

УДК 657.1:65.016.8

ВІДОБРАЖЕННЯ В ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ПРИПИНЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ

Гудзенко Н.М., к.е.н., доцент

Цуркан О.В., студент

Вінницький національний аграрний університет

N. Gudzenko, A. Tsurkan. «Reflection in the account of operations on stopping of activity» The methodical going is grounded near opening in the account of operations on stopping of activity of enterprise. Keywords: enterprise risks, bankruptcy, liquidation, liquidating balance, extraordinary activity.

Н.М. Гудзенко, А.В. Цуркан. «Отражение в учете операций по прекращению деятельности». Обосновываются методические подходы к раскрытию в учете операций по прекращению деятельности предприятия. Ключевые слова: предпринимательские риски, банкротство, ликвидация, ликвидационный баланс, чрезвычайная деятельность.

Вступ. В нинішніх умовах уся відповідальність за результати підприємницької діяльності покладається на самих підприємців. Помилки у процесі вибору напряму діяльності, неефективне використання ресурсів, високий рівень ризиків не забезпечують достатньої віддачі власникові, що в кінцевому результаті призводить до погіршення фінансового стану підприємства. Якщо на ситуацію ніяким чином не впливати, то в результаті підприємство припиняє своє існування як самостійний господарюючий суб'єкт.

Негативні наслідки банкрутства зумовлюють необхідність створення системи антикризового управління, яка передбачає діагностику банкрутства на ранніх стадіях з метою усунення його загрози. Інформаційною базою для ефективного управління є бухгалтерський облік та звітність, адже прогнозування можливості банкрутства проводять на основі оцінки фінансово-економічного стану підприємства за системою абсолютних і відносних показників.

Питання оцінки фінансово-економічного стану підприємств розглядалися у працях М.І. Баканова, А.М. Ковальова, М.І. Комніна, А.Д. Шеремета та інших.. Відображення в обліку операцій з припинення діяльності підприємств та відновлення їх платоспроможності висвітлено в працях І.О. Астраханцевої, Ф.Ф. Бутинця, М.Я. Дем'яненка, С.Л. Коротаєва, Т.О. Кубасової, Д.В. Назарова, В.М. Пархоменка, В.І. Ткача, О.П. Шуміліна та інших.

Постановка задачі. Метою публікації є розкриття облікового аспекту процедури банкрутства та припинення діяльності; можливостей формування в обліку та звітності необхідної та достатньої інформації для прогнозування найбільш характерних для того чи іншого підприємства ризиків. Незважаючи на значні теоретичні напрацювання досі не врегульованими залишаються відображення в обліку та звітності операцій з припинення діяльності, в тому числі в результаті банкрутства.

Результати дослідження. На практиці значна частина підприємств ліквідується саме через їх банкрутство, причому такий шлях ліквідації підприємства викликає проблеми відображення в бухгалтерському обліку операцій, пов'язаних з банкрутством.

Банкрутство має досить давню історію. Саме поняття «банкрут» має італійське походження: «banco» – лавка та «gotto» – зламаний (зламана лавка). Трактуювання даного терміну пояснюється тим, що в стародавні часи ламали майно, що належало нечесним та неплатоспроможним мінялам, а виникнення банкрутства найчастіше пов'язують з функціонуванням банківської сфери.

Банкрутство – процес, коли майно індивідуума чи організації, нездатної оплатити борги, забирається за рішенням суду і розподіляється по справедливості між кредиторами після попередніх сплат, таких як податки і заробітна плата працівникам організації-банкрута. Процес може бути ініційований або особою-боржником (добровільне банкрутство), або будь-ким з кредиторів, якому боржник не може виплатити борг (вимушене банкрутство). Поки доки банкрут не розрахується з боргами, його фінансова діяльність обмежена.

В Україні банкрутство стало актуальним в період становлення ринкової економіки. При командно-адміністративній збитки підприємств покривалися за рахунок державних дотацій, шляхом перерозподілу прибутку із високорентабельних галузей. В ринкових умовах такі прийоми недопустимі, хоча в період економічної кризи, яка досі не полишила вітчизняну економіку, більшість вчених приходять до думки, що лише регульована економіка має передумови ефективного функціонування. Нині більшість підприємств, які ліквідуються, є підприємствами-банкрутами. Тому виникає проблема відображення в бухгалтерському обліку процедури ліквідації. В першу чергу вона зумовлена тим, що єдиним нормативним документом з бухгалтерського обліку, який регулює бухгалтерське відображення процедури ліквідації, є П(С)БО 27 «Діяльність, що припиняється». На жаль, даний стандарт має рекомендаційний характер і не передбачає вирішення більшості проблем, що виникають на практиці.

