

Деякі аспекти вирішення адміністративних справ щодо оскарження рішень за результатами перевірок додержання Ліцензійних умов провадження господарської діяльності арбітражних керуючих



Чубар Т. М.,
суддя Черкаського окружного адміністративного суду

Покладення на головні управління юстиції Міністерства юстиції України в АРК, в областях, містах Києві та Севастополі як територіальні органи з питань банкрутства повноважень зі здійснення перевірок додержання арбітражними керуючими Ліцензійних умов провадження господарської діяльності арбітражних керуючих (розпорядників майна, керуючих санацією, ліквідаторів) (далі — Ліцензійні умови) зумовило появу нової категорії справ в адміністративному судочинстві, пов'язаних з оскарженням рішень, дій чи бездіяльності головних управлінь юстиції за результатами проведених заходів.

На прикладі однієї з перших справ цієї категорії пропонується розглянути окремі аспекти провадження господарської діяльності арбітражних керуючих, що викликають неоднозначне трактування при практичному їх застосуванні.

Так, до суду з адміністративним позовом звернувся арбітражний керуючий Н., в якому просив визнати протиправним та скасувати розпорядження Головного управління юстиції у Черкаській області від 20 березня 2012 р. № 1 про усунення порушень Ліцензійних умов у частині усунення порушення п. 4.6 Ліцензійних умов, а саме зобов'язання подавати фінансову та статистичну звітність, обґрунтовуючи вимоги тим, що, по-перше, Ліцензійні умови не встановлюють прямого обов'язку арбітражного керуючого під час виконання повноважень ліквідатора організовувати надання підприємством-банкрутом фінансової та статистичної звітності; по-друге, питання щодо неподання ВАТ «А» звітності вирішувалося в судовому порядку, де під час розгляду адміністративної справи Полтавський окружний адміністративний суд дійшов висновку, який виклав у постанові від 16 червня 2011 р. у справі № 2а-1670/3337/11 за позовом ВАТ «А» до ОДПІ про скасування податко-

вого повідомлення-рішення, що з моменту визнання ВАТ «А» банкрутом та припинення підприємницької діяльності у позивача припиняється обов'язок щодо подання звітності до податкового органу, оскільки такий обов'язок передбачено лише для діючих підприємств, які здійснюють діяльність, спрямовану на отримання прибутку; і, по-третє, позивач зауважував, що з моменту призначення його ліквідатором комітетом кредиторів введено заборону на продаж майна банкрута та відмовлено у створенні фонду витрат на проведення ліквідаційної процедури, в тому числі пов'язаних з підготовкою та поданням фінансової і статистичної звітності.

Позиція Головного управління юстиції у Черкаській області полягала в тому, що відповідно до положень Закону України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом» з дня призначення ліквідатора припиняються повноваження органів управління банкрута щодо управління та розпорядження майном, та з цього часу ліквідатор виконує повноваження керівника (органів управління) боржника. Відповідний обов'язок виконання ліквідатором повноважень керівника боржника (банкрута) міститься також в п. 4.6 Ліцензійних умов, невиконання якого і покладено в основу оскаржуваного в судовому порядку розпорядження про усунення порушень Ліцензійних умов. Так, ч. 2 ст. 18 Закону України «Про державну статистику» передбачено, що респонденти зобов'язані безкоштовно в повному обсязі за формою, передбаченою звітно-статистичною документацією, у визначені строки подавати органам державної статистики достовірну інформацію, у тому числі з обмеженим доступом, і дані бухгалтерського обліку. Склад, обсяги та методологія розрахунків показників, адреси і строки подання статистичної інформації, зазначені у звітно-статистичній документації, є обов'язковими для всіх респондентів і не можуть бути змінені без відповідного дозволу органів державної статистики. Відповідно ж до ч. 1 ст. 8 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» бухгалтерський облік на підприємстві ведеться безперервно з дня реєстрації підприємства до його ліквідації. У зв'язку з цим підприємство зобов'язано вести податковий та бухгалтерський облік, подавати фінансову звітність до виключення останнього з Єдиного державного реєстру.

Відповідно до Положення про Міністерство юстиції України, затвердженого Указом Президента України від 6 квітня 2011 р. № 395/2011, Міністерство юстиції України є головним органом у системі центральних органів виконавчої влади з формування та забезпечення реалізації державної правової політики, політики з питань банкрутства та використання електронного цифрового підпису, у сфері організації примусового виконання рішень судів та інших органів (посадових осіб) тощо.

