



УДК 347.957
DOI 10.32999/ksu2663-2713/2019-8-8

КАСАЦІЙНИЙ АДМІНІСТРАТИВНИЙ СУД: СТАРІ ПІДХОДИ ЗА НОВОЇ НАЗВИ

Белкін Л.М., к. т. н.,
старший науковий співробітник, адвокат

У статті системно досліджується практика Касаційного адміністративного суду в пореформений період щодо окремих чутливих питань, робиться висновок, що ця практика не змінилася, порівняно з дореформеним періодом, у бік підвищення рівня захисту прав приватних осіб.

Ключові слова: податкові спори, відповідальність контрагента, маніпулювання цінами на фондовому ринку, зупинення внесення змін у систему депозитарного обліку, постанова слідчого.

В статье системно исследуется практика Кассационного административного суда в пореформенный период по отдельным чувствительным вопросам, делается вывод, что эта практика не изменилась, по сравнению с дореформенным периодом, в сторону повышения уровня защиты прав частных лиц.

Ключевые слова: налоговые споры, ответственность контрагента, манипулирование ценами на фондовом рынке, приостановление внесения изменений в систему депозитарного учета, постановление следователя.

Belkin L.M. THE CASSATION ADMINISTRATIVE COURT: OLD APPROACHES UNDER THE NEW NAME

The practice of the Cassation Administrative Court in the post-reform period on individual sensitive issues is systematically investigated, and it is concluded that this practice has not changed compared with the pre-reform period, towards increasing the level of protection of the rights of individuals.

According to the Code of Administrative Judicial Procedure of Ukraine, the task of this proceeding is to effectively protect the rights, freedoms and interests of individuals. However, Ukrainian administrative courts did not manage this task.

In the pre-reform period there was a clear understanding that in disputes administrative courts were inclined to become mainly on the side of the state. Great hopes for overcoming this “tradition” relied on judicial reform in 2016. However, the experience of the first year of the work of the “reformed” Supreme Court has shown that these hopes have not been fulfilled, and under the new name continue the previous negative traditions.

The mentioned tendencies are investigated on examples of tax disputes and disputes in the field of securities, which are adjacent to disputes in the sphere of property. In the field of taxation, it has been established that the Cassation Administrative Court is still not counted towards the provisions of Directive 77/388/EEC, the practices of the Court of European Union and the European Court of human rights concerning the impossibility of transferring the liability for payment of taxes from seller to buyer.

In the area of securities, it has been established that the Cassation Administrative Court continues to agree to blocking the free disposal of property by decision of investigators, without any control by the courts.

Thus, after one year of work in the context of reforms in the work of the Court of Cassation, the turning point to the unconditional compliance with the rule of law and the protection of the rights of individuals has not occurred.

Key words: tax disputes, liability of the counterparty, manipulation of prices in the stock market, suspension of changes to the depository accounting system, resolution of the investigator.



Постановка проблеми. Згідно з ч. 1 ст. 2 Кодексу адміністративного судочинства України (далі – КАСУ), завданням адміністративного судочинства є справедливе, неупереджене та своєчасне вирішення судом спорів у сфері публічно-правових відносин з метою ефективного захисту прав, свобод та інтересів фізичних осіб, прав та інтересів юридичних осіб від порушень з боку суб'єктів владних повноважень.

Однак українські адміністративні суди із цим завданням не справлялися. У до-реформений період існувало чітке розуміння того, що під час прийняття рішень адміністративними судами розуміння «державної доцільності», часто хибне, переважало над законністю; що за найменшої можливості суди були схильні ставати саме на бік держави [1–4]. І ця «хибна» традиція продовжена у постмайданний період [5]. Великі надії на її подолання поклалися на судову реформу 2016 року [6]. Однак досвід першого року роботи «реформованого» Верховного Суду показав, що вказані надії не справдилися, а під новою назвою продовжуються попередні негативні традиції [6; 7]. Тому вивчення тенденцій становлення практики «нових» судів є актуальним.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. У зв'язку з відносно малим терміном дії судової реформи системного аналізу її результатів не здійснено. Утім мають місце окремі публікації, які фіксують не-втішні результати [6; 7].

Постановка мети. Мета статті – з'ясувати тенденції формування судової практики Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду в пореформений період.

