

Б.Ю. Кузьмінський, аспір.

*ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені
Вадима Гетьмана»*

ОБЛІК РЕАЛІЗАЦІЇ КОНФІСКОВАНИХ АКТИВІВ СУБ'ЄКТІВ МІЖНАРОДНОЇ ЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

(Представлено д.е.н., проф. Кузьмінським Ю.А.)

Розглянуто порядок рестрації облікової інформації стосовно конфіскованих активів суб'єктів міжнародної економічної діяльності в процесі їх передачі спеціалізованим торговельним організаціям. Розкрито особливості їх реалізації на підприємствах комісійної торгівлі та аукціонах. Розглянуто питання переоцінки активів як наслідку невдалої реалізації. Запропоновано варіант оптимізації зазначених процесів шляхом запровадження єдиного державного обліково-контрольного автоматизованого документа «Рестр активів, вилучених митницею». Він не лише дозволить швидше приймати ефективніші управлінські рішення завдяки актуальнішим даним, але й зекономити на паперових та поштових витратах.

Ключові слова: облік; конфісковані активи; обліковий реєстр; облікова інформаційна база; державна виконавча служба; організація документообігу.

Постановка проблеми. Інтенсифікація інтеграційних процесів та глобалізація економіки має наслідком утворення все більшої кількості суб'єктів міжнародної економічної діяльності, яким необхідна якісна та актуальна інформація для прийняття управлінських рішень, а задоволення таких потреб вимагає подальшого вдосконалення вітчизняної системи бухгалтерського обліку.

Однією з актуальних проблем сучасності в Україні є непрозорий облік реалізації конфіскованих активів суб'єктів міжнародної економічної діяльності. Такий стан справ обумовлений як недосконалістю вітчизняного законодавства, що проявляється у розосередженні положень, які мають регулювати цей аспект обліку, по численних нормативно-правових актах, так і значною та нестабільною кількістю учасників процесу розпорядження конфіскованими активами при реалізації. Вплив останнього чинника посилює ще й та обставина, що продавці та зберігачі (за наявності останніх) конфіскованого майна можуть бути як приватними підприємствами, так і бюджетними установами, що може поставити

під сумнів не лише прозорість, але й оперативність обміну інформацією між названими суб'єктами та Державною виконавчою службою, а отже й позбавити облікові дані актуальності.

Для вирішення такої проблеми пропонується створити та запровадити «Реєстр активів, вилучених митницею» (РАВМ) з метою агрегації облікової інформації про конфісковані активи суб'єктів міжнародної економічної діяльності, отриманої від усіх учасників розпорядження таким майном, особливо під час реалізації, що потребує залучення розгалуженої мережі зберігачів та спеціалізованих торговельних організацій по всій Україні. Таке рішення дозволить забезпечити оперативною та актуальною інформацією кожного з учасників процесу, а широкий доступ до таких даних сприятиме прозорості самого процесу.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Недостатня кількість інформації у фахових джерелах України за темою дослідження свідчить про те, що питання обліку та контролю конфіскованих активів міжнародної економічної діяльності не була належним чином опрацьована. Проте проблеми методики й організації обліку зовнішньоекономічної діяльності вивчались у роботах І.О. Лукашової, О.М. Головащенко [4], В.М. Небильцової, О.В. Небильцової, О.В. Овдій [9], М.Ф. Огійчук, В.Г. Шандурської, М.І. Беленкової [10]. Облік міжнародних операцій був висвітлений у підручниках за редакцією Ю.А. Кузьмінського [11]. Акцент на облік зовнішньоекономічної діяльності підприємств у своїй публікації робили Л.О. Кадуріна та М.С. Стрельнікова [2]. Тема автоматизації обліку й контролю міжнародних економічних операцій розкривається в монографії Ю.А. Кузьмінського [3]. Однак серед висвітлених у цих наукових працях тем не було обліку та контролю конфіскованих активів суб'єктів міжнародної економічної діяльності. Водночас законодавче регулювання даного питання ускладнене значним розпорошенням інформації по нормативно-правових актах України, а наміри звести їх у Порядок обліку, зберігання, оцінки та розпорядження конфіскованим, вилученим, безхазяйним та іншим майном, що на законних підставах переходить у власність держави або територіальної громади, виявилися марними [15]. Однак у 2014 році Національна комісія, що здійснює державне регулювання у сфері зв'язку та інформатизації вирішила погодити згаданий проект із зауваженнями [16]. Паралельно відбувався старт експерименту Міністерства юстиції України з реалізацією конфіскованих активів на електронних торгах

[8]. Однак такі зміни також не вплинули на активність обговорення у фахових виданнях даного питання.

