

додаткової інформації про об'єкти оренди, що дозволить контролювати стан (за допомогою їх інвентаризації та ефективність їх використання).

Дані рекомендації розширюватимуть аналітичні можливості оцінки фінансового стану і потенціалу підприємства, а їх реалізація, з одного боку, сприятиме агрегуванню статей балансу та зменшенню кількості його показників, а з іншого боку – зменшенню кількості арифметичних помилок при складанні балансу та зробить баланс основою і кінцевим етапом стратегічної системи обліку.

За результатами дослідження варто відмітити, що бухгалтерська фінансова звітність, відображаючи всі суттєві зміни в структурі господарських засобів і їх джерел, а також результати фінансово-господарської діяльності, надає інформацію необхідну зовнішнім і внутрішнім користувачам. З метою удосконалення методології складання бухгалтерського балансу на підприємствах рекомендовано:

- вибрати єдину методику побудови балансу всіма суб'єктами господарювання;
- скоротити статті бухгалтерського балансу для їх узагальнення та полегшення вивчення;
- запровадити заповнення певної проміжної документації (звітності) для впорядкування процесу складання балансу;
- запровадити у звітності додаткову інформацію про об'єкти оренди, що дозволить контролювати стан (за допомогою їх інвентаризації та ефективність їх використання).

Перспективним напрямом дослідження є аналіз ризиків фінансової звітності.

УДК 657

Зарудна Н.Я.

*к.е.н., доцент кафедри обліку у виробничій сфері
Тернопільський національний економічний університет
м. Тернопіль, Україна*

Вакун О.В.

*к.е.н., доцент кафедри обліку та фінансів
Івано-Франківський навчально-науковий інститут менеджменту
Тернопільського національного економічного університету
м. Тернопіль, Україна*

СУПЕРЕЧНОСТІ В ОПОДАТКУВАННІ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА ПІД ЧАС ПРОВАДЖЕННЯ ПРОЦЕДУРИ БАНКРУТСТВА

Звичайно, що процедура ліквідації підприємства через визнання його банкрутом є не найкращим результатом його діяльності. Але все ж таки, якщо така ситуація і спіткала підприємство, то дану процедуру підприємству необхідно пройти у правильному податковому напрямку.

Якщо мало місце прийняття господарським судом постанови про визнання боржника банкрутом, то розпочинається відкриття ліквідаційної процедури на підприємстві та здійснюється продаж його майна. Законодавством передбачено, що виручені від продажу такого майна кошти повинні направлятися на повернення заборгованості перед кредиторами у встановленій законом черговості. Проте, як свідчить практичний досвід, часто на даному етапі проходження процедури банкрутства наявні на балансі активи підприємства-банкрута вже перебувають у податковій заставі. Дану ситуацію можна виправити звернувшись до господарського суду із клопотанням про звільнення активів боржника від податкової застави (але лише після початку процедури ліквідації). Зазвичай такі звернення завершуються позитивним рішенням суду.

Після отримання дозволу суду виникає ще одне із найбільш проблемних питань у ліквідаційній процедурі підприємства – це нарахування та сплата податку на додану вартість при продажу майна підприємства, що ліквідується. Незважаючи на те, що Законом України №2343 «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом» (далі за текстом – Закон «Про банкрутство») встановлена спеціальна черговість погашення зобов'язань (при чому податкові зобов'язання відносяться до третьої черги), існують розбіжності з приводу необхідності нарахування ПДВ при продажу майна банкрута. На думку податкових органів, оскільки продаж майна в рамках ліквідаційної процедури є оподаткованою операцією, банкрут повинен нараховувати ПДВ аж до моменту анулювання свідоцтва платника ПДВ. Тобто, ПДВ потрібно платити до моменту ліквідації банкрута як юридичної особи.

