність позиції вчених щодо природи недійсних правочинів. Є багато різних думок вчених щодо даного питання. Проте, їх можна умовно поділити на дві головні групи.

Одна група вчених (О. В. Гутников, В. П. Шахматов, Н. В. Рабінович) переконані в тому, що природа недійсних правочинів залежить від визначення місця недійсних правочинів в системі юридичних фактів: чи є вони правочинами взагалі або їх потрібно віднести до якоїсь іншої категорії юридичних дій.

У своїх наукових дослідженнях вчені чітко розмежували правочин, як такий, та його наслідки. Вони переконані, що недійсність правочину відноситься саме до правочину — правовідношення, а не до правочину — факту, оскільки “недійсністю” заперечується виникнення тих прав та обов'язків, які мали виникнути внаслідок виконання правочину.

Зокрема, В. П. Шахматов зазначає, що недійсні правочини є правочинами взагалі, оскільки завжди має місце юридичний факт, однак не виникають юридичні наслідки [1, с. 26].

О. В. Гутников переконаний, що недійсний правочин як факт є юридичним фактом, оскільки з його виконанням закон пов'язує виникнення певних заперечних юридичних наслідків, хоча не тих, на які була направлена воля сторін [2, с. 46]. І далі він зазначає, що “поняття недійсного правочину як юридичного факту означає лише те, що даний правочин не породжує тих правових наслідків, на виникнення яких була



направлена воля сторін” [2, с. 47].

Н. В. Рабінович робить висновок: “недійсний правочин є правочином по своєму змісту, формі та направленості” [3, с. 11–12].

Друга група вчених, такі як М. М. Агарков [4, с. 47–48], Ф. С. Хейфец [5, с. 14–15], Д. О. Тузов [6, с. 6] вважають, що безперспективно включати недійсні правочини в існуючу систему юридичних фактів, оскільки, вживання терміну “правочин” для визначення такої дії, яка начебто і направлена на досягнення правового результату, однак в силу різних причин не може її породити.

Вчені доводять, що при недійсності правочинів не виникає жодних наслідків. З юридичним фактом закон пов’язує виникнення тих юридичних наслідків, на які спрямовано волевиявлення сторін правочину. А оскільки юридичний факт — це факт реальної дії, тому його існування є підставою для виникнення відповідних наслідків.

Тобто, якщо узагальнити позицію вчених, то можна сказати, що природу недійсності правочинів визначає заперечення правом наслідків правочину, юридичного факту по юридичним недолікам, які мають місце у момент укладення правочину.

На нашу думку, і перша, і друга позиції можуть мати право на життя. Проаналізуємо наступним чином. Між сторонами укладено правочин. Тобто, відбувся факт реальної юридичної дії. Однак із — за певних обставин цей правочин стає недійсним.

Підстави недійсності правочину можуть бути різними: вади складу правочину, ненастання реальних наслідків, порушення публічних відносин і т. д., тобто вади внутрішні та зовнішні.

Якщо підставою недійсності правочину є вада складової правочину, наприклад, правочин укладено із особою, яка немає цивільної дієздатності, або не було вільного волевиявлення сторони правочину і т. д., то чи може існувати правочин як юридичний факт?

Як зазначає перша група вчених, недолік правочину повинен мати місце на момент його укладення. Наприклад, правочин укладено із особою, яка немає цивільної дієздатності (*що є обов’язковою складовою дійсного правочину*). Такий правочин є недійсним тому, що відсутній один із обов’язкових елементів його дійсності.

Як відомо, правочин оформлюється шляхом фіксації волі сторін; підписується його учасниками; ним визначено права та обов’язки сторін. Однак, якщо правочин укладено особою, яка немає цивільної дієздатності, то фактично відбулось одностороннє волевиявлення, визначились права та обов’язки однієї сторони. Друга сторона правочину не набуває прав та обов’язків; вона не буде ні користуватись своїми правами, ні виконувати свої обов’язки тому, що в природі її не існує.

Отже, з моменту встановлення даних обставин правочин як юридичний факт існувати не може, тому що відсутній один із головних елементів, з якого і формується правочин юридичний факт; правочин втрачає юридичну силу. І врешті респт він не відповідає вимогам закону щодо визначення юридичного факту та правочину.

Юридичні факти — це факти обставини, з якими норми цивільного права пов’язують встановлення, зміну, поновлення тощо цивільних прав та обов’язків. Правочином є дія особи, спрямована на набуття, зміну або припинення цивільних прав та обов’язків [7, с. 56].

