

**В.А. Бортняк**  
кандидат юридичних наук,  
ВНЗ «Університет економіки та права «КРОК»

## **Провадження у справі про банкрутство як процедура правового супроводження погашення податкової заборгованості**

*Питання правового супроводження процедур погашення податкового боргу є достатньо містким, яке включає як процедуру підготовки заяви до господарського суду про порушення справи про банкрутство, так і безліч інших процедур.*

*Вопрос правового сопровождения процедур погашения налогового долга является достаточно обширным вопросом, который включает в себя как подготовку заявления в хозяйственный суд о возбуждении дела о банкротстве, так и множество других процедур.*

*Legal accompaniment of procedures of tax debt retirement is considered a vast question, which includes for itself both preparation of lawsuit in an economic court about excitation of business about bankruptcy and great number of other procedures.*

**Ключові слова:** банкрутство, кредитор, боржник, стягнення боргу, недоїмка, суб'єкт підприємницької діяльності, штраф, пеня.

### ***Постановка проблеми***

Однією з ознак переходу до ринкових відносин є поява такого правового інституту як банкрутство, до створення якого призвели різні зловживання, пов'язані з банкрутством у сфері господарювання, відповідальність за які передбачена Кримінальним кодексом України. Ця стаття акцентує увагу на провадженні у справах про банкрутство, що є найбільш розповсюдженою процедурою правового супроводження погашення податкової заборгованості. Для правильності застосування цієї процедури необхідно проаналізувати та застосувати норми багатьох законодавчих та нормативних актів, серед яких основним є Закон України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом» (1992) [1].

### ***Аналіз останніх досліджень і публікацій***

У формулюванні висновків дослідження автор використовував праці фахівців із загальної теорії держави і права, адміністративного, фінансового права, теорії управління, таких як: В.К. Колпакова, А.Т. Комзюка, А.М. Куліша, М.П. Кучерявенка, Н.П. Матюхіної, Н.Р. Нижник, Л.А. Савченко, О.Ф. Скакун, О.І. Остапенка.

### ***Невирішені раніше частини загальної проблеми***

Процедура банкрутства вимагає значних грошових витрат (оплата оголошень в офіційних друкованих виданнях, послуг арбітражних керуючих), а також значних зусиль працівників органів державної податкової служби по збору необхідних документів та матеріалів для підготовки заяв про порушення справ про банкрутство (хоча заздалегідь відомо, що у боржника відсутні і майно, і кошти для погашення не тільки податкового боргу, а й судових витрат). Враховуючи зазначене, процедура банкрутства – неефективний захід погашення податкового боргу, який можна застосувати лише з метою списання безнадійного по-

даткового боргу. Для цього і необхідно зазначити правильність застосування чинного законодавства, яке регулює процедуру правового супроводження погашення податкової заборгованості.

#### **Формулювання цілей статті**

Мета наукової статті полягає в тому, щоб на основі досягнень науки адміністративного та фінансового права, податкового права, теорії управління, чинного законодавства України, а також узагальнень правозастосувальної практики здійснити аналіз теоретичних засад та правового регулювання питань, пов'язаних із діяльністю підрозділів податкової служби по забезпеченню стягнення податкового боргу, за допомогою правової регламентації процедури банкрутства.

#### **Виклад основного матеріалу дослідження**

Основним законодавчим актом, що регулює процедуру банкрутства суб'єктів підприємницької діяльності, є Закон України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом» [1].

Відповідно до цього Закону, під банкрутством розуміється визнана господарським судом неспроможність боржника відновити свою платоспроможність і задовольнити визнані судом вимоги кредиторів не інакше як через застосування ліквідаційної процедури.

Неплатоспроможність полягає в неспроможності суб'єкта підприємницької діяльності виконати після настання встановленого терміну їх сплати грошові зобов'язання перед кредиторами, зокрема щодо заробітної плати, а також виконати зобов'язання зі сплати податків і зборів (обов'язкових платежів) не інакше як через відновлення платоспроможності [1, ст.1].

