

НОРМАТИВНО-ПРАВОВІ ЗАСАДИ РЕГУЛЮВАННЯ УЧАСТІ ПОДАТКОВИХ ОРГАНІВ ПРИ РОЗГЛЯДІ СПРАВ ПРО БАНКРУТСТВО ЗА СПРОЩЕНОЮ ПРОЦЕДУРОЮ

Павло Скutelьник,

здобувач Національного університету державної податкової служби України

Податки є однією з найважливіших фінансових категорій. І контроль за їх надходженням — одне з основних завдань податкових органів. При цьому податкові органи здійснюють контроль як за справлянням податків, так і за справлянням зборів, належних до їхньої компетенції, що визначено Податковим кодексом України [1].

У фінансово-правовій науці податки посідають одне з провідних місць серед наукових досліджень. З цього приводу написано значну кількість докторських і кандидатських досліджень, наукових та практичних праць. Достатньо згадати роботи таких відомих вітчизняних науковців-фінансистів як Л. Воронової, Л. Касьяненко, І. Криницького, М. Кучерявенка, Н. Пришви, О. Орлюк, Л. Савченко та ін. Водночас аналіз їхніх робіт свідчить про те, що при розкритті певних проблемних питань оподаткування, діяльності податкових органів, побудови податкових систем, здійснення податкового процесу тощо, проблеми участі податкових органів у процедурах банкрутства не підіймалися.

За даними, опублікованими на офіційному веб-сайті Державного департаменту з питань банкрутства, станом на 01.05.2011 року в процедурі банкрутства перебувало 14 265 українських підприємств [2]. При цьому, як зауважують фахівці, вивчення судової практики Вищого господарського суду України у справах про банкрутство за 2010 рік дає підстави для таких висновків:

- істотне зростання кількості банкрутств юридичних осіб за спро-

щеною процедурою в порядку, передбаченому статтями 51, 52 Закону України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом», відповідно, й велика кількість різноманітної, часто суперечливої одна одній судової практики за вказаними процедурами;

- попри стабільність законодавства про банкрутство, суворість вимог з боку судової влади щодо ініціювання процедури банкрутства, особливо коли боржник самостійно ініціює таку процедуру й у разі банкрутства відсутнього боржника;
- основними кредиторами, що ініціювали перегляд справ про банкрутство в 2010 році в апеляційному й касаційному порядку, були органи державної податкової інспекції та банківські установи, тож у процедурі банкрутства бізнес бачив можливість ліквідації юридичних осіб, яким загрожували проблеми під час проведення податкової перевірки, чи спосіб списати отримані раніше кредити, але судова практика була не завжди такою, як хотілося бізнесу [3].

Як відомо, контроль за справлянням обов'язкових платежів до бюджетів будь-яких рівнів здійснюється податковими органами при застосуванні різних юридичних процедур, зокрема й під час здійснення процедури банкрутства. Адже, згідно зі ст. 1 ГПК України [4], органи державної податкової служби з метою забезпечення надходжень до державного бюджету та погашення по-



даткового боргу мають право звертатися до господарських судів із заявами про визнання боржника банкрутом.

Вищевикладене дає підстав говорити про актуальність обраного для цієї статті предмета дослідження та визначити як його завдання розкрити нормативно-правові підстави участі податкових органів у процедурах банкрутства загалом і при спрощеній процедурі зокрема.

Спеціальним законом, який регулює відносини у сфері банкрутства, в нашій державі є Закон України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом» [5]. При здійсненні процедур банкрутства застосовуються також норми Господарського процесуального кодексу України, Господарського та Цивільного кодексів України, інших нормативно-правових актів.

Згідно з Законом України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом», кредиторами у справі про банкрутство можуть бути будь-які юридичні чи фізичні особи, що мають у встановленому порядку підтвержені відповідними доказами грошові вимоги до боржника, вимоги щодо виплати заробітної плати, а також щодо сплати податків і зборів (обов'язкових платежів). Право податкових органів бути кредиторами впливає з ч. 6 ст. 1 Закону України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом», адже саме на них покладено завдання здійснювати контроль за правильністю та своєчасністю справляння податків і зборів (обов'язкових платежів). Зазначене знаходить підкріплення й у п. 3.1.2. Рекомендацій Президії Вищого господарського суду України від 04.06.2004 року № 04-5/1193 «Про деякі питання практики застосування Закону України “Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом”» [6].