І далі. Недійсним є правочин, якщо він порушує публічний порядок. Наслідок правочину може бути підставою його недійсності. До прикладу, відбулась безтоварна операція, не проведено розрахунки, відсутні документи, які б підтверджували виконання умов правочину тощо. Тобто, не відбулось реального настання тих правових наслідків, на які спрямовувався укладений правочин. У той же час є наявні всі суттєві елементи правочину юридичного факту (належне волевиявлення, свідомо та вільна воля, належна правосуб’єктність сторін). Тому, на нашу думку, недійсним буде правочин — правовідношення.

Як свідчить судова практика, вади правочину можуть виникнути одночасно і в правочині юридичному факті, і в правочині — правовідношенні. У такому разі взагалі не може йти мова про буття правочину юридичного факту при недійсності правочину



взагалі.

Отже, не можна однозначно стверджувати щодо того, що недійсний правочин є юридичним фактом чи він не є правочином взагалі. Лише при детальному аналізі причин недійсності конкретного правочину можна встановити даний аспект.

Разом із тим, потрібно не забувати і про наслідки, які можуть виникнути. Внаслідок певних недоліків (внутрішніх або зовнішніх) правочин не приводить до тих правових наслідків, на які він був направлений, а навпаки, викликає негативний правовий ефект. Такий правочин не створює юридичних наслідків, крім тих, які пов'язані з його недійсністю. Загальним наслідком недійсного правочину є заперечення юридичних наслідків і двохстороння реституція, якщо виконання по правочину вже відбулось.

Як слушно зазначає І. В. Спасибо-Фатеєва, що у сукупності дії, по перше, щодо визнання правочину недійсним (якщо йдеться про оспорюваний правочин), а, по-друге, застосування наслідків його недійсності є необхідними і достатніми для відновлення становища, яке було до укладення недійсного правочину [8, с. 30].

Тобто, мається на увазі, що внаслідок недійсності правочину сторони набувають той первісний стан, у якому вони перебували до його вчинення. У такому випадку недійсний правочин не буде правочином взагалі.

Ця позиція знайшла своє відображення у ПК України. Зокрема, у ст. 44 цього Кодексу зазначено, що у разі недійсності правочину платниками податків (*сторонами правочину — наш курсор*) вносяться відповідні зміни до податкової звітності.

Немає однозначної позиції вчених щодо того, чи є неправомірна дія обов'язковою ознакою недійсності правочинів. Одні вчені вважають, що основною ознакою недійсних правочинів є неправомірні дії, внаслідок яких виникає правопорушення. Інші зазначають, що неправомірна дія є лише підставою для недійсності правочину, і ні в якому разі це не свідчить про її протиправність. Тому відносити недійсні правочини до такої різновидності юридичних фактів немає достатніх підстав.

Так, М. М. Агарков вважає, що недійсні правочини “самі по собі взяті, є діями юридично байдужими. Вони не є неправомірними, оскільки не порушують ні вказівок, ні заборони закону. Однак вони не належать і до правомірних юридичних дій, оскільки їх виконання не викликає ні встановлення, ні зміну, ні припинення правовідносин [4, с. 47].

Разом із тим такі вчені, як І. Б. Новіцький [9, с. 65], Є. А. Крашеніков [10, с. 42], В. Б. Чуваков [11, с. 30–34] слушно зазначають, що правомірність є необхідною ознакою правочинів. Якщо в діях, в яких ознака правомірності відсутня, розглядаються ними як правопорушення.

Цікаві міркування висловлені Н. В. Рабінович. Вона, зокрема, пише, що недійсні правочини “без сумніву, є діями неправомірними. Вони тому і визнаються діями неправомірними, що суперечать нормам права. Саме неправомірність недійсних правочинів зумовлює анулювання правочину та визначає ті наслідки, які тягнуть за собою оголошення її недійсною [3, с. 11–12].

Традиційно протиправна, неправомірна поведінка визначається вченими як така, що суперечить нормам права, здійснюється всупереч праву, є свавіллям суб'єкта; являє собою порушення заборон, зазначених у законах і підзаконних актах, невиконання обов'язків, що виходять із нормативно-правового акта, акта застосування норм права або правочину, укладеного на основі законну.