Для можливості удосконалення обліку операцій з припинення діяльності необхідно в першу чергу забезпечити раціональну організацію з дотриманням основних принципів бухгалтерського обліку. Адже принципи послідовності, безперервності, нарахування та відповідності доходів і витрат, історичної (фактичної) собівартості в умовах провадження справи про припинення діяльності застосовувати вкрай важко, а іноді – неможливо. Слід врахувати, що при ліквідації та реорганізації підприємства змінюється його облікова політика, що призводить до припинення дії принципу послідовності, оскільки відкидається можливість продовження діяльності суб'єкта господарювання, а подальше ведення обліку стає неможливим.

Свою особливість має фінансова звітність підприємства-банкрута. Вона складається без застосування принципу безперервності. Групування активів підприємства, що припиняють свою діяльність, за оборотністю та зобов'язань за строковістю погашення втрачає доречність, тому що у зв'язку з необхідністю покриття зобов'язань підприємства всі його активи вважаються оборотними, а зобов'язання – короткостроковими.

Діяльність підприємства, що припиняється не передбачає таких облікових процесів як виробництво та придбання, а враховує лише реалізацію та погашення зобов'язань. Саме тому під час припинення діяльності підприємства не може бути використана історична собівартість як переважна оцінка статей балансу.

Під час припинення діяльності підприємства обов'язково вступають в дію принципи, не передбачені чинним законодавством. Оскільки підприємство визнається банкрутом за рішенням суду (загальне правило для всіх суб'єктів господарювання), то можливим є виділення принципу судового звернення, до якого вдаються кредитори для визнання банкрутом боржника та можливості стягнення з нього суми боргу.

Процедурі банкрутства передують аналіз підприємства-боржника, в ході якого підтверджують або заперечують ознаки банкрутства. В процесі проведення аналізу засновники та власники вживають заходи щодо відновлення платоспроможності боржника (вкладання додаткових

активів до статутного капіталу підприємства, пошук інвестицій, застосування процедури досудової санації тощо), що відображається на рахунках бухгалтерського обліку із одночасним збільшенням активів та відображенням шляхів їх надходження. Якщо ж заходи щодо покращання фінансового стану боржника відсутні або не дають бажаного ефекту, то відкривається ліквідаційна процедура, яка також знаходить своє відображення в обліку.

Отже, можна зробити висновок, що при відображенні в обліку процедури банкрутства основна увага звертається на факти господарської діяльності та відносини між суб'єктами банкрутства, кредиторами, санаторами, арбітражним судом, які виникають в процесі реалізації реабілітаційних заходів.

Відображення в обліку процедури банкрутства дозволить сформувати інформаційну базу, яка дозволяє:

- оцінити економічну ситуацію на підприємстві та визначити можливості його санації (доцільність та ефективність санаційних заходів);
- провести аналіз фінансово-господарської діяльності підприємства, якому загрожує банкрутство;
- розробити рекомендації щодо складання планів фінансового оздоровлення підприємства;
- оцінити можливість погашення зобов'язань за рахунок виручки (можливості її отримання та способи максимізації);
- виділити та оцінити можливі ризики та забезпечити можливість мобілізації внутрішніх резервів.

Таким чином, всі витрати, що несе підприємство-боржник в ході його ліквідації, можна відносити до надзвичайних витрат і відображати їх на відповідному рахунку, забезпечивши при цьому належну аналітику. Оскільки ці витрати будуть пов'язані в основному з продажем майна та здійсненням ліквідаційних процедур, передбачається, що їх здійснення забезпечить отримання доходу, який вважатиметься доходом від надзвичайної діяльності. До надзвичайних витрат будуть віднесені усі супутні витрати, пов'язані з оцінкою майна (експертна оцінка).