Заслуговують на увагу при розгляді цих питань і такі акти, як Постанова

Пленуму Верховного суду України «Про судову практику в справах про банкрутство» від 18.12.2009 року № 15 [7], а також лист Вищого господарського суду України від 05.02.2010 року № 05-06/520/78, адресований Державній податковій адміністрації України [8].

За заявою кредитора справа про банкрутство порушується господарським судом за наявності підстав, передбачених ст. 6 Закону України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом». Президія Вищого господарського суду України зауважує з цього приводу, що на основі системного аналізу норм Закону України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом» у вирішенні питання про наявність підстав для порушення провадження у справах про банкрутство за заявою кредитора, господарські суди, поряд зі ст. 6 згаданого Закону, мають зважати й на положення преамбули та ст. 1 Закону, якими визначено такі поняття, як: «неплатоспроможність», «боржник» та «кредитор». Зокрема, при вирішенні питання про наявність підстав для порушення провадження у справі про банкрутство господарські суди мають брати до уваги вимоги кредиторів за грошовими зобов'язаннями, зокрема й щодо виплати заробітної плати, а також за зобов'язаннями щодо сплати податків і зборів (обов'язкових платежів). При цьому такі вимоги мають бути: грошовими, тобто стосуватися стягнення з боржника грошових коштів, а не витребування майна; безспірними; не задоволеними боржником протягом 3 місяців після встановленого для їх погашення строку; сукупно становити не менше ніж 300 мінімальних розмірів заробітної плати.

Водночас у п. 4.5. Рекомендацій Президії Вищого господарського суду України [6] звертається увага на те, що оскільки названий Закон не зазначає, які зобов'язання належить вважати податком і збором (обов'язковим плате-



ПОГЛЯД НАУКОВЦЯ

жем) та які саме суми мають враховуватися господарським судом при порушенні провадження у справі про банкрутство за такими вимогами, господарські суди не можуть застосовувати положення ст. 1 Закону щодо визначення терміна «грошове зобов'язання» до зобов'язань щодо сплати податків і зборів (обов'язкових платежів). Адже в ч. 2 ст. 1 ЦК України зазначено, що до майнових відносин, заснованих на адміністративному чи іншому владному підпорядкуванні однієї сторони другій стороні, а також до податкових, бюджетних відносин цивільне законодавство не застосовується, якщо інше не встановлено законом (Постанова Верховного Суду України від 10.02.2004 року у справі № 3-26к04 за заявою ДПІ у м. Хмельницькому про визнання ЗАТ «Спецкомунбуд» банкрутом).

Отже, у вирішенні питання про склад вимог за податками та зборами (обов'язковими платежами) при порушенні справ про банкрутство суди мають виходити з того, що суми пені, штрафів та інших штрафних або фінансових санкцій враховуються окремо. Проте кредитори з вимогами щодо пені, штрафів, інших фінансових санкцій, які є публічно-правовими санкціями, що застосовуються до платника податків за порушення податкового законодавства, згідно з ч. 1 ст. 14 Закону, вправі подати до господарського суду письмові заяви з вимогами до боржника. Розмір штрафів і пені, відповідно до ч. 2 ст. 15 Закону України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом», має бути внесений до реєстру вимог окремо та задовольнятися у шосту чергу відповідно до черговості задоволення вимог кредиторів, встановленої ст. 31 названого Закону.

Варто відзначити, що в Законі України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом» визначено дві процедури банкрутства підприємств — загальна та спрощена. При цьому спрощена про-

цедура може характеризуватись як така, що потребує, порівняно із загальною, менше часу (в середньому близько 3 місяців) та фінансових ресурсів.

Органи державної податкової служби можуть ініціювати порушення справ про банкрутство на основі положень таких статей Закону України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом»:

- застосування загальної процедури: відповідно до ст. 6 Закону, заява подається, якщо безспірні вимоги кредитора (кредиторів) до боржника сукупно становлять не менше ніж 300 мінімальних розмірів заробітної плати, що не були задоволені боржником протягом 3 місяців після встановленого для їх погашення строку (загальна процедура);
- застосування спрощеної процедури.

Порядок застосування спрощеної процедури банкрутства визначається правилами ст. 52 Закону України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом» і передбачає можливість банкрутства відсутнього боржника. При цьому боржника можна вважати відсутнім, якщо громадянин-підприємець — боржник або керівні органи боржника — юридичної особи відсутні за його місцезонашуванням, або у разі ненадання боржником протягом 1 року до органів державної податкової служби податкових декларацій, документів бухгалтерської звітності, а також за наявності інших ознак, що свідчать про відсутність підприємницької діяльності боржника (ч. 1 ст. 52 Закону).