Необхідність оптимізації та вдосконалення процесів збору й обробки облікової інформації про конфісковані активи суб'єктів міжнародної економічної діяльності, контролю за їх актуальністю на тлі недостатнього висвітлення такого питання в фахових виданнях України визначили актуальність дослідження.

Метою даного дослідження є обґрунтування потреби модернізації та оптимізації документального оформлення процесу реалізації конфіскованих активів суб'єктів міжнародної економічної діяльності, його відображення в обліку.

Викладення основного матеріалу. Головним суб'єктом розпорядження конфіскованими активами суб'єктів міжнародної економічної діяльності є Державна виконавча служба, оскільки саме вона сполучає між собою зберігачів та продавців, забезпечуючи їх співпрацю на користь держави, в тому числі шляхом ведення електронного реєстру такої діяльності. Та навіть такий потужний інструмент, як Єдиний державний реєстр виконавчих проваджень не здатен задовольнити всі потреби споживачів облікової інформації з приводу реалізації конфіскованих активів, що негативно впливає на управлінські рішення та не сприяє максимізації доходів держави від таких торговельних операцій [12, 7]. І це при тому, що отримання витягу з такого реєстру є платною послугою [6]. Також варто зважати на те, що інформація може потрапити в такий реєстр лише після отримання та опрацювання її відповідальним співробітником Державної виконавчої служби від інших учасників процесу, тож і тут застосування посередників грає проти актуальності облікових даних.

З метою розпорядження майном, у першу чергу, потрібно обрати спеціалізовану торговельну організацію. Вибір відбувається у два етапи: на першому встановлюється коло компаній, що взагалі мають право реалізовувати конфісковані активи; на другому — конкретна компанія, що займатиметься реалізацією певних активів. Обидва рішення посвідчуються протоколами про результати проведення тендеру (конкурсу), що не фігурують у Єдиному державному реєстрі виконавчих проваджень, але відображення їх даних у РАВС було б доречним. Мова йде про назви таких протоколів, їх номери та дати.

Дані про спеціалізовану торговельну організацію однозначно мають потрапити до РАВМ. І якщо не з Єдиного державного реєстру виконавчих проваджень, то хоча б з паперового договору, сама назва якого вже вказує на спосіб реалізації: договір комісії; договір про

реалізацію арештованого майна на аукціоні; Договір про реалізацію товарів. Вагомими реквізитами тут є, окрім номера, дати та, власне, назви торговельної організації разом з її кодом за Єдиним державним реєстром підприємств та організацій України, дані про активи, що їх потрібно реалізувати, та грошовий аспект винагороди за збут.

Коли справа доходить до передачі конфіскованого активу від одного зберігача до іншого або одразу на реалізацію, необхідним до заповнення є акт приймання–передачі майна. Окрім звичних реквізитів особи, яка передає активи, та самого документа, тут потрібно заповнити, а отже і відобразити в РАВМ дані особи, що їх прийняла. Тобто реквізити юридичної особи, що мають дублювати отримані за договором, та фізичної особи, такі, як прізвище, ім'я, по батькові; посада; паспортні дані. Окрім цього процес потребує інформації про довіреність, на підставі якої видаються активи.

Найголовнішими даними акта є ті, що розкривають інформацію про активи в процесі їх передачі. Їх назва та кількість разом з одиницею виміру та обліку мають бути коректно вказані та продубльовані в РАВМ. Це дасть можливість глобально, в межах України, простежувати хід розпорядження майном на будь-який заданий момент часу. Також такий документ має містити вартість активів і навіть графу, в якій вона буде зазначена, має вказувати на подальші дії з активом: зберігання чи реалізація.

Після отримання спеціалізованими торговельними організаціями майна обсяг даних, на які може розраховувати держава в особі державного виконавця, може різнитися, та запровадження РАВС дозволить оперативно поєднати облікову інформацію конкретного підприємства з приводу конфіскованих активів із загальноукраїнською мережею.