Серед завдань, покладених на Міністерство юстиції України, пов'язаних зі здійсненням політики з питань банкрутства, слід виокремити:

— сприяння створенню організаційних, економічних та інших умов, необхідних для здійснення процедур відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом;

— пропонування господарському суду кандидатури арбітражних керуючих (розпорядників майна, керуючих санацією, ліквідаторів) для державних підприємств або підприємств, у статутному капіталі яких частка державної власності перевищує 25 %, щодо яких порушено справу про банкрутство, та в інших передбачених законом випадках;

— забезпечення здійснення процедури банкрутства щодо відсутнього боржника;

— ведення єдиної бази даних про підприємства, щодо яких порушено провадження у справі про банкрутство, встановлення та затвердження форми подання арбітражним керуючим інформації, необхідної для ведення зазначеної бази даних;

— організація проведення експертизи фінансового стану державних підприємств і підприємств, у статутному капіталі яких частка державної власності перевищує 25 %, під час підготовки справи про банкрутство до розгляду або її розгляду господарським судом у разі призначення судом експертизи та надання відповідного доручення;

— підготовка на запити суду, прокуратури або іншого уповноваженого органу висновків про наявність ознак приховуваного, фіктивного банкрутства або доведення до банкрутства щодо державних підприємств чи підприємств, у статутному капіталі яких частка державної власності перевищує 25 %;

— підготовка та подання в установленому порядку на затвердження КМУ типових документів щодо здійснення процедур банкрутства тощо.

До речі, згідно з Указом Президента України «Про внесення змін до Положення про Міністерство юстиції України» від 30 травня 2012 р. № 368/2012 Міністерство юстиції України визначено державним органом з питань банкрутства.

Державний орган з питань банкрутства згідно зі ст. 2 Закону України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом» від 14 травня 1992 р. № 2343-ХІІ здійснює, зокрема, ліцензування діяльності фізичних осіб — суб'єктів підприємницької діяльності, які здійснюють діяльність як арбітражні керуючі (розпорядники майна, керуючі санацією, ліквідатори).

Відповідно до вимог п. 1.3 Порядку контролю за додержанням Ліцензійних умов провадження господарської діяльності арбітражних керуючих (розпорядників майна, керуючих санацією, ліквідаторів), затвердженого наказом Міністерства юстиції України від 14 жовтня 2011 р. № 3177/5 (далі — Порядок), контроль за додержанням арбітражними керуючими (розпорядниками майна, керуючими санацією, ліквідаторами) Ліцензійних умов прова-

дження господарської діяльності арбітражних керуючих (розпорядників майна, керуючих санацією, ліквідаторів), затверджених наказом Міністерства юстиції України від 14 жовтня 2011 р. № 3176/5, здійснюють Міністерство юстиції України як орган ліцензування та за дорученням Міністерства юстиції України головні управління юстиції Міністерства юстиції України в Автономній Республіці Крим, в областях, містах Києві та Севастополі як територіальні органи з питань банкрутства.

Контроль за додержанням арбітражними керуючими Ліцензійних умов згідно з п. 2.1 Порядку здійснюється шляхом проведення планових і позапланових перевірок.

Для проведення перевірки орган державного контролю видає наказ про створення комісії, призначення голови та членів комісії, у якому вказуються арбітражний керуючий, щодо якого буде здійснюватись захід, предмет перевірки, встановлюються строки проведення перевірки, визначаються організаційні заходи, спрямовані на забезпечення проведення перевірки. На підставі наказу оформлюється посвідчення на проведення перевірки, яке підписується керівником або заступником керівника органу державного контролю і засвідчується печаткою органу державного контролю.

За результатами перевірки орган державного контролю в останній її день складає та підписує акт планової (позапланової) перевірки додержання арбітражним керуючим Ліцензійних умов у двох примірниках. Розпорядження про усунення порушень Ліцензійних умов складається органом державного контролю після розгляду акта перевірки та пояснень, зауважень або заперечень арбітражного керуючого у двох примірниках: один примірник не пізніше ніж протягом п'яти робочих днів з дня складання акта надається арбітражному керуючому для виконання, а другий примірник з підписом арбітражного керуючого щодо погоджених строків усунення порушень вимог законодавства залишається в органі державного контролю.

Як встановлено судом першої інстанції, 20 березня 2012 р. Головним управлінням юстиції у Черкаській області за результатами позапланової перевірки арбітражного керуючого Н. з питань дотримання Ліцензійних умов під час виконання повноважень ліквідатора ВАТ «А», згідно з актом перевірки від 13 березня 2012 р. № 12, проведеної комісією Головного управління юстиції у Черкаській області, було виявлено порушення Ліцензійних умов, зокрема п. 4.6 у частині неподання фінансової та статистичної звітності.

