



Верховний
Суд

Розгляд податкових спорів у справах про банкрутство

Олександр Банасько

Суддя судової палати для розгляду справ про банкрутство Касаційного господарського суду у складі Верховного Суду

Нормативне регулювання

• Закон про банкрутство

• КУЗПБ

- грошове зобов'язання це зобов'язання боржника сплатити кредиторю певну грошову суму відповідно до цивільно-правового правочину (договору) та на інших підставах, передбачених законодавством України. До грошових зобов'язань відносяться також **зобов'язання щодо сплати податків, зборів (обов'язкових платежів)**, страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне та інше соціальне страхування; зобов'язання, що виникають внаслідок неможливості виконання зобов'язань за договорами зберігання, підряду, найму (оренди), ренти тощо та які мають бути виражені у грошових одиницях. До складу грошових зобов'язань боржника, в тому числі зобов'язань щодо сплати податків, зборів (обов'язкових платежів), страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне та інше соціальне страхування, не включаються неустойка (штраф, пеня) та інші фінансові санкції, визначені на дату подання заяви до господарського суду, а також зобов'язання, які виникли внаслідок заподіяння шкоди життю і здоров'ю громадян, зобов'язання з виплати авторської винагороди, зобов'язання перед засновниками (учасниками) боржника – юридичної особи, що виникли з такої участі. Склад і розмір грошових зобов'язань, у тому числі розмір заборгованості за передані товари, виконані роботи і надані послуги, сума кредитів з урахуванням відсотків, які зобов'язаний сплатити боржник, визначаються на день подання до господарського суду заяви про порушення справи про банкрутство, якщо інше не встановлено цим Законом (**стаття 1 Закону**)

- грошове зобов'язання (борг) – зобов'язання боржника сплатити кредиторю певну грошову суму відповідно до цивільно-правового правочину (договору) та на інших підставах, передбачених законодавством України. До грошових зобов'язань належать також **зобов'язання щодо сплати податків, зборів (обов'язкових платежів)**, страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне та інше соціальне страхування; зобов'язання, що виникають внаслідок неможливості виконання зобов'язань за договорами зберігання, підряду, найму (оренди), ренти тощо та які мають бути виражені у грошових одиницях. До складу грошових зобов'язань боржника, у тому числі зобов'язань щодо сплати податків, зборів (обов'язкових платежів), страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне та інше соціальне страхування, не включаються неустойка (штраф, пеня) та інші фінансові санкції, визначені на дату подання заяви до господарського суду, а також зобов'язання, що виникли внаслідок заподіяння шкоди життю і здоров'ю громадян, зобов'язання з виплати авторської винагороди, зобов'язання перед засновниками (учасниками) боржника – юридичної особи, що виникли з такої участі. Склад і розмір грошових зобов'язань, у тому числі розмір заборгованості за передані товари, виконані роботи і надані послуги, сума кредитів з урахуванням відсотків, які зобов'язаний сплатити боржник, визначаються на день подання до господарського суду заяви про відкриття провадження у справі про банкрутство (неплатоспроможність), якщо інше не встановлено цим Кодексом. При поданні заяви про відкриття провадження у справі про банкрутство (неплатоспроможність) розмір грошових зобов'язань визначається на день подання до господарського суду такої заяви (**стаття 1 КУЗПБ**);

Нормативне регулювання

• Закон про банкрутство

- Кредитор – юридична або фізична особа, а також **органи доходів і зборів** та інші державні органи, які мають підтвержені у встановленому порядку документами вимоги щодо грошових зобов'язань до боржника; конкурсні кредитори – кредитори за вимогами до боржника, які виникли до відкриття провадження (проваджень) у справі про банкрутство і виконання яких не забезпечено заставою майна боржника; поточні кредитори – кредитори за вимогами до боржника, які виникли після відкриття провадження (проваджень) у справі про банкрутство; забезпечені кредитори – кредитори, вимоги яких забезпечені заставою майна боржника (майнового поручителя) (**стаття 1 Закону**).

• КУзПБ

- Кредитор – юридична або фізична особа, а також **контролюючий орган, уповноважений відповідно до Податкового кодексу України здійснювати заходи щодо забезпечення погашення податкового боргу та недоїмки зі сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування у межах своїх повноважень**, та інші державні органи, які мають вимоги щодо грошових зобов'язань до боржника, а також адміністратор за випуском облігацій, який відповідно до Закону України "Про ринки капіталу та організовані товарні ринки" діє в інтересах власників облігацій, які мають підтвержені у встановленому порядку документами вимоги щодо грошових зобов'язань до боржника; забезпечені кредитори – кредитори, вимоги яких до боржника або іншої особи забезпечені заставою майна боржника; конкурсні кредитори – кредитори за вимогами до боржника, що виникли до відкриття провадження у справі про банкрутство і виконання яких не забезпечено заставою майна боржника; поточні кредитори – кредитори за вимогами до боржника, що виникли після відкриття провадження у справі про банкрутство (**статті 1 КУзПБ**).