Кредитором у термінах зазначеного Закону є юридична або фізична особа, яка має підтвержені у встановленому порядку документами вимоги за грошовими зобов'язаннями до боржника, з виплати заборгованості по заробітній платі працівникам боржника, а також органи державної податкової служби та інші державні органи, які здійснюють контроль за правильністю та своєчасністю стягнення податків і зборів (обов'язкових платежів).

Боржником є суб'єкт підприємницької діяльності, неспроможний виконати свої грошові зобов'язання перед кредиторами, зокрема зобов'язання зі сплати податків і зборів (обов'язкових платежів), протягом трьох місяців після настання встановленого терміну їх сплати.

З огляду на викладене, можна зробити висновок, що вимоги щодо сплати податків і зборів (обов'язкових платежів) можуть бути задоволені за правилами, встановленими Законом України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом» [1].

Після набрання чинності всіма статтями Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» [2] у податкових органах з'явився значний за обсягом інструментарій, що дозволяє забезпечити стягнення податкового боргу платника податків і без застосування процедури банкрутства [2].

Стягнення коштів здійснюється шляхом направлення до банку, що обслуговує платника податків, платіжної вимоги на суму податкового боргу або його частини. У випадку коли інші, передбачені Законом «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» заходи щодо погашення податкового боргу не дали позитивного результату, податковий орган вживає до платника податку заходів щодо залучення додаткових джерел погашення узгодженої суми податкового боргу шляхом стягнення коштів, які перебувають у його власності, а за їх недостатності – шляхом

продажу інших активів такого платника податків. Стягнення коштів і продаж інших активів платника податків здійснюється не раніше тридцятого календарного дня з моменту направлення йому другої податкової вимоги [2, пп. 10.1.1 ст. 10].

Податкові органи мають достатньо повноважень для примусового погашення податкового боргу аж до повного продажу активів підприємства. Водночас, із набранням чинності Законом «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» податкові органи втратили окремі права (можливо, тимчасово) [2].

Під час чинності положень Декрету Кабінету Міністрів України «Про стягнення не внесених у строк податків і неподаткових платежів» від 21.01.1993 № 8-93 [3] органам державної податкової служби було надано право здійснювати звернення стягнення на суми, що підлягають отриманню платником від його дебіторів, у рахунок погашення податкової заборгованості [3]. Однак цей Декрет втратив чинність 21.12.2000 р., а статтею 7 Закону № 2181 до джерел погашення податкового боргу за рішенням органу стягнення безпосередньо не віднесені кошти, які підлягають отриманню боржником від його дебіторів. Отже, податкові органи не мають підстав для списання коштів із рахунків дебіторів у рахунок погашення податкової заборгованості платника податків.

Справа про банкрутство порушується господарським судом, зокрема за заявою органів державної податкової служби, лише за наявності підстав, передбачених ст. 6 Закону України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом» [1, ст. 6]. З урахуванням зазначеного, справа про банкрутство порушується господарським судом, якщо безспірні вимоги кредитора (кредиторів) до боржника сукупно складають не менше трьохсот мінімальних розмірів заробітної плати, які не були задоволені боржником протягом трьох місяців після встановленого для їх погашення строку, якщо інше не передбачено цим Законом.

Безспірними вимогами кредиторів вважаються вимоги, визнані боржником, інші вимоги, підтвержені виконавчими документами або розрахунковими документами, за якими відповідно до законодавства здійснюється списання коштів з рахунків боржника.

З урахуванням Закону України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом» [1] суд має право залишити заяву про порушення справи про банкрутство без розгляду, у випадку якщо заявник не виконує вимоги постанови суду щодо публікації оголошення про порушення провадження у справі про банкрутство у встановлений термін [1, п. 13 ст. 11]. Варто зазначити, що під час визначення розміру безспірних вимог податкових органів потрібно враховувати час виникнення недоїмки.

Якщо недоїмка за обов'язковими платежами виникла до набрання чинності Закону, то безспірні вимоги органів стягнення визначаються за правилами частин першої та другої статті 6 Декрету № 8-93 «Про стягнення не внесених у строк податків і неподаткових платежів» [3], за якими суми недоїмки стягуються в безспірному порядку за розпорядженнями органів стягнення. Доказами наявності безспірних вимог цих органів є виписані ними розрахункові документи на безспірне стягнення недоїмки, не погашеної через недостатність коштів на рахунках платника податків, і повернені банками без виконання (із зазначенням причини повернення) [2, пп. 19.3.4 ст. 19].