На усунення зазначених порушень арбітражним керуючим Н. надано копію постанови Полтавського окружного адміністративного суду від 16 червня 2011 р. у справі № 2а-1670/3337/11 за позовом ВАТ «А» до ОДПІ, ДПА області про скасування податкового повідомлення-рішення та рішення про результати розгляду скарги, яка не стосується цього питання та не може бути

прийнята до уваги. Також до районного управління статистики 16 березня 2012 р. арбітражним керуючим направлено листа про те, що статистична звітність по ВАТ «А» подаватися не буде у зв'язку з тим, що підприємство є банкрутом. Тобто документів, що підтверджують усунення порушень п. 4.6 Ліцензійних умов в частині подання фінансової та статистичної звітності, арбітражним керуючим не надано.

Враховуючи зазначене вище, вирішено у термін до 20 квітня 2012 р. усунути порушення п. 4.6 Ліцензійних умов та подати в цей самий термін у письмовій формі інформацію про їх усунення з наданням завірених копій документів, що підтверджують усунення порушень.

Позивач не погодився з розпорядженням Головного управління юстиції у Черкаській області від 20 березня 2012 р. № 1 про усунення порушень Ліцензійних умов в частині зобов'язання подавати фінансову та статистичну звітність ліквідованого підприємства, посилаючись на відсутність в останнього відповідних повноважень.

Вирішуючи спір по суті, суд керувався тим, що відповідно до п. 4.6 Ліцензійних умов при здійсненні повноважень (виконанні обов'язків, функцій тощо) керівника боржника (банкрута) керуючий санацією, ліквідатор, а у разі покладання господарським судом відповідних повноважень — розпорядник майна зобов'язаний виконувати повноваження керівника згідно із законодавством.

За змістом ст. 19 ГКУ усі суб'єкти господарювання, відокремлені підрозділи юридичних осіб, виділені на окремий баланс, зобов'язані вести первинний (оперативний) облік результатів своєї роботи, складати та подавати відповідно до вимог закону статистичну інформацію та інші дані, визначені законом, а також вести (крім громадян України, іноземців та осіб без громадянства, які провадять господарську діяльність і зареєстровані відповідно до закону як підприємці) бухгалтерський облік та подавати фінансову звітність згідно із законодавством.

Так, згідно зі ст. 8 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 р. № 996-XIV бухгалтерський облік на підприємстві ведеться безперервно з дня реєстрації підприємства до його ліквідації. Питання організації бухгалтерського обліку на підприємстві належать до компетенції його власника (власників) або уповноваженого органу (посадової особи) відповідно до законодавства та установчих документів. Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження оброблених документів, реєстрів і звітності протягом встановленого терміну, але не менше трьох років, несе власник (власники) або уповноважений орган (посадова особа), який здійснює керівництво підприємством відповідно до законодавства та установчих

документів. Саме на керівника покладено обов'язок підписання фінансової звітності, що складається на основі даних бухгалтерського обліку підприємства.

Оскільки відповідно до ст. 23 Закону України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом» з дня прийняття господарським судом постанови про визнання боржника банкрутом і відкриття ліквідаційної процедури припиняються повноваження органів управління банкрута щодо управління банкрутом та розпорядження його майном, якщо цього не було зроблено раніше, керівник банкрута звільняється з роботи у зв'язку з банкрутством підприємства, про що робиться запис у його трудовій книжці, а також припиняються повноваження власника (власників) майна банкрута, якщо цього не було зроблено раніше, а повноваження керівника (органів управління) банкрута виконує з дня свого призначення ліквідатор, саме на останнього покладено обов'язок подачі статистичної інформації та фінансової звітності згідно із законодавством.

Як вбачається зі змісту наданої позивачем постанови Київського міжобласного апеляційного господарського суду від 25 червня 2010 р. у справі № 7/106 Господарським судом Полтавської області постановою від 12 червня 2008 р. визнано банкрутом ВАТ «А», відкрито ліквідаційну процедуру та призначено ліквідатором арбітражного керуючого Б. Тією ж постановою апеляційної інстанції за клопотанням кредитора припинено повноваження попереднього ліквідатора ВАТ «А» та призначено ліквідатором товариства арбітражного керуючого Н.

Водночас, як зазначає позивач, виконання останнім обов'язків ліквідатора ВАТ «А», враховуючи перебування товариства в ліквідаційній процедурі, не покладає на нього обов'язку подання статистичної інформації та фінансової звітності згідно із законодавством.