Нормативне регулювання

Порядок виникнення грошових зобов'язань щодо сплати податків та зборів визначений **Податковим кодексом України**, положеннями пунктів 1.1. та 1.3 статті 1 якого унормовано, що цей Кодекс регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема, визначає вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки їх посадових осіб під час здійснення податкового контролю, а також відповідальність за порушення податкового законодавства; однак **не регулює питання погашення податкових зобов'язань або стягнення податкового боргу з осіб, на яких поширюються судові процедури, визначені Кодексом України з процедур банкрутства.**

Нормативне регулювання

За змістом підпункту 14.1.39. пункту 14.1 статті 14 Податкового кодексу України **грошове зобов'язання платника податків** – сума коштів, яку платник податків повинен сплатити до відповідного бюджету або на єдиний рахунок як податкове зобов'язання та/або інше зобов'язання, контроль за сплатою якого покладено на контролюючі органи, та/або штрафну (фінансову) санкцію, що справляється з платника податків у зв'язку з порушенням ним вимог податкового законодавства та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, а також санкції за порушення законодавства у сфері зовнішньоекономічної діяльності та пеня.

Згідно з підпунктом 14.1.156 пункту 14.1 статті 14 Податкового кодексу України **податкове зобов'язання** – сума коштів, яку платник податків, у тому числі податковий агент, повинен сплатити до відповідного бюджету або на єдиний рахунок як податок або збір на підставі, в порядку та строки, визначені податковим законодавством (у тому числі сума коштів, визначена платником податків у податковому векселі та не сплачена в установленій законом строк), та/або сума коштів, сформована за рахунок податкових пільг, що були використані платником податків не за цільовим призначенням чи з порушенням порядку їх надання, встановленим цим Кодексом та/або Митним кодексом України.

Відповідно до підпункту 14.1.175 пункту 14.1 статті 14 Податкового кодексу України **податковий борг** – сума узгодженого грошового зобов'язання, не сплаченого платником податків у встановлений цим Кодексом строк, та непогашеної пені, нарахованої у порядку, визначеному цим Кодексом.

Актуальна судова практика

Постанова Великої Палати Верховного Суду від 15.12.2020 у справі № 904/1693/19

Щодо визначення моменту виникнення грошових зобов'язань боржника по сплаті податкових платежів за неузгодженими податковими повідомленнями-рішеннями

З огляду на положення статей 23–25 Закону № 2343–XII, чинного на момент відкриття провадження у цій справі, податковий орган, так само як і інші конкурсні кредитори, повинен подати до господарського суду вимоги до боржника щодо його грошових зобов'язань по сплаті податків і зборів, що виникли до дня відкриття провадження (проваджень) у справі про банкрутство разом з документами, що ці зобов'язання підтверджують, а господарський суд зобов'язаний розглянути всі вимоги та заперечення проти них на підставі поданих кредитором і боржником документів, оцінити правомірність цих вимог незалежно від наявності в адміністративному суді спору щодо неузгодженого податкового зобов'язання, з якого сформована кредиторська вимога податкового органу.

Актуальна судова практика

Постанова судової палати з розгляду справ про банкрутство КГС у складі ВС від 14.06.2023 у справі № 904/5743/20

Щодо визначення моменту виникнення грошових зобов'язань боржника по сплаті податкових платежів за неузгодженими податковими повідомленнями-рішеннями.

З огляду на положення статей 45 – 47 Кодексу України з процедур банкрутства, податковий орган, так само як і інші конкурсні кредитори, **повинен подати до господарського суду вимоги до боржника щодо його грошових зобов'язань по сплаті податків і зборів, що виникли до дня відкриття провадження (проваджень) у справі про банкрутство** разом з документами, що ці зобов'язання підтверджують, а господарський суд зобов'язаний розглянути всі вимоги та заперечення проти них на підставі поданих кредитором і боржником документів, оцінити правомірність цих вимог **незалежно від наявності в адміністративному суді спору щодо неузгодженого податкового зобов'язання, з якого сформована кредиторська вимога податкового органу.**

Актуальна судова практика

Постанова Великої Палати Верховного Суду від 21.09.2021 у справі № 905/2030/19
(905/1159/20)