Виклад основного матеріалу. Відповідно до ч. 5 ст. 242 КАСУ, під час вибору й застосування норми права до спірних правовідносин суд ураховує висновки щодо застосування норм права, викладені в постановках Верховного Суду. Отже, саме Верховний Суд може суттєво впливати на формування судової практики й, відповідно, правових позицій у певних сферах. Розглянемо приклади прийнятих Касаційним адміністративним судом (далі – КАС ВС) рішень в окремих

чутливих сферах, які (рішення) не змогли виправити хибну судову практику, що склалася до реформи.

1. **Податкові правовідносини в контексті перекладання відповідальності за сплату податку на додану вартість (далі – ПДВ) на контрагента.** Класичним рішенням Європейського суду з прав людини (далі – ЄСПЛ) із приводу неможливості перекладати відповідальність за сплату ПДВ з продавця (постачальника) на покупця є Рішення від 22.01.2009 у справі «Булвес» АД проти Болгарії» (заява № 3991/03), де ЄСПЛ наголошував на індивідуальній юридичній відповідальності за податкові правопорушення. При цьому справжній сенс рішення ЄСПЛ у цій справі полягає в тому, що воно ґрунтується на Євродирективах і рішеннях Суду ЄС. Зокрема, у рішенні зазначається таке:

а) на момент виникнення спірних відносин Болгарія не була членом ЄС, але її національне законодавство про ПДВ у багатьох аспектах **відповідало положенням** Директиви Ради ЄС 77/388/ЄЕС від 17.05.1977 про гармонізацію законів країн-членів ЄС у частині податків з обороту, яка відома під назвою Шоста Директива про ПДВ, що на той час була основною системи оподаткування ПДВ в ЄС (п. 20 Рішення);

б) у Рішенні від 12.01.2006 в об'єднаних справах Оптіджен Лтд. (С-354/03), Фулкрам Електронікс Лтд. (С-355/03) і Бонд Хаус Системс Лтд (С-484/03) проти Комісарів Митного та акцизного управління на запит про видачу попереднього висновку, що поданий Канцлерським відділом Високого Суду Англії та Уельсу, Сполученого Королівства Великої Британії та Північної Ірландії, Суд ЄС постановив, що право на податковий кредит особи зі статусом платника податку (в розумінні Шостої Директиви 77/388/ЄЕС), яка здійснює операції, що є об'єктом оподаткування ПДВ, **не може залежати** від того факту, що в низці поставок, у яку входять ці операції, попередня чи наступна операція є недійсною через шахрайство з ПДВ, про яке платник податку не знав і не міг знати (п. 31 Рішення);

в) в аналогічному Рішенні від 06.07.2006 в об'єднаних справах «Аксель



Кіттель проти Уряду Бельгії» (С-439/04) і «Уряд Бельгії проти Реколта Рісайклінг СПРЛ» (С-440/04) Суд ЄС постановив, що, якщо одержувач товарів, що поставляються, є особою зі статусом платника податків, яка не знала й не могла знати про те, що операція, яка розглядається, пов'язана зі шахрайством з боку продавця, ст. 17 Шостої Директиви Ради 77/388/ЄЕС повинна трактуватися як така, що **виключає норму національного права**, відповідно до якої той факт, що операція з продажу вважається недійсною внаслідок протиправних дій продавця, призводить до того, що платник втрачає право на податковий кредит. У цьому контексті не важливо, є операція недійсною в силу шахрайського ухилення від сплати ПДВ чи будь-якого іншого шахрайства (п. 32 Рішення);

г) ураховуючи зазначені міркування, ЄСПЛ визнав, що, оскільки компанія-заявник у повному обсязі та вчасно виконала обов'язки з дотримання встановлених правил стосовно ПДВ, **не мала засобів для забезпечення виконання податкових зобов'язань постачальником** і не знала про невиконання останнім своїх обов'язків, вона могла правомірно очікувати отримання вигоди від застосування одного з основних правил системи оподаткування ПДВ, а саме від визнання права на податковий кредит щодо суми ПДВ, яка сплачена постачальнику (п. 57 Рішення).

Отже, якщо Україна декларує зближення із законодавством ЄС, влада країни мусить безумовно виконувати вказане рішення ЄСПЛ, зокрема, як таке, що ґрунтується на правилах ЄС. Однак це рішення ще не стало керівним для українських судів.