При цьому позивач посилається на постанову Полтавського окружного адміністративного суду від 16 червня 2011 р. в адміністративній справі № 2а-1670/3337/11, згідно з якою визнано протиправними та скасовано податкове повідомлення-рішення ОДПІ від 18 січня 2011 р. № 0000021510/0 та рішення ДПА області про результати розгляду скарги від 4 квітня 2011 р. № 781/10/25-016. В мотивувальній частині цієї постанови, на що звертає увагу позивач, зазначено, що з моменту визнання ВАТ «А» банкрутом та припинення підприємницької діяльності підприємства у останнього припиняється обов'язок щодо подання звітності до податкового органу, оскільки такий обов'язок передбачений лише для діючих підприємств, які здійснюють діяльність, спрямовану на отримання прибутку.

Разом із тим, суд першої інстанції зазначив, що згідно з ч. 1 ст. 8 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» бухгал-

терський облік на підприємстві, як зазначалося вище, ведеться безперервно з дня реєстрації підприємства до його ліквідації.

Відповідно до ст. 18 Закону України «Про державну статистику» від 17 вересня 1992 р. № 2614-ХІІ респонденти зобов'язані безкоштовно (за винятком проведення окремих вибіркових обстежень фізичних осіб або сукупностей таких осіб, за участь у яких респонденти отримують грошову компенсацію за витрату часу) в повному обсязі за формою, передбаченою звітно-статистичною документацією, у визначені строки подавати органам державної статистики достовірну інформацію, у тому числі з обмеженим доступом, і дані бухгалтерського обліку. Склад, обсяги та методологія розрахунків показників, адреси і строки подання статистичної інформації, зазначені у звітно-статистичній документації, є обов'язковими для всіх респондентів і не можуть бути змінені без відповідного дозволу органів державної статистики.

Посилання позивача на повідомлення Відділу статистики листом від 16 березня 2012 р. стосовно знаходження ВАТ «А» тривалий час на стадії ліквідації та відсутності працюючих працівників як підставу неподання статистичної звітності спростовується п. 1.3 Інструкції зі статистики кількості працівників, затвердженої наказом Державного комітету статистики України від 28 вересня 2005 р. № 286, що розроблена відповідно до Закону України «Про державну статистику» з урахуванням міжнародних рекомендацій у системі статистики зайнятості та оплати праці, згідно з яким у разі ліквідації юридична особа складає форми державних статистичних спостережень з праці за період своєї діяльності у звітному році до моменту внесення запису про державну реєстрацію припинення юридичної особи в Єдиний державний реєстр юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців.

Отже, введення ліквідаційної процедури юридичної особи не знімає обов'язку надання статистичної інформації, навіть за умови надання звітів з нульовими показниками. Більше того, введення ліквідації покладає на юридичну особу обов'язок надання також форми державних статистичних спостережень з праці за період своєї діяльності у звітному році.

Що стосується податкової звітності, слід зазначити, що ст. 15 ПКУ визначає платниками податків фізичних осіб (резидентів і нерезидентів України), юридичних осіб (резидентів і нерезидентів України) та їх відокремлені підрозділи, які мають, одержують (передають) об'єкти оподаткування або провадять діяльність (операції), що є об'єктом оподаткування згідно з цим Кодексом або податковими законами, і на яких покладено обов'язок зі сплати податків та зборів згідно з цим Кодексом.

Статтю 16 ПКУ передбачено обов'язок платника податків подавати до контролюючих органів у порядку, встановленому податковим та митним зако-

нодавством, декларації, звітність та інші документи, пов'язані з обчисленням і сплатою податків та зборів.

Відповідно до п. 7 ст. 59 ГКУ суб'єкт господарювання вважається ліквідованим з дня внесення до державного реєстру запису про припинення його діяльності.

При цьому під ліквідацією платника податків з метою оподаткування розуміється ліквідація платника податків як юридичної особи або зупинення державної реєстрації фізичної особи — підприємця, внаслідок якої відбувається закриття їх рахунків та (або) втрата статусу платника податків відповідно до законодавства.

Порядок обліку платників податків і зборів затверджено наказом Міністерства фінансів України від 9 грудня 2011 р. № 1588.

Згідно з п. 11.1 розділу XI «Порядок зняття з обліку платників податків в органах державної податкової служби» означеного Порядку у зв'язку з припиненням платника податків органи державної податкової служби розпочинають та проводять процедури, передбачені цим розділом, у разі одержання, зокрема, судових рішень або відомостей з Єдиного державного реєстру, іншої інформації щодо прийняття судом рішень про порушення провадження у справі про банкрутство чи визнання банкрутом платника податків, порушення справи або прийняття рішення судом про припинення юридичної особи, визнання недійсною державної реєстрації чи установчих документів платника податків, зміну мети установи, реорганізацію платника податків тощо.