Підстави для подання кредитором заяви про порушення справи про банкрутство відсутнього боржника можуть настати в разі наявності будь-якої з ознак, передбачених ст. 52 Закону, чи в разі їх сукупності. Підтвердженням цього можуть слугувати рішення судових органів (наприклад, Постанова Верховного Суду



України від 10.02.2004 року № 04/087). Водночас при розгляді зазначених справ у судовому порядку має бути доведений факт нездійснення боржником підприємницької діяльності у зв'язку з його відсутністю (наприклад, про це йдеться у Постанові Вищого господарського суду України від 16.11.2005 року у справі № 19/47 (05)-21/85).

Як зауважують фахівців, термін «відсутній боржник» найчастіше застосовують до підприємств, які протягом 1 року не подають до органів податкової служби фінансові звіти, декларації, не проводять будь-яких операцій на банківських рахунках, а також до підприємств, які не мають майна для покриття судових витрат тощо [3, 9].

При цьому при дослідженні питання про відсутність юридичної особи за її місцезнаходженням у процесі розгляду справи в господарському суді потрібно зважати на положення Закону України «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців» [10], згідно зі ст. 1 якого місцезнаходженням (місцезнаходженням) юридичної особи є адреса органу чи особи, що відповідно до установчих документів юридичної особи чи закону виступають від її імені. Крім цього, згідно зі ст. 17 цього ж Закону, в Єдиному державному реєстрі містяться відомості про відсутність юридичної особи за її місцезнаходженням, про відсутність підтвердження відомостей про юридичну особу, а також відомості про зарезервовані найменування юридичних осіб. Якщо відомості, що підлягають внесенню до Єдиного державного реєстру, були внесені до нього, то такі відомості вважаються достовірними й можуть бути використані у спорі з третьою особою, доки до них не внесено відповідних змін. Якщо відомості, які підлягають внесенню до Єдиного державного реєстру, не були до нього внесені, вони не можуть бути використані у спорі з третьою особою (частини 1, 3

ст. 18 цього ж Закону). Законом визначається й порядок внесення до реєстру записів про відсутність юридичної особи за її місцезнаходженням.

При провадженні у справі про банкрутство відсутнього боржника, кредитор або ліквідатор мають вчинити, зокрема, такі дії: дії, спрямовані на розшук майна боржника; письмово повідомити про визнання господарським судом відсутнього боржника банкрутом усіх відомих йому кредиторів відсутнього боржника, котрі в місячний строк з дня одержання повідомлення можуть направити ліквідаторові заяви з вимогами до банкрута. До такої вимоги мають бути додані документи, що і підтверджують заборгованість боржника перед кредиторами.

Однією з обов'язкових умов при застосуванні спрощеної процедури банкрутства є виконання ліквідатором обов'язку щодо повідомлення про визнання відсутнього боржника банкрутом органам державної податкової служби. Такий обов'язок впливає з положень чинного законодавства України, зокрема, із Закону України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом» (п. 6 ст. 3-1), Господарського кодексу України (ч. 3 ст. 60) [11].

Про необхідність дотримання зазначеного обов'язку йдеться і у Листі Вищого господарського суду України «Щодо деяких питань розгляду справ про банкрутство» від 05.02.2010 року № 05-06/520/78 [8]. Оскільки Державна податкова інспекція є явним та потенційним кредитором суб'єкта господарювання, який ліквідується, інформування її згідно з чинним законодавством обов'язково. Факт проведення ліквідації підприємства — платника податків викликає необхідність обов'язкового проведення позапланової перевірки органами Державної податкової служби повноти нарахування та сплати підприємством податків. При цьому, оскільки кредитор згідно зі статтями 25 та 52 Закону України



ПОГЛЯД НАУКОВЦЯ

«Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом», зобов'язаний в місячний термін з дня отримання повідомлення про визнання боржника банкрутом заявити грошові вимоги до банкрута, то Державна податкова інспекція повинна в цей термін здійснити позапланову перевірку банкрута. Саме такий строк визначається у згаданому вище листі Вищого господарського суду України.