«Традиція» перекладання відповідальності за сплату ПДВ на контрагента остаточно сформувалася в період «злочинної влади» В Януковича (лист Вищого адміністративного суду України (далі – ВАСУ) від 02.06.2011 № 742/11/13-11) [7]. Сталою стала позиція, що статус фіктивного, нелегального підприємства-контрагента несумісний із легальною підприємницькою діяльністю. Господарські операції таких підприємств не можуть бути легалізовані навіть у разі формального

підтвердження документами бухгалтерського обліку [6]. При цьому суди не цікавило, чи знав покупець про так званий «фіктивний» статус свого контрагента, у який спосіб установлений цей статус і чи взагалі цей статус підтверджується об'єктивними доказами. Такий підхід явно суперечив рішенню ЄСПЛ у справі «Булвес» АД проти Болгарії» та Суду ЄС, оскільки в цих рішеннях принциповою умовою можливої солідарної відповідальності за несплату податку є обізнаність покупця щодо неправомірних дій контрагента. Як зазначається в публікації [6], «правове співтовариство й бізнес усе ж поклали певні надії на новий Верховний Суд і його орієнтованість на верховенство права», однак ці сподівання виявилися марними.

Так, у Постанові КАС ВС від 15.05.2018 у справі № 817/87/17, адміністративне провадження № К/9901/46296/18 (судді – Р.В. Ханова, І.А. Гончарова, І.Я. Олендер) указано: «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**»¹. Ті самі аргументи щодо незастосування цього Рішення ЄСПЛ ця колегія суддів наводить у Постанові КАС ВС від 18.09.2018 у справі № 802/2231/17-а, адміністративне провадження № К/9901/56869/18, К/9901/56970². При цьому поза увагою суддів залишається той очевидний факт, що позивачі (платники) йдуть до суду, коли вони також виконали всі умови для отримання податкового кредиту. Зокрема, такою умовою є гарантія, передбачена абз. 3 п. 198.6 ст. 198 Податкового кодексу України, відповідно до якої **«податкові накладні, отримані з Єдиного реєстру податкових накладних³, є для отримувача товарів/послуг підставою для нарахування сум податку, що відносяться**

¹ URL: <http://reyestr.court.gov.ua/Review/74034950>.

² URL: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/76543377>.

³ ЄРПН.



до податкового кредиту». Ця фраза повинна була б свідчити про намір законодавця зробити податковий кредит покупця «беззаперечним» (безумовним), тобто таким, що в подальшому не може бути підданий сумніву за умови реєстрації податкової накладної в ЄРПН [8, с. 109]. Однак на практиці в українських умовах ця «гарантія» не спрацьовує. Цю саму «традицію» вказана колегія суддів продовжує й у більш пізній Постанові від 21.12.2018 у справі № 820/2616/18, адміністративне провадження № К/9901/67123/18⁴.

Заради справедливості варто зазначити, що деякі судді визнають правомірним застосування рішення ЄСПЛ у справі «Булвес АД проти Болгарії», як, наприклад, у Постанові КАС ВС від 15.05.2018 у справі № 870/9721/12, адміністративне провадження № К/9901/2774/18 (судді Т.М. Шипуліна, Л.І. Бившева, В.В. Хошуляк), де чітко й однозначно визнано, що у справі «Булвес» АД проти Болгарії» ЄСПЛ наголошував на індивідуальній юридичній відповідальності за податкові правопорушення⁵. Однак така «справедливість» не дуже радує, оскільки означає, що задекларована в судовій реформі 2016 року мета створення єдиної судової практики насправді перетворилася в індивідуальні практики окремих суддів навіть на рівні Верховного Суду.

Такий стан справ з розглядом касаційних скарг у КАС ВС порушує принцип правової визначеності, оскільки ставить результат вирішення спорів у залежність від особистих поглядів суддів.

2. Блокування обігу цінних паперів слідчими чи прокурорами. З 2014 року Національна комісія з цінних паперів та фондового ринку (далі – НКЦПФР) практично повністю віддала повноваження щодо регулювання обігу цінних паперів різноманітним слідчим і прокурорам. Мова йде про те, що станом на кінець 1 кварталу 2018 року НКЦПФР за постановами слідчих і/або прокурорів прийняла 21 рішення щодо зупинення внесення змін до системи депозитарного обліку всього випуску цінних паперів певного емітента й 14 рішень щодо цінних папе-

рів, які належать конкретним власникам [9]. Оскільки неможливість унесення змін до системи депозитарного обліку блокує перехід прав власності на цінні папери, то фактично повністю блокується їх обіг. У результаті власники **безпідставно** позбавляються права вільно користуватися своїм майном, що є прямим порушенням ст. 41 Конституції України та п. 1 Першого протоколу до Європейської конвенції про захист прав людини і основоположних свобод. От таке маємо «наближення» до Європи [10].