Так, якщо розпочато процедуру реорганізації юридичної особи (крім перетворення), припинення юридичної особи або підприємницької діяльності фізичної особи — підприємця, порушено провадження у справі про визнання банкрутом платника податків або подано заяву про зняття з обліку платника податків, органом державної податкової служби приймається рішення про проведення документальної позапланової перевірки платника податків, який перебуває на обліку в такому органі.

Після проведеної документальної позапланової перевірки платника податків і його відокремлених підрозділів та впливу законодавчо встановлених строків сплати узгоджених грошових зобов'язань такого платника податків та його відокремлених підрозділів, у разі відсутності заперечень органу державної податкової служби щодо здійснення державної реєстрації припинення платника податків, та встановлення факту відсутності заборгованості платника податків та його відокремлених підрозділів перед бюджетом щодо сплати платежів, контроль за справлянням яких здійснюють органи державної податкової служби, орган державної податкової служби складає довідку про відсутність заборгованості зі сплати податків, зборів за формою № 22-ОПП, яка направляється відповідальній особі платника податків за його поштовою адресою.

Підставою для зняття з обліку в органах державної податкової служби платників податків, державна реєстрація припинення яких здійснюється згідно із Законом України «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців» від 15 травня 2003 р. № 755-IV, є надходження від державного реєстратора повідомлення про проведення державної реєстрації припинення юридичної особи із зазначенням номера та дати внесення відповідного запису до Єдиного державного реєстру. Дата зняття з обліку відповідає даті закриття останньої картки особових рахунків платника податків або даті отримання повідомлення державного реєстратора про проведення державної реєстрації припинення платника податків у разі, якщо на момент отримання такого повідомлення були закриті всі картки особових рахунків такого платника податків.

Згідно з даними Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців станом на 15 травня 2012 р. ВАТ «А» не виключено з Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців, товариство знаходиться у стані припинення підприємницької діяльності.

Отже, порушення справи про банкрутство суб'єкта підприємницької діяльності не змінює його статусу платника податків, якщо він є таким відповідно до закону. Так само факт порушення справи про банкрутство суб'єкта підприємницької діяльності — платника податків не позбавляє відповідний податковий орган статусу контролюючого органу стосовно податків і зборів (обов'язкових платежів), які справляються до бюджетів та державних цільових фондів цим платником податків. Відповідної правової позиції дотримується Верховний Суд України, зокрема, у своїй постанові від 5 квітня 2005 р. у справі № 4/110 про банкрутство Миколаївської ТЕЦ.

Таким чином, під час проведення ліквідації підприємства ведення бухгалтерського та податкового обліку на цьому підприємстві здійснюється в загальному порядку. До моменту зняття з обліку юридичної особи як платника податків, зборів, обов'язкових платежів ліквідатор зобов'язаний здійснювати розрахунок зобов'язань щодо таких податків, зборів, обов'язкових платежів, сплачувати їх і подавати відповідну звітність.

Разом із тим, представником Головного управління під час судового розгляду було надано також постанову Харківського апеляційного адміністративного суду від 18 жовтня 2011 р., згідно з якою було скасовано постанову Полтавського окружного адміністративного суду від 16 червня 2011 р. у справі № 2а-1670/3337/11 за позовом ВАТ «А» до ОДПІ, ДПА області про скасування податкового повідомлення-рішення та рішення про результати розгляду скарги, на яку посилався позивач в обґрунтування позовних вимог, та прийнято нову постанову, якою в задоволенні позову відмовлено. Як зазначив суд апеляційної інстанції, ліквідацією платника податків з метою оподаткування є його ліквідація як юридичної особи, унаслідок якої відбувається закриття

її рахунків та (або) втрата статусу платника податків відповідно до законодавства. Згідно з п. 5 ст. 91 ГКУ ліквідація господарського товариства вважається завершеною, а товариство таким, що припинило свою діяльність, з дня внесення запису про його ліквідацію до державного реєстру. Оскільки станом на 5 травня 2011 р. ВАТ «А» знаходилося в Єдиному державному реєстрі юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців, воно не втратило статусу платника податків, а отже, зобов'язане подавати до державних податкових органів та інших державних органів відповідно до законів декларації, бухгалтерську звітність та інші документи та відомості, пов'язані з обчисленням і сплатою податків та зборів (обов'язкових платежів).