Зазначені розрахункові документи є підтвердженням неплатоспроможності платника податку відповідно до вимог Закону України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом» [1, ст. 7]. За наявності розрахункового документа про непогашення недоїмки платником податків протягом трьох місяців від дня закінчення встановлених термінів сплати відповід-

них обов'язкових платежів, у господарського суду немає правових підстав для повернення заяви податкового органу про порушення справи про банкрутство платника податку.

На практиці непоодинокими є випадки повернення заяв про порушення справи про банкрутство і доданих документів через відсутність доказів. Зокрема, незважаючи на те, що вимоги, визнані боржником, належать до безспірних вимог кредиторів, господарські суди визнають недостатнім для порушення справи про банкрутство надання тільки двостороннього акту звіряння заборгованості за платежами до бюджету, і вказують на необхідність подання саме виконавчих або розрахункових документів [6, с. 85].

Варто зазначити, що в заяві про порушення провадження у справі про банкрутство платника податку, який має податковий борг, що виник після набрання чинності Законом «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами і державними цільовими фондами», мають бути викладені обставини, які підтверджують неплатоспроможність платника податку, зокрема: сума податкового боргу, а також термін його сплати, розмір пені та штрафних санкцій, реквізити податкових декларацій платника податків або податкового повідомлення, рішення контролюючого органу на скаргу платника податків, а в разі оскарження акту вищого органу в судовому порядку – відповідне судові рішення.

У разі подання органом стягнення заяви про порушення справи про банкрутство державних або комунальних підприємств, вона додатково має містити відомості про суму коштів, виручених від продажу активів платника податку, які не входять до складу його цілісного майнового комплексу, реквізити і зміст звернення органу стягнення до органу виконавчої влади із пропозиціями про способи розв'язання проблеми податкового боргу і відповіді органу виконавчої влади [7].

До заяви органу стягнення повинні додаватися копії податкової декларації або податкового повідомлення, докази їх вручення (пересилання) платнику податку, документи про продаж активів платника податків, які не входять до складу його цілісного майнового комплексу (розрахункові документи, документи про організацію та проведення торгів, угоди купівлі-продажу тощо), звернення (подання) органу стягнення і відповіді органу виконавчої влади про способи врегулювання податкового боргу. За відсутності в заяві про порушення справи про банкрутство зазначених відомостей про неплатоспроможність платника податку господарський суд повинен повернути цю заяву [1, ст. 9].

Стаття 8 Закону України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом» вказує на те, що суддя господарського суду відмовляє у прийнятті заяви про порушення справи про банкрутство у випадку, якщо вимоги кредиторів повністю забезпечено заставою. У зв'язку з тим, що активи платника податку, який має податковий борг, передаються в податкову заставу, виникає запитання: чи має суд право відмовити в прийнятті заяви про порушення справи про банкрутство на підставі повної забезпеченості вимог податкового органу заставою?

Зрозуміло, що відповідь «так» не є обґрунтованою: податкова заставка і заставка в загально цивільному значенні – це різні речі. Хоча чинне законодавство прямо не відповідає на запитання, чи є податкова заставка окремим випадком застави, врегульованої цивільним законодавством і зокрема, Законом України «Про заставу», або існує окремо від неї, аргументів вважати податкову заставу особливим видом правовідносин більше [8].

Більше того, в п. 5 Роз'яснення Вищий господарський суд України вказує, що господарський суд не має права відмовити у прийнятті заяви про порушення справи про банкрутство платника податків на підставі частини другої статті 8

Закону України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом» з мотивів повного забезпечення вимоги кредитора податковою заставою, оскільки припис цієї норми поширюється виключно на заставу, яка забезпечує виконання грошових зобов'язань, а не на податкову заставу [1].