Питання оцінки активів підприємства, якому загрожує банкрутство, або на якому процедура банкрутства вже розпочалася, залишається надзвичайно актуальним. Адже величина експертної оцінки об'єкта, як правило, менша, ніж його вартість за даними обліку.

Обов'язковим заходом в процесі ліквідації є проведення інвентаризації з метою уточнення структури майна та його вартості. За результатами інвентаризації формується проміжний ліквідаційний баланс. Після його формування ліквідатор розпочинає продаж майна банкрута на відкритих торгах з обов'язковим повідомленням у пресі, що забезпечує відкритість операції.

Проблемним залишається відображення в обліку погашення зобов'язань, адже в банкрута на рівні з кредиторською може бути і дебіторська заборгованість. Можливі випадки, коли загроза банкрутства виникала при значній дебіторській заборгованості. Підприємство-боржник має право вимагати від своїх дебіторів погашення зобов'язань, що відобразатиметься в бухгалтерському обліку як і під час звичайної діяльності. Якщо ж дебітори не погасили свої борги, то суму непогашеної дебіторської заборгованості підприємство, що ліквідується, визнає безнадійною та списує за рахунок резерву сумнівних боргів. Якщо зарезервованих коштів не вистачає, то решта непогашеної заборгованості списується за рахунок витрат.

Після реалізації активів підприємство-боржник повинно оплатити кредиторську заборгованість. Під час здійснення процедури банкрутства встановлюється черговість платежів кредиторам (черговість погашення зобов'язань). Ця особливість повинна відобразитися в аналітичному обліку: в облікових регістрах необхідно формувати дані за рахунками обліку розрахунків для отримання у розрізі черговості погашення, що необхідно для наступних виплат кредиторам та складання звітності.

Якщо наявних коштів та активів не вистачає для задоволення всіх вимог кредиторів, тоді у повному розмірі погашаються вимоги перші за черговістю, а в межах черги, вимоги погашаються у сумі пропорційній сумі зобов'язань. Решта вимог, що залишилися непогашеними згідно з чинним законодавством вважаються задоволеними.

Якщо за результатами ліквідаційного балансу, складеного ліквідатором після задоволення вимог кредиторів не залишилося майна, господарський суд виносить ухвалу про ліквідацію юридичної особи-банкрута. Копія цієї ухвали направляється органу, який здійснив реєстрацію юридичної особи-банкрута і вноситься інформація до Єдиного державного реєстру з повідомленням органів статистики, податкових органів тощо.

Після затвердження звіту ліквідатора фінансово-господарські документи банкрута передаються до архіву.

Висновки. Загроза банкрутства залишається актуальною для підприємств різних галузей, особливо тих, що супроводжуються значними підприємницькими ризиками. Негативна сутність банкрутства полягає у визнанні господарським судом неможливості боржника відновити платоспроможність та задовольнити визнані судом вимоги кредиторів не інакше, як через застосування ліквідаційної процедури. Тому необхідно більше уваги звертати на можливість попередження банкрутства, покращення фінансового стану потенційних банкрутів. Важлива роль у цьому процесі належить державі. Державне регулювання проблеми банкрутства полягає у вдосконаленні законодавчої бази.

Серед заходів запобігання банкрутству можна виділити недоведення платника податків до порушення провадження у справі про банкрутство, судове врегулювання питання. Податковим законодавством та законодавством про банкрутство передбачено ряд запобіжних заходів, спрямованих на захист платоспроможності бюджетних боржників, а саме: податкова порука, мирова угода, розстрочення та відстрочення податкових зобов'язань (боргу) платника податків, списання податкового боргу, досудова санація і власне санація тощо. Однак, на підприємницькі структури ці заходи майже не поширюються.

Оскільки ринкове середовище розглядає процедуру банкрутства як природний відбір кращих СГД, проблема удосконалення методики її обліку не втрачатиме своєї актуальності. Тому виникає потреба формування дієвої інформаційної бази, заснованої на даних бухгалтерського обліку і звітності, яка б могла оперативнo відреагувати на зміни ринкового середовища.

Список використаних джерел:

1. Закон України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом» (Відомості ВРУ 1992, № 31)
2. П(С)БО 27 «Діяльність, що припиняється»
3. Іорданов В. Ліквідація: правові наслідки визнання банкрутом / В. Іорданов// Все про бухгалтерський облік. – 2010. - № 60. – С. 41-44