Отож при розгляді справ про банкрутство в судовому порядку до суду повинні надаватися матеріали податкових перевірок. Варто підкреслити таке: якщо з моменту прийняття законодавства про банкрутство та податкового законодавства, що пройшло суттєве реформування у період 1997—2001 років, в Україні було напрацьовано достатньо розвинену підзаконну нормативно-правову базу, яка допомогла суб'єктам податкових правовідносин розумітися на їхніх правах і обов'язках, особливостях їх реалізації, то введений з 2011 року Податковий кодекс України суттєво змінив цей порядок. Це, зокрема, стосується порядку проведення податкових перевірок, що відображено в главі 8 ПК України.

Так, до 2011 року порядок проведення позапланових виїзних перевірок регулювався ст. 11-1 Закону України «Про державну податкову службу в Україні», згідно з якою виїзною перевіркою органами податкової служби своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати податків і зборів (обов'язкових платежів) вважалася перевірка, яка не передбачена в планах роботи органу Державної податкової служби та проводиться, зокрема й при проведенні реорганізації (ліквідації) підприємства.

Нині згідно зі ст. 75 ПК України, органи Державної податкової служби мають право проводити камеральні, документальні (планові чи позапланові; виїзні або невиїзні) та фактичні перевірки. Документальною перевіркою вважається перевірка, предметом якої

є своєчасність, достовірність, повнота нарахування та сплати всіх передбачених Податковим кодексом України податків і зборів, а також дотримання валютного й іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи контролю. Своєю чергою, документальна позапланова перевірка не передбачається в плані роботи органу Державної податкової служби і проводиться за наявності хоча б однієї з обставин, визначених цим Податковим кодексом України. Документальною виїзною перевіркою вважається перевірка, що проводиться за місцезросташуванням платника податків або місцем розташування об'єкта права власності, стосовно якого провадиться така перевірка (п. 75.1.2. ст. 75 ПК України).

Порядок проведення документальних позапланових перевірок регулюється ст. 78 ПК України. Згідно з нею, документальні позапланові виїзні перевірки здійснюються за наявності хоча б однієї з обставин, визначених цим Кодексом. Це стосується, зокрема, випадку, коли розпочато процедуру реорганізації юридичної особи (крім перетворення), припинення юридичної особи чи підприємницької діяльності фізичної особи — підприємця, порушено провадження у справі про визнання банкрутом платника податків або подано заяву про зняття з обліку платника податків (п. 78.1.7). Отож нині банкрутство чітко визначається як підстава для проведення позапланової виїзної перевірки податковими органами.

Її проведення здійснюється на підставі рішення керівника органу Державної податкової служби, що оформлюється наказом. При цьому право на проведення документальної позапланової перевірки платника податків надається лише у випадку, коли йому до початку проведення зазначеної перевірки вручено під розписку копію наказу про проведення документальної позапланової перевірки. Допуск посадових осіб органів податкової служби



до проведення документальної позапланової виїзної перевірки здійснюється згідно зі ст. 81 ПК України, в якій встановлені формальні вимоги щодо переліку документів, які повинні пред'являтися для проведення перевірки платникові податків, та порядку їх пред'явлення.

Строки проведення документальної позапланової перевірки встановлені ст. 82 ПК України. Їхня тривалість не повинна перевищувати 15 робочих днів для великих платників податків, щодо суб'єктів малого підприємництва — 5 робочих днів, інших платників податків — 10 робочих днів. Продовження строків проведення позапланових документальних перевірок можливе за рішенням керівника органу державної податкової служби не більш ніж на 10 робочих днів для великих платників податків, щодо суб'єктів малого підприємництва — не більш як на 2 робочих дні, інших платників податків — не більш ніж на 5 робочих днів.

Проведення документальної позапланової невиїзної перевірки здійснюється посадовими особами органу державної податкової служби також винятково на підставі рішення керівника такого органу, оформленого наказом. Обов'язковою умовою для її проведення є надсилання платникові податків рекомендованим листом з повідомленням про вручення або вручення йому чи його уповноваженому представникові під розписку копії наказу про проведення документальної позапланової невиїзної перевірки та письмового повідомлення про дату початку й місце проведення такої перевірки. Водночас присутність платників податків під час проведення документальних невиїзних перевірок не обов'язкова.

Оскільки за підсумками проведення перевірок посадовими особами податкових органів робляться оформлюються письмові результати перевірки, як матеріали, що можуть бути підставами для таких висновків, податкове

законодавство називає: документи, визначені Податковим кодексом України; податкову інформацію; експертні висновки; судові рішення; інші матеріали, отримані в порядку та у спосіб, передбачені Податковим кодексом України чи іншими законами, контроль за дотриманням яких покладений на органи Державної податкової служби.