Дослідження судової практики Верховного Суду України (ВСУ) та Вищого господарського суду України (ВГСУ) показує, що існує їх протилежна позиція. На думку ВСУ та ВГСУ при продажу майна банкрута ПДВ взагалі не повинен нараховуватися, так як сплата цього податку не передбачається Законом «Про банкрутство». З діючих рахунків банкрута повинні тільки здійснюватися виплати відповідно до встановленої черговості задоволення вимог конкурсних кредиторів. При цьому у банкрута не виникає ніяких додаткових податкових зобов'язань, крім вже включених до сформованого реєстру вимог кредиторів. Дана позиція ВГСУ знайшла своє відображення у новій редакції Закону «Про банкрутство», який вступив в силу ще 01.01.2013 р. У ньому закріплена норма, де прямо вказано, що з дня відкриття ліквідаційної процедури банкрута ніяких нових зобов'язань у нього не виникає, в тому числі і з оплати податків (винятком є лише витрати, прямо пов'язані і з здійсненням ліквідаційної процедури). Отже, у підприємства-банкрута можуть бути такі податкові зобов'язання (рис. 1).

Податкові зобов'язання підприємств-банкрутів

1. Безнадійний податковий борг (включаючи пеню і штрафи, нараховані на суму цього боргу), який не був погашений через недостатність майна (пп. 101.2.1 ПКУ). Відповідно до п. 101.1 ПКУ такий борг підлягає списанню. Крім того, згідно з п. 9 ст. 16 Закону № 2343 при порушенні справи про банкрутство за рішенням суду вводиться мораторій (заборона) на задоволення вимог кредиторів. Мораторій також вводиться на виконання зобов'язань за податками і зборами, строк виконання за якими настав на момент установа мораторію (п. 1 ст. 19 Закону № 2343-12 «Про банкрутство»). Протягом дії мораторію не нараховуються штрафні санкції та пеня, не застосовуються інші фінансові санкції за невиконання або неналежне виконання зобов'язань щодо задоволення вимог, на які поширюється мораторій (п. 3 ст. 19 Закону № 2343-12). Норми ПКУ також передбачають припинення нарахування пені в день введення мораторію (пп. 129.3.3 ПКУ).

2. Податкові зобов'язання, нараховані органом ДФС за результатами позапланової перевірки. Як визначено пп. 8.1.7 ПКУ, у випадку порушення справи про банкрутство орган ДФС проводить документальну позапланову перевірку. Тривалість перевірки для великих платників податків не повинна перевищувати 15 робочих днів (далі – р. д.), причому продовжувати її можна не більше ніж на 10 р. д., для суб'єктів малого підприємництва – 5 р. д. (продовження не більше ніж на 2 р. д.), для інших платників податків – не більше 10 р. д. (продовження можливе не більше ніж на 5 р. д.) (п. 82.1, 82.2 ПКУ). У ході перевірки можуть бути виявлені порушення, вчинені підприємством-банкрутом, донараховані податкові зобов'язання та пред'явлені додаткові вимоги банкруту.

3. Поточні податкові зобов'язання, нараховані при реалізації майна. Згідно з п. 1 ст. 38 Закону № 2343 із дня визнання судом юрособи банкрутом і відкриття ліквідаційної процедури в банкрута не виникає ніяких додаткових зобов'язань (у т. ч. зі сплати податків і зборів), крім витрат, пов'язаних із процедурою ліквідації.

Рис.1 Склад податкових зобов'язань підприємствами, що проходять процедуру банкрутства

На перший погляд дане формулювання в будь-якому разі звільняє підприємство від сплати податкових зобов'язань, що виникають після початку ліквідаційної процедури. Однак, на наш погляд, це не зовсім так. Обґрунтуємо нашу думку. Перш за все це пов'язано із тим, що Податковий кодекс України прямо не регулює питання погашення податкових зобов'язань або стягнення податкового боргу з осіб, на яких поширюються судові процедури відповідно до Закону України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом». Однак на практиці норми Закону «Про

банкрутство» вступають у протиріччя із діючим податковим законодавством, породжуючи чимало проблем. Основні із них подані на рис. 2.