Платники податків, укладаючи правочини у сфері податкових правовідносин, зобов'язані чітко дотримуватись норм ЦК України та податкового законодавства, не лише під час його вчинення, а й при виконанні. А це, дотримання вимог, встановлених частинами першою — третьою, п'ятою та шостою ст. 203 ЦК України; належне оформлення всіх необхідних документів, які підтверджують реальне виконання правочину тощо.

Норми ПК України чітко визначають права і обов'язки платників податків, і зобов'язують їх вчиняти дії, встановлені ним. У разі порушення платником податків імперативних норм, які зобов'язують або забороняють, такі дії є протиправними,



неправомірними. Тому у недійсності правочинів, які суперечать актам податкового законодавства, мають місце такі ознаки, як протиправність, неправомірність.

М. М. Агарков слушно зазначає, що протиправність є порушенням імперативних норм, які виражають заборону чи обов'язок, встановлені об'єктивним правом [12, с. 140].

Разом із тим правова норма може визначати поведінку платників податків, контрагентів правочину, не лише у формі заборони, а і обов'язку, і припису. Тому, на нашу думку, І. С. Самощенко дещо звузив підставу протиправності вважаючи, що діяння протиправне, якщо воно заборонене правом [13, с. 69].

Дана позиція підтримується В. П. Шахматовим. Протиправною він вважає ту поведінку, яка “не просто не відповідає нормам права, а порушує їх заборону” [14, с. 13]. І далі він зазначає, що протиправною є лише така дія, яка порушує обов'язок, покладений на особу, не вчиняти цю дію [14, с. 106].

Дійсно виконання певних дій заборонених правом є протиправним. Проте дана підстава може бути лише однією із ознак протиправної, неправомірної поведінки контрагента недійсного правочину, що суперечить актам податкового законодавства. Оскільки норми цивільного та податкового законодавства можуть забороняти, а можуть і зобов'язувати.

Так, ст. 9 Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” встановлено вимоги до первинних документів, які є підставою для бухгалтерського та податкового обліку. Підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи, які фіксують факти здійснення господарських операцій (тобто виконання правочинів). Первинні документи повинні бути складені під час здійснення господарської операції, а якщо це не можливо — безпосередньо після її закінчення. Такі первинні документи повинні мати обов'язкові реквізити: зміст та обсяг господарської операції, одиницю виміру господарської операції; посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції та ін.

Якщо платником податків не складено документи, які свідчать про придбання (реалізацію) товару (робіт, послуг), його транспортування, виконання тощо, такі дії (бездіяльність) будуть протиправними, оскільки вони порушили вимоги ст. 9 Закону, яка зобов'язує їх вчинити певні дії. Крім того, відсутність документів спростує факт реального виконання правочину.

Заслуговує на увагу твердженням О. С. Іоффе про необхідність враховувати, як протиправні правочини, що суперечать вимогам закону, і не забувати про те, що протизаконні не тільки правочини з очевидним порушенням закону, а такі, незаконність яких прихована [15, с. 61].

Тобто, протиправність може бути не лише тільки тоді, коли платник податків порушив норми ПКУ України, які зобов'язують виконувати ту чи іншу дію. При цьому слід зазначити, що відповідно до вимог ПКУ України протиправні діяння є головною ознакою податкового правопорушення [16, с. 94]. Але і у випадках, коли така протиправність виявляється з інших обставин справи. Наприклад, платник податків систематично (протягом місяця) укладав правочини про придбання та продаж товару. При цьому, продаж товару здійснювався за ціною, значно нижчою від ціни придбання. Внаслідок таких операцій платник податків одержував збитки, а не прибуток. Зі змісту дій платника податків вбачається, що він навмисно здійснював діяльність з метою вилучення коштів з державного бюджету.

Таким чином, все вищевикладене дозволяє зробити такі висновки:

1. Недійсність правочинів, які суперечать актам податкового законодавства, виникає внаслідок зовнішніх або внутрішніх вад правочину. Тому його недійсність може відноситись як до правочину — юридичного факту так і до правочину — правовідношення.

2. Однією із складових недійсності правочинів, що суперечать актам податкового законодавства, є неправомірність та протиправність дій платників податків. Така протиправність, неправомірність полягає в порушенні ними норм, які не лише забороняють, а й зобов'язують.