Як видно, при використанні матеріалів перевірок, які можуть стати основою для висновків таких перевірок, є й експертні висновки. Прийнятий Податковий кодекс України перший раз у фінансовому законодавстві визначив чітко вимоги до таких експертиз (ст. 84). Кодексом закріплюється, що експертиза проводиться, коли для вирішення питань, що мають значення для здійснення податкового контролю, необхідні спеціальні знання в галузі науки, мистецтва, техніки, економіки та в інших галузях. При цьому експертиза може призначатись як за заявою платника податків, так і за рішенням керівника (або його заступника) органу Державної податкової служби.

Результати проведених перевірок (окрім камеральних) оформлюються у формі акта чи довідки, що підписуються посадовими особами органу Державної податкової служби та платниками податків або їхніми законними представниками (за наявності). У разі встановлення під час перевірки порушень складається акт. Якщо такі порушення відсутні, складається довідка. Акт (довідка), складений за результатами перевірки та підписаний посадовими особами, які проводили перевірку, у строки визначені Податковим кодексом України, надається платникові податків або його законному представнику, котрий зобов'язаний його підписати. У разі незгоди платника податків з висновками акта такий платник зобов'язаний підписати такий акт перевірки із зауваженнями, які він має право надати разом з підписаним примірником акта чи окремо у строки, передбачені законодавством.



На підставі акта приймається рішення податкового органу, в якому визначаються санкції, що встановлюються за порушення податкового законодавства. Зазначені матеріали надаються до господарського суду, що розглядає справу про банкрутство. Варто зауважити, що недотримання ліквідатором процедури повідомлення органу Державної податкової служби про визнання відсутнього боржника банкрутом перешкоджає винесенню господарським судом законного рішення у справі про банкрутство.

Загалом, вивчення нормативно-правової бази, що регулює участь податкових органів у спрощеній процедурі банкрутства, дає підстави стверджувати про необхідність більш глибокої взаємодії між судами та податковими органами, зокрема й на рівні розробки спільних актів методологічного чи узгальнювального характеру щодо регулювання таких процедур. ♦

Список використаних джерел

1. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 року № 2755-VI // Відомості Верховної Ради України (ВВР). — 2011. — № 13—14, № 15—16, № 17. — Ст. 112 (зі змінами).
2. Баранович М. Деякі питання порушення справ про банкрутство: реалії та перспективи / М. Баранович // Правовий тиждень [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.legalalliance.com.ua/rus/press/295>.
3. Толстих А. Огляд законодавства та судової практики щодо банкрутства в 2010 році / А. Толстих [Електронний ресурс]. — Режим доступу : http://ua.prostopravo.com.ua/prava_biznesu/likvidatsiya/statti/oglyad_zakonodavstva_ta_sudovoyi_praktiki_schodo_bankrutstva_v_2010_rotsi.
4. Господарський процесуальний кодекс України : Закон України від 06.11.1991 року // Відомості Верховної Ради України (ВВР). — 1992. — № 6. — Ст. 56 (зі змінами).
5. Закон України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом» № 2343 в редакції Закону України № 784-XIV від 30.06.1999 року // Відомості Верховної Ради України (ВВР). — 1999. — № 42—43. — Ст. 378 (зі змінами).
6. Рекомендації Президії Вищого господарського суду України від 04.06.2004 року № 04-5/1193 «Про деякі питання практики застосування Закону України “Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом”» [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=v1193600-04>.
7. Постанова Пленуму Верховного суду України «Про судову практику в справах про банкрутство» від 18.12.2009 року № 15 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/v0015700-09>.
8. Лист Вищого господарського суду України «Щодо деяких питань розгляду справ про банкрутство» від 05.02.2010 року № 05-06/520/78 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/v0005600-10>.
9. Гордієнко М. Банкрутство відсутнього боржника / М. Гордієнко // Юридична газета. — 2001. — № 10 (275). — 15 березня.
10. Закон України «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців» від 15.05.2003 року № 755-IV // Відомості Верховної Ради України (ВВР). — № 31—32. — Ст. 263 (зі змінами).
11. Господарський кодекс України : Закон України від 16.01.2003 року № 436-IV 1 р. // Відомості Верховної Ради України (ВВР). — 2003. — № 18, № 19—20, № 21—22. — Ст. 144 (зі змінами).