У спеціалізованих торговельних організаціях облік ведеться на позабалансових рахунках. Для комісійної торгівлі – це рахунок 024: «Товари, прийняті на комісію». Для аукціонів облік таких активів відбувається на рахунку 025: «Матеріальні цінності довірителя» [14, с. 92]. І такий стан справ не надто сприяє отриманню деталізованої інформації про хід реалізації, тож утворитися вона має вже в РАВМ

Отже, в першу чергу заповненню та перенесенню підлягають документи, що посвідчують отримання майна торговельною організацією. Це може бути квитанція (перший примірник) для комісійної торгівлі, акт передачі арештованого майна для аукціонів та навіть акт опису, оцінки та передачі майна, якщо мова йде про реалізацію до прийняття рішення про конфіскацію. Всі документи

мають тотожні поля до заповнення: дата, номер, посада і прізвище, ім'я та по батькові відповідальної особи, та вже звичний перелік даних конфіскованих активів, себто їх назви, кількість та вартість. Єдина відмінність: квитанція має виписуватися на кожен окрему групу однорідних товарів.

Наступні документи можуть засвідчити подальше просування активів у процесі розпорядження ними. Мова йде про товарний ярлик для комісійної торгівлі та інформаційну картку для аукціону й досудової реалізації. Спільна риса цих документів полягає у відображенні інформації про конкретну одиницю майна, тобто мова в ньому йде або про один товар, або про одну партію однорідних товарів. Окрім переліченого та загальних реквізитів документів, варто звернути увагу на такі особливості. Так інформаційна картка має містити дані для внутрішньогосподарської ідентифікації в процесі торгівлі, такі, як номер лоту. А якщо комісійний товар визнається занадто дрібним для товарного ярлика, на нього виписують цінник, відповідно, з нього неможливо отримати інших даних, окрім номера та ціни [5, п. 3].

За умов застосування РАВМ в ньому мають відобразитися також відповідні реєстраційні номери лотів, якщо для реалізації конфіскованих активів застосовуватиметься Система реалізації конфіскованого та арештованого майна або експериментальна система електронних торгів арештованим майном.

Наслідком перших двох невдалих реалізацій у двохмісячний та місячний, відповідно, строк, як у комісійній торгівлі, так і на прилюдних торгах, є переоцінка в бік зменшення вартості. Посвідчують таку уцінку акт на уцінку комісійних товарів для комісійної торгівлі, акт уцінки майна для аукціонів та акт про уцінку товарів для досудової реалізації. Їх дані однакові (як і потреба в їх відображенні в РАВМ): номер та дата акта. За ними має бути зазначена інформація про саму переоцінку. І вказана вона має бути у двох вимірниках: у національній валюті України та у відсотках до вартості, що передувала переоцінці. Якщо з абсолютними змінами у вартості питань виникнути не може, то з відсотками не все так просто. Отже, якщо мова йде про вартість активу, з якою він був виставлений на продаж, або стартову ціну для аукціону, то за першу переоцінку вона може зменшитися не більше ніж на 30 %, а за другу — не більше 50 % від тієї ж початкової ціни реалізації [1, ст. 62.5]. Та коли вже мова йде про вартість, встановлену суб'єктом оціночної діяльності, ще до вибору спеціалізованої торговельної організації, яка, зазвичай, менша

за потенційну вартість під час реалізації, то за кожен з уцінок сума не може бути змінена більше ніж на 20 % [13, п. 12].

Таке положення про уцінку слід доповнити констатуванням факту її не обов'язковості, себто така переоцінка може не відбуватися зовсім, обмежитись однією уцінкою або пройти через обидві. І будь-який з трьох варіантів має бути відображений у РАВМ у разі його запровадження з метою агрегації інформації, що сприятиме подальшій реалізації подібних груп активів.

Останньою фазою для конфіскованого активу під час вдалої реалізації є його продаж. Після неї обліковуватися будуть вже грошові кошти, а сам товар вийде з власності держави. Тож, на цьому етапі має бути відображена та занесена в РАВМ інформація про суму грошових коштів, що спеціалізована торговельна організація отримала внаслідок своєї діяльності стосовно конкретного активу, та відповідне документальне забезпечення. Кількість необхідних для цього документів варіюється. Для комісійної торгівлі це може бути простий товарний чек та податкова накладна. Та для аукціону, окрім документації, що свідчить про рух коштів, необхідна і така, що вказуватиме на продаж конкретного активу та суму, що має бути за нього виручена. Таким є протокол проведення аукціону або експериментальний протокол проведення електронних торгів. Кожен з цих трьох документів містить такі реквізити, як номер, дата і сума.