Щодо визначення предметної підсудності спорів за позовом боржника про визнання протиправним та скасування податкового повідомлення-рішення

Стаття 7 Кодексу України з процедур банкрутства

З прийняттям КУЗПБ законодавець змінив правила визначення юрисдикції спорів, сконцентрувавши розгляд усіх майнових та ряду немайнових вимог в межах однієї судової процедури банкрутства в судах господарської юрисдикції, задля повного та комплексного вирішення усіх правових проблем неплатоспроможної особи (як фізичної, так і юридичної), яка може бути визнана банкрутом (ліквідована) за наслідком такої процедури, що матиме наслідком закриття (припинення) провадження з розгляду спорів у всіх інших юрисдикційних органах з вимогами до неї.

Спір за позовом боржника про визнання протиправним та скасування податкового повідомлення-рішення є майновим за своєю правовою природою, оскільки за наслідком його розгляду в податкового органу може виникнути право на стягнення з боржника певної грошової суми (майнове право), яка в розумінні статті 190 ЦК України є майном боржника.

Отже, вимога особи, щодо якої порушено справу про банкрутство, про визнання протиправним та скасування податкового повідомлення-рішення як майновий спір боржника, підлягає розгляду в межах провадження у справі про банкрутство з визначенням юрисдикційності розгляду такого спору господарському суду.

Постанова Великої Палати Верховного Суду від 13.04.2023 у справі № 320/12137/20

Щодо визначення предметної підсудності спорів за позовом боржника про визнання протиправним та скасування податкового повідомлення-рішення

Відступаючи від висновку Великої Палати Верховного Суду від 21.09.2021 у справі N 905/2030/19 (905/1159/20)

Велика Палата Верховного Суду дійшла, з поміж іншого, таких висновків:

- регламентація процесуальних відносин нормами матеріального права без об'єктивної необхідності створює перешкоди для належної реалізації принципу правової визначеності, що має об'єктивні ризики при правозастосуванні;
- правила визначення юрисдикції визначає насамперед процесуальний кодекс (ГПК України, КАС України), а не кодекс з консолідованими нормами матеріального права, яким є КУзПБ;
- у пункті 8 частини першої статті 20 ГПК України йдеться про звернення до суду з "майновими вимогами до боржника", а у статті 7 КУзПБ – про "всі майнові спори, стороною в яких є боржник";
- спеціальними нормами, що визначають юрисдикцію господарських судів, є приписи саме частини першої статті 20 ГПК України, пунктом 8 якої прямо передбачено, що не відносяться до юрисдикції господарських судів спори про визначення та сплату (стягнення) грошових зобов'язань (податкового боргу), визначених відповідно до ПК України, а також спори про визнання недійсними правочинів за позовом контролюючого органу на виконання його повноважень, визначених ПК України;
- ураховуючи сутність і правову природу спірних правовідносин, приписи процесуального закону мають превалюючу дію при розв'язанні колізій щодо обрання належної судової юрисдикції (пункти 94 – 98 постанови).

Актуальна судова практика

Справа № 908/129/22 (908/1333/22) – щодо відступу від висновку в справі № 320/12137/20 – перебуває на розгляді Великої Палати Верховного Суду.

Ухвалою від 06.07.2023 колегія суддів КГС ВС передала цю справу разом з касаційною скаргою на розгляд Великої Палати Верховного Суду, оскільки вважала за необхідне відступити від її висновків про застосування статей 1, 2, 7 КУзПБ у співвідношенні з пунктом 8 частини першої статті 20 ГПК України та статтями 2, 4, 5, 19 Кодексу адміністративного судочинства України, викладених у пунктах 94 – 98 постанови від 13.04.2023 у справі № 320/12137/20, про те, що:

- регламентація процесуальних відносин нормами матеріального права без об'єктивної необхідності створює перешкоди для належної реалізації принципу правової визначеності, що має об'єктивні ризики при правозастосуванні;
- правила визначення юрисдикції визначає насамперед процесуальний кодекс (ГПК України, КАС України), а не кодекс з консолідованими нормами матеріального права, яким є КУзПБ;
- у пункті 8 частини першої статті 20 ГПК України йдеться про звернення до суду з "майновими вимогами до боржника", а у статті 7 КУзПБ – про "всі майнові спори, стороною в яких є боржник";
- спеціальними нормами, що визначають юрисдикцію господарських судів, є приписи саме частини першої статті 20 ГПК України, пунктом 8 якої прямо передбачено, що не відносяться до юрисдикції господарських судів спори про визначення та сплату (стягнення) грошових зобов'язань (податкового боргу), визначених відповідно до ПК України, а також спори про визнання недійсними правочинів за позовом контролюючого органу на виконання його повноважень, визначених ПК України;
- ураховуючи сутність і правову природу спірних правовідносин, приписи процесуального закону мають превалюючу дію при розв'язанні колізій щодо обрання належної судової юрисдикції.