«Схема» полягає в тому, що слідчий і/або прокурор у межах кримінального провадження, часто просто надуманого (оскільки ще жодне з кримінальних проваджень, у межах яких приймалися такі постанови, не доведено до суду), приймає постанову, якою зобов'язує (!) НКЦПФР прийняти рішення про заборону внесення змін до системи депозитарного обліку. НКЦПФР просто переоформлює цю постанову своїм рішенням, щоб надати йому легітимну силу для депозитарних установ. При цьому НКЦПФР прикривається посиланням на ст. ст. 40, 110 Кримінального процесуального кодексу (далі – КПК) України, відповідно до яких законна постанова слідчого/прокурора, прийнята в межах його/їхньої компетенції, є обов'язковою для виконання. Водночас, згідно з ч. 1 ст. 16 КПК України, позбавлення або обмеження права власності під час кримінального провадження здійснюється лише на підставі вмотивованого судового рішення, ухваленого в порядку, передбаченому цим Кодексом. Отже, обмежуючи право власності власників цінних паперів у позасудовому порядку, слідчі, прокурори та посадові особи НКЦПФР фактично перебирають на себе повноваження суду. При цьому якщо суд так чи інакше розбирається в підставах і законності таких обмежень, а окрім того, такі обмеження підлягають оскарженню, то за «схемою», що описується, «під роздачу» потрапляють власники, які взагалі не мають будь-якого стосунку до будь-якого кримінального провадження. У такий спосіб натепер блокується обіг цінних паперів 321 емітента, власниками яких можуть бути до 30 тисяч осіб.

⁴ URL: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/78773796>.

⁵ URL: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/74426812>.



При цьому пікантність ситуації полягає в тому, що вказані постанови приймають слідчі/прокурори «реформованої» поліції, «реформованої» фіскальної служби, «реформованої» Генеральної прокуратури України. Нереформовані відповідні органи такого собі не дозволяли. Зазначимо, що ця вакханалія першим кварталом 2018 року не спиняється. Уже 28.04.2018 НКЦПФР прийняла рішення № 285, яким заборонила внесення змін до системи депозитарного обліку цінних паперів 39 емітентів. Заради справедливості варто зазначити, що деякі емітенти з різних рішень повторюються.

Єзуїтська спрямованість цієї «схеми» полягає в тому, що вважається, що постанови прокурорів/слідчих описаного типу на етапі досудового «розслідування» судовому оскарженню не підлягають [11]. Можливі відповідні скарги вже на стадії судового розслідування. Але оскільки, як зазначено вище, ці кримінальні провадження ніхто до суду доводити не збирається, то виходить, що цінні папери, у які вкладені певні кошти інвесторів, як власність, яку можна перетворити на гроші, втрачені для них назавжди. При цьому адміністративні суди в судових процесах з НКЦПФР ганебно «відводять очі», погоджуються застосувати ст. ст. 40, 110 КПК України, не звертаючи увагу на ч. 1 ст. 16 КПК України, і виправдовують НКЦПФР. У дореформений період на рівні ВАСУ такі рішення систематично приймали судді О.В. Калашнікова, С.А. Горбатюк, В.Ф. Мороз (Ухвала від 19.09.2017 № К/800/15095/16), М.І. Смокович, О.В. Калашнікова, Л.Л. Мороз (Ухвала від 15.03.2017 № К/800/18097/15), Л.Л. Мороз, С.А. Горбатюк, О.В. Калашнікова (Ухвала від 01.03.2017 № К/800/17590/16), М.І. Смокович, К.Г. Леонтович, Т.А. Чумаченко (Ухвала від 20.07.2016 № К/800/12119/16), Т.Г. Стрелець, О.В. Голяшкін, В.С. Заєць (Ухвали від 28.01.2016 № К/800/26481/15 і від 01.10.2015 № К/800/15043/15), А.В. Єрьомін (Ухвала від 06.07.2015 № К/800/30381/15, відмова у відкритті касаційного провадження).