Список використаних джерел

1. Шахматов, В. П. Сделки, совершенные с целью, противной интересам государства и общества [Текст] / В. П. Шахматов. — Томск : Изд-во Томск. ун-та, 1966. — 140 с.
2. Гутников, О. В. Недействительные сделки в гражданском праве. Теория и практика оспаривания [Текст] : [монограф.] / О. В. Гутников. — М. : Бератор-Пресс, 2003. — 576 с.
3. Рабинович, Н. В. Недействительность сделок и ее последствия [Текст] / Н. В. Рабинович — Л. : Изд-во ЛГУ, 1960. — 171 с.
4. Агарков, М. М. Понятие сделки по советскому гражданскому праву [Текст] / М. М. Агарков // Советское государство и право. — 1946. — № 3-4. — С. 41-55.
5. Хейфец, Ф. С. Недействительность сделок по российскому гражданскому праву [Текст] / Ф. С. Хейфец. — М. : Юрайт, 1999. — 144 с.
6. Тузов, Д. О. Реституция в гражданском праве [Текст] : автореферат дисс. на соискание учен. степени канд. юрид. наук : спец. 12.00.03 "Гражданское право; семейное право; гражданский процесс; международное частное право" / Д. О. Тузов. — Томск, 1999. — 26 с.
7. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 р. [Текст] // ВВР. — 2003. — №№ 40-44. — Ст. 356.
8. Спасибо-Фатеева, І. В. Проблемні аспекти недійсних правочинів (на прикладі договору міни акцій) [Текст] / І. В. Спасибо-Фатеева // Підприємництво, господарство і право. — 2002. — № 7. — С. 32-33.
9. Новицкий, И. Б. Сделки. Исковая давность [Текст] / И. Б. Новицкий. — М. : Госюриздат, 1954. — 245 с.
10. Крашенинников, Е. А. Последствия совершения порочных сделок [Текст] / Е. А. Крашенинников // Проблемы понятийного аппарата наук гражданского и гражданского процессуального права. — Ярославль, 1987. — 142 с.
11. Чуваков, В. Б. Порочные сделки в системе юридических фактов [Текст] / В. Б. Чуваков // Сборник статей к 50-летию Е. А. Крашенинникова. — Ярославль : ЯрГУ, 2001. — С. 19-34.
12. Агарков, М. М. Обязательство по советскому гражданскому праву [Текст] / М. М. Агарков. — М. : Юрид. изд-во НКЮ СССР, 1940. — 192 с. (Ученые труды / Всесоюзный институт юридических наук НКЮ СССР; Вып. III)
13. Самощенко, І. С. Понятие правонарушения по советскому законодательству [Текст] / І. С. Самощенко — М. : Юрид. лит., 1963. — 286 с.
14. Шахматов, В. П. Составы противоправных сделок и обусловленные ими последствия [Текст] / В. П. Шахматов — Томск, 1967. — 312 с.
15. Иоффе, О. С. Новый гражданский кодекс РСФСР [Текст] / О. С. Иоффе, Ю. К. Толстой. — Л. : Изд-во ЛГУ, 1965. — 447 с.
16. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. [Текст] // ВВР. — 2011. — № 13-14, № 15-16. — Ст. 112.

Рекомендовано до друку кафедрою цивільного права та процесу
Хмельницького університету управління та права
(протокол № 6 від 17 січня 2011 року)

Надійшла до редакції 01.02.2011

**Личман Л. С. Понятие недействительных сделок, которые противоречат актам
налогового законодательства**

Анализируются разные точки зрения на счет правовой природы недействительных соглашений. Исследуется правовая природа недействительных соглашений, которые противоречат актам налогового законодательства. Констатируется, что недействительность таких соглашений, может относиться и к соглашению — юридический факт, и к соглашению — правоотношение; одним из составных соглашений, которые противоречат актам налогового законодательства, есть противоправность и неправомерность.

Ключевые слова: недействительность соглашений, соглашение — юридический факт, соглашение — правоотношение, неправомерность действий плательщиков налогов, порок соглашения, противоправность действий.



Lichman, L. S. The Concept of Void Transactions which Contradict the Acts of Tax Legislation

The different points of view are analyzed in the article in relation to the legal nature of void transactions. The legal nature of void transactions, which contradicts the acts of tax legislation, is investigated. It is stated that the invalidity of such transactions can refer both to the transaction as juridical fact and to the transaction as legal relationship. One of the components of the void transactions, which contradict the acts of tax legislation, is their wrongfulness and illegality.

Key words: void transactions, transaction as a juridical fact, wrongful acts of taxpayers, defect of a transaction, the illegality of actions.