Постанова судової палати з розгляду справ про банкрутство КГС у складі ВС від 04.10.2023 у справі № 910/8316/20

Щодо підстав звільнення органу ДПС від сплати судового збору під час розгляду заяви податкового органу з грошовими вимогами до боржника у справі про банкрутство

Подання позову про стягнення податкового боргу та подання кредитором заяви з кредиторськими вимогами є різними способами захисту порушених прав.

Законодавець розділяє поняття “заява кредитора з грошовими вимогами у справі про банкрутство” та “позовна заява майнового характеру”, як і розділяє розміри ставок за подання цих заяв до господарського суду.

Оскільки положення ст. 4 Закону України “Про судовий збір” розділяють ставки судового збору за подання позовної заяви та заяви кредитора із грошовими вимогами до боржника, то такі заяви не можуть вважатися тотожними, а тому, пільга, передбачена п. 27 ч. 1 ст. 5 Закону України “Про судовий збір” не застосовується до заяви податкового органу із грошовими вимогами до боржника у справі про банкрутство або неплатоспроможність.

Податковий орган, звертаючись з заявою із грошовими вимогами до боржника у справі про банкрутство або неплатоспроможність, сплачує судовий збір на підставі п. п. 10 п. 2 ч. 2 ст. 4 Закону України “Про судовий збір”.

Принцип конкурсного імунітету

Суд наголошує, що на відміну від позовного провадження, призначенням якого є визначення та задоволення індивідуальних вимог кредиторів, провадження у справі про банкрутство має за мету задоволення сукупності вимог кредиторів неплатоспроможного боржника. При цьому обов'язковим завданням провадження у справі про банкрутство є справедливе задоволення усієї сукупності кредиторів. Тому провадження у справах про банкрутство об'єктивно формується на засадах конкурсу кредиторів.

Раціональність механізму конкурсної процедури полягає саме в тому, що вона надає інструментарій для узгодження прав та інтересів усіх кредиторів, а також забезпечує взаємні права та інтереси сукупності кредиторів і боржника. При цьому інструментом гарантування прав кожного із сукупності кредиторів є принцип конкурсного імунітету, за яким кредитор не має права задовольнити свої вимоги до боржника інакше, як в межах відкритого провадження у справі про банкрутство та який спрямований на попередження та усунення будь-яких переваг одних кредиторів на шкоду інших. Важливе значення у дотриманні цього принципу має формування конкурсної маси, її реалізація та задоволення вимог кредиторів в установленій законом черговості.

(Постанова судової палати для розгляду справ про банкрутство КГС ВС від 02.10.2019 у справі № 910/9535/18)

Актуальна судова практика

З введенням в дію 21.10.2019 КУзПБ справи у справах, наслідком вирішення яких може бути зміна розміру або складу ліквідаційної маси боржника у справі про банкрутство, а також спори з вимогами до боржника за правилами статті 7 цього Кодексу **підлягають розгляду виключно у межах справи про його банкрутство.**

Системний аналіз змісту приписів статті 7 КУзПБ у сукупності із статтями 20, 30 ГПК України щодо предметної та територіальної юрисдикції (підсудності) свідчить, що **принцип концентрації в межах справи про банкрутство всіх спорів**, у яких стороною є боржник, щодо майнових спорів з вимогами до боржника та його майна **є універсальним і норми ГПК України чи КУзПБ не встановлюють винятків із цього правила.**

Цей підхід **є дієвим механізмом забезпечення реалізації принципу конкурсного імунітету, а також судового контролю** у відносинах неплатоспроможності та банкрутства, за яким усі рішення чи дії, що можуть вплинути на майнові активи боржника, **мають бути підконтрольні суду, що здійснює провадження у справі про банкрутство.**

(Постанова судової палати для розгляду справ про банкрутство КГС ВС від 13.04.2023 у справі № 910/21981/16)

Актуальна судова практика

Відсутність провадження у справі про банкрутство боржника унеможливорює розгляд та задоволення заяви окремого кредитора поза межами провадження у справі про банкрутство такого боржника, оскільки визнання судом вимог кредитора спричинить наділення кредитора певним обсягом прав, які можуть бути реалізовані виключно в межах провадження у справі про банкрутство (включення його до реєстру вимог кредиторів, визначення черговості задоволення вимог, отримання інформації від арбітражного керуючого щодо провадження у справі, участь у загальних зборах кредиторів, задоволення вимог кредитора згідно з визначеною черговістю тощо).