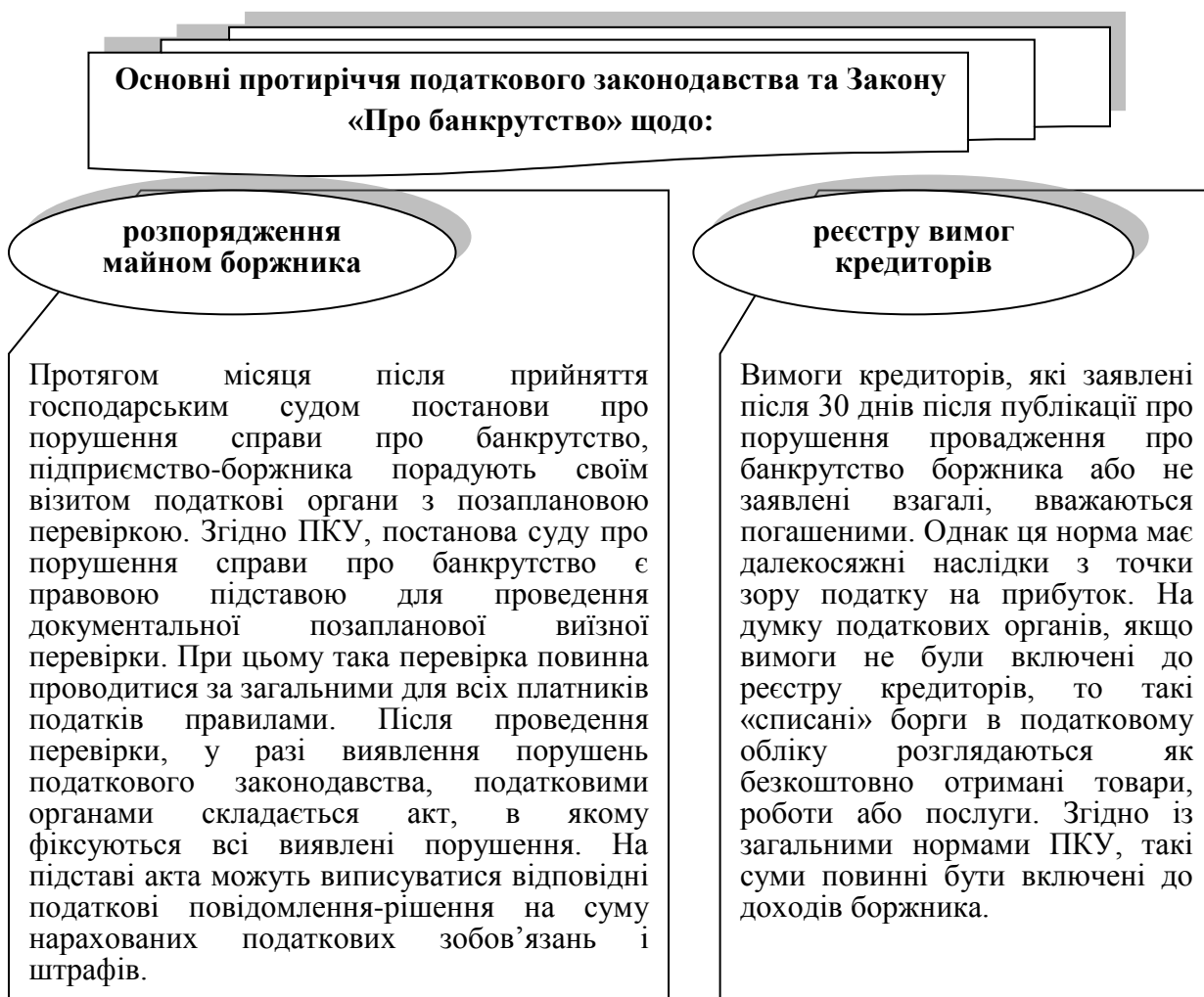


Рис. 2. Суперечності у вітчизняному законодавстві при проведенні процедури ліквідації підприємства через його банкрутство

Враховуючи дані обставини вважаємо за необхідне про проходженні процедури банкрутства підприємства звертатися за роз'ясненнями до податкових органів з метою уникнення виникнення зайвих податкових зобов'язань та усунення можливих суперечностей.

Список використаних інформаційних джерел

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
2. Закон України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом» №2343-12 в редакції від 07.03.2018 р. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2343-12>.