Однак дореформеними судовими рішеннями таке незаконне обмеження

прав власності на цінні папери не закінчилося. Уже в пореформений період судді Я.О. Берназюк, А.Ю. Бучик, М.І. Гриців, незважаючи на те що приходили у Верховний Суд **під гаслом «реформ»**, насправді продовжили ганебну практику попереднього не-реформованого ВАСУ (Постанова від 21.08.2018 у справі № 826/15448/17 (К/9901/54088/18)⁶). При цьому в Постанові вказано, що колегія суддів погоджується з висновком судів попередніх інстанцій про відсутність підстав для визнання протиправним і скасування рішення НКЦПФР, **винесеного на підставі постанови слідчого**. Судді також цинічно зазначили, що «постанова слідчого, направлена НКЦПФР, у встановленому порядку не оскаржувалася», не розуміючи або вдаючи, що не розуміють, що оскарження постанов такого типу на етапі досудового слідства КПК України не передбачає [11], а до суду, як зазначено вище, такі кримінальні провадження ніхто доводити не збирається.

Висновки. Зроблений аналіз доводить, що після року роботи в умовах реформ у діяльності Касаційного адміністративного суду (КАС ВС) повороту до безперечного дотримання принципу верховенства права й захисту прав осіб не відбулося. Як і до реформи, для КАС ВС пріоритетним є захист хибних актів суб'єктів владних повноважень, навіть якщо такі акти суперечать практиці ЄСПЛ, Суду ЄС і європейським правовим традиціям.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Абакумов В. Часто виникають ситуації, коли суди під час судового розгляду встають на бік державних органів. *Юридична газета*. 2010. № 23(244). С. 6.
2. Белкін Л. Проблема співвідношення законності та «державної доцільності» при прийнятті рішень адміністративними судами України. *Часопис Академії адвокатури України: електронне наукове фахове видання*. 2011. № 4(13). С. 1–17.
3. Белкін Л. Як адміністративні суди органам державної податкової служби потурають. *Юридична газета*. 2012. № 17(308). С. 13–14.
4. Мінін О. Податковій службі вдається продавати свою позицію в дуже багатьох випадках. *Юридична газета*. 2013. № 44(386). С. 14–17.

⁶ URL: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/76027722>.



5. Деледивка С. Доказування у податкових спорах: тенденції судової практики. *Юридична газета*. 2016. № 6(504). С. 22–23.

6. Бондарец Р. Новый Верховный Суд, первые «новые» правовые позиции: чего ожидать и на что надеяться? *Протокол. Юридичний Інтернет-ресурс*. 2018. 1 лютого. URL: https://protocol.ua/ua/noviy_verhovniy_sud_pervie_novie_pravovie_pozitsii_chego_ogidat_i_na_chno_nadeyatsya/ (дата звернення: 27.02.2019).

7. Белкін Л. Касаційний адміністративний суд: назва нова, а підходи до судівництва старі. *Stockworld*. 2018. 31 жовтня. URL: <https://www.stockworld.com.ua/ru/column/kasatsiinii-administrativnii-sud-nazva-nova-a-pidkhodi-do-sudivnitstva-stari> (дата звернення: 27.02.2019).

8. Логвин А. Зареєстрована податкова накладна – підстава та беззаперечне право для фор-

мування податкового кредиту. *Вісник Маріупольського державного університету. Серія «Право»*. 2017. Вип. 14. С. 107–114.

9. Белкін Л. НКЦПФР поступається своїми повноваженнями різноманітним слідчим і прокурорам. *Stockworld*. 2018. 31 жовтня. URL: <https://www.stockworld.com.ua/ru/column/nktspfr-postupaiet-sia-svoyimi-povnovazhienniami-riznomanitnim-slidchim-i-prokurooram> (дата звернення: 27.02.2019).

10. Белкін Л. Обмеження права власності не по-європейськи: НКЦПФР та ДФС продовжують практику незаконного зупинення обігу цінних паперів. *Юридична газета*. 2015. № 6(452). С. 30–32.

11. Белкін Л. Обмеження права на судові оскарження на стадії досудового розслідування за КПК 2012 р. як чинник порушення прав приватних осіб. *Судова апеляція*. 2017. № 1(46). С. 50–60.