Щодо протоколів, то слід зауважити, що в них може зустрічатися сума додаткової винагороди організатору прилюдних торгів, враховуючи податок на додану вартість. А також варто зважати на ту обставину, що протоколи не гарантують придбання товару, а лише встановлюють потенційних покупця і ціну продажу. Тож, слід переконатись і в завершенні процедури обміну грошей на товар. Така дія посвідчується актом про проведений аукціон або, у випадку експерименту з електронними торгами, актом про проведені електронні торги.

Надходження грошових коштів на депозитний рахунок відповідальних органів Державної виконавчої служби як від покупців безпосередньо, так і від спеціалізованої торговельної організації посвідчує розрахунковий документ. І його реквізити, а також суму платежу та супровідну інформацію варто відображати в РАВМ для закриття циклу розпорядження конфіскованими активами суб'єктів міжнародної економічної діяльності та підбиття підсумків.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Викладене вище вказує на потребу в підвищенні рівня прозорості та оперативності

обліку реалізації конфіскованих активів суб'єктів міжнародної економічної діяльності та підкреслює потенціал «Реєстру активів, вилучених митницею» у досягненні такої мети. Концентрація всієї облікової інформації щодо розпорядження конфіскованими активами в одному джерелі з метою надання актуальних даних користувачам для прийняття управлінських рішень є основним призначенням РАВМ.

Поточний стан обміну обліковою інформацією не відповідає потребам її користувачів, оскільки дані розосереджені по численних реєстрах або навіть по паперових документах, що можуть навіть не мати електронного аналогу. В свою чергу, ці реєстри та документи знаходяться в розпорядженні низки відомств і приватних підприємств, що особливо критично для реалізації конфіскованих активів через значний розмір мережі спеціалізованих торговельних організацій та зберігачів. Наслідком цього є низька швидкість і прозорість обміну обліковими даними, що не дозволяє оперативно приймати управлінські рішення, зменшуючи ефективність останніх через нестачу актуальної інформації.

Запропонований обмін інформацією в режимі реального часу за допомоги РАВМ дозволить усім учасникам розпорядження конфіскованими активами суб'єктів міжнародної економічної діяльності отримувати дані про зміни кількісних та якісних характеристик кожного з конфіскованих активів одразу після завершення документування відповідної господарської операції. Такий варіант документообігу не лише дозволить швидше приймати ефективніші управлінські рішення завдяки актуальнішим даним, але й зекономити на паперових та поштових витратах.

Список використаної літератури:

1. Закон України «Про виконавче провадження» № 606-XIV від 21 квітня 1999 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua/>.
2. *Кадуріна Л.О.* Облік зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України: теорія, практика, рекомендації : навч. посібник / *Л.О. Кадуріна, М.С. Стрельнікова.* – К. : Центр навч. л-ри, 2007. – 606 с.

3. *Кузьмінський Ю.А.* Автоматизація оперативного обліку та контролю міжнародних економічних операцій : монографія / *Ю.А. Кузьмінський.* – К. : КНЕУ, 2001. – 268 с.
4. *Лукашова І.О.* Бухгалтерський облік зовнішньоекономічної діяльності : навч. посібник / *І.О. Лукашова, О.М. Головащенко.* – Л. : Магнолія 2006, 2009. – 288 с.
5. Наказ Міністерства економічних зв'язків і торгівлі України «Про затвердження Інструкції про порядок оформлення суб'єктами господарювання операцій при здійсненні комісійної торгівлі непродовольчими товарами» № 343 від 08 липня 1997 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua/>.
6. Наказ Міністерства юстиції України «Про встановлення розмірів плати за користування Єдиним державним реєстром виконавчих проваджень» № 1293/5 від 25 липня 2008 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу : // <http://www.rada.gov.ua>.
7. Наказ Міністерства юстиції України «Про затвердження Положення про Єдиний державний реєстр виконавчих проваджень» № 43/5 від 20 травня 2003 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>.
8. Наказ Міністерства юстиції України «Про проведення експерименту із запровадження порядку реалізації арештованого майна шляхом проведення електронних торгів» № 656/5 від 16 квітня 2014 року [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>.
9. *Небильцова В.М.* Облік зовнішньоекономічної діяльності : навч. посібник / *В.М. Небильцова, О.В. Небильцова, О.В. Овдій.* – К. : «Хай-Тек Прес», 2007. – 256 с.
10. Облік зовнішньоекономічної діяльності : навч. посібник / *М.Ф. Огійчук, В.Г. Шандурська, М.І. Беленкова та ін.* – К. : Алерта, 2009. – 332 с.
11. Облік міжнародних операцій : підручник / *Ю.А. Кузьмінський, В.