Відповідно до ч. 4 ст. 90 КУЗПБ у резолютивній частині ухвали від 04.07.2022, якою закрито провадження у справі про банкрутство, зазначено, що вимоги конкурсних кредиторів, які не були заявлені в установленому Кодексом України з процедур банкрутства порядку, вважаються погашеними, а виконавчі документи за відповідними вимогами вважаються такими, що не підлягають виконанню. Отже, враховуючи, що Головне управління ДПС у Львівській області звернулося до господарського суду з заявою з грошовими вимогами до боржника після закриття провадження у справі про банкрутство, **вимоги Головного управління ДПС у Львівській області вважаються погашеними.**

10.02.2022 – відкрито провадження у справі про банкрутство.

24.05.2022 – відкрито ліквідаційну процедуру, боржника визнано банкрутом.

04.07.2022 – затверджено звіт ліквідатора та ліквідаційний баланс, закрито провадження у справі.

13.07.2022 – до господарського суду надійшла заява ДПС від 08.07.2022 з кредиторськими вимогами до боржника на суму 479 690 903,49 грн – причина пропуску строку подачі – оскарження ППР в рамках адміністративної справи.

(Постанова КГС ВС від 01.06.2023 у справі № 908/73/22 залишено в силі ухвалу про відмову в прийнятті заяви з кредиторськими вимогами)

Справи на розгляді судової палати для розгляду справ про банкрутство КГС у складі ВС у 2023 році

Справа № 903/51/20 – щодо розгляду грошових вимог податкового органу до боржника та вирішення питання щодо моменту виникнення грошових зобов'язань боржника на підставі податкових повідомлень-рішень та відповідно кваліфікації таких вимог як конкурсних, поточних чи таких, що виникли в процедурі ліквідації боржника.

Справа № 910/4685/20 – щодо наявності у особи, на яку покладено субсидіарну відповідальність за зобов'язаннями боржника у справі про його банкрутство, процесуальної дієздатності у такій справі, зокрема щодо можливості оскарження судових рішень, якими визнано грошові вимоги кредиторів до боржника (оскільки розмір таких вимог впливає на обсяг майнової відповідальності вказаної особи з огляду на приписи абзацу першого частини другої статті 61 КУЗПБ).

Справа № 906/1155/20 (906/1113/21) – щодо наявності/відсутності підстав для відступу від правової позиції про право вимоги щодо субсидіарної відповідальності у справі про банкрутство, викладеної Верховним Судом у складі колегії суддів палати для розгляду справ про банкрутство Касаційного господарського суду в постанові від 26.05.2021 у справі № 912/2007/18; необхідність уточнити правову позицію щодо виникнення (моменту виникнення) права вимоги про субсидіарну відповідальності у справі про банкрутство, зокрема, до завершення формування у ліквідаційній процедурі боржника ліквідаційної маси та продажу майна боржника, що увійшло до складу ліквідаційної маси, до завершення розгляду у межах справи про банкрутство майнових спорів, стороною в яких є боржник тощо за правилами статті 7 КУЗПБ.

Справа № 911/1005/23 – щодо кола осіб, які можуть оскаржити ухвалу про відкриття провадження у справі про банкрутство в контексті запобігання зловживанням правами на стадії відкриття провадження у справі про банкрутство і моменту виникнення такої можливості.

Справа № 913/266/20 – щодо питання визначення правового статусу юридичної особи – ПАТ «Українбанк»/ПАТ «Українська інноваційна компанія» та, відповідно, який саме орган/суб'єкт наділений повноваженнями на управління такою юридичною особою (права уповноваженої особи Фонду гарантування вкладів фізичних осіб на продовження виведення з ринку ПАТ «Український інноваційний банк» на оскарження судових рішень у цій справі).

Актуальна судова практика

Справа № 903/51/20 – перебуває на розгляді судової палати з розгляду справ про банкрутство КГС у складі ВС.

Підстави передачі:

формування єдиної правозастосовної практики **щодо розгляду грошових вимог податкового органу до боржника та вирішення питання щодо моменту виникнення грошових зобов'язань боржника на підставі податкових повідомлень-рішень та відповідно кваліфікації таких вимог як конкурсних, поточних чи таких, що виникли в процедурі ліквідації боржника** (податковим органом було заявлено грошові вимоги до боржника на підставі податкових повідомлень-рішень, прийнятих після визнання боржника банкрутом та які, як вбачається із викладених обставин справи, не оскаржувалися боржником).

ДЯКУЮ ЗА УВАГУ!