Як зазначено в п. 7.8 статті 7 Закону України № 2181, з моменту прийняття постанови судом (господарським судом) про порушення провадження у справі про банкрутство платника податків порядок сплати податкового зобов'язання або погашення податкового боргу такого платника податків, зазначених у заяві, що направляється до суду (господарського суду), визначається згідно з нормами Закону України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом», без застосування норм Закону № 2181. Крім цього, згідно з абз. 3 преамбули цього Закону, «цей Закон не регулює також питання погашення податкових зобов'язань або стягнення податкового боргу з осіб, на яких поширюються процедури, визначені Законом України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом» [1].

Відповідно до статей 3 і 4 Закону України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом» до боржника застосовуються поза-судові та судові процедури. Зважаючи на це, у преамбулі Закону № 2181 йдеться про судові процедури, до яких належать розпорядження майном боржника, мирова угода, санація (відновлення платоспроможності) боржника, ліквідація банкрута. У зв'язку з цим, подання позову про визнання підприємства неплатоспроможним не належить до процедур, визначених Законом України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом» [10].

Водночас, порядок «адміністрування» податкових платежів платника податків, відносно яких суд прийняв постанову про порушення провадження у справі про банкрутство, повністю регулюватиметься положеннями Закону України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом». Цей висновок ґрунтується на тому, що в постанові про порушення провадження у справі про банкрутство прямо зазначається про введення процедури розпорядження майном боржника, тобто саме після цього починається перша судова процедура, передбачена Законом. У цій же постанові вказується дата проведення підготовчого засідання суду, яке має відбутися, як правило, не пізніше ніж на тридцятий день від дня прийняття заяви про порушення справи про банкрутство, введення мораторію на задоволення вимог кредиторів.

### **Висновки**

Результатом застосування органами державної податкової служби процедури банкрутства до боржників, які мають безнадійний податковий борг, фактично може бути тільки списаний борг, однак бюджет не отримує реальних коштів. Отже, органам державної податкової служби необхідно своєчасно застосовувати до боржників інші заходи стягнення податкового боргу з метою отримання реальних надходжень до бюджетів.

### **Список використаних джерел**

1. Закон України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом»: за станом на 02.07.2009 р. // Відомості Верховної Ради України. – 1992. – № 31. – Ст. 440.
2. Закон України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами і державними цільовими фондами»: за станом на 05.08.2009 р. // Офіційний вісник України. – 2001. – № 7. – Ст. 259.
3. Декрет Кабінету Міністрів України «Про стягнення не внесених у строк податків і неподаткових платежів»: за станом на 21.12.2000 р. // Відомості Верховної Ради України. – 1993. – № 13. – Ст. 114.

4. Організація стягнення податкового боргу : навч. посібник / [В.К. Шкарупа, В.О. Цівіна, М.І. Кречетова, Ю.М. Ковальчук та ін.]. — Ірпінь: Національна академія ДПС України, 2006. — 248 с.
5. Організація стягнення податкового боргу : Конспект лекцій / [В.К. Шкарупа, В.О. Цівіна, М.І. Кречетова, Ю.М. Ковальчук]. — Ірпінь: Національна академія ДПС України, 2004. — 210 с.
6. Мінімізація податкового боргу: економіко-правове забезпечення та організація : Навч. посібник / [О.А. Долгий, А.М. Новицький, В.І. Антіпов, О.О. Долгий та ін.]. — «Вечірній Коростень», 2005. — 208 с.
7. Бортняк В.А. Механізм стягнення податкового боргу (адміністративно-правовий аспект): автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. юрид. наук: 12.00.07 / В.А. Бортняк. — Ірпінь, 2008. — 18 с.
8. Закон України «Про заставу» : за станом на 20.06.2007 р. // Відомості Верховної Ради України. — 1992. — № 47. — Ст. 642.
9. Роз'яснення Вищого арбітражного суду України «Про деякі питання практики вирішення спорів, пов'язаних із застосуванням Закону України «Про заставу» : за станом на 18.11.2003 р. [Електронний ресурс] // Режим доступу : [http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=v\\_602800-99](http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=v_602800-99).
10. Лист Державного комітету з питань регуляторної політики та підприємництва від 25.05.2001 р. № 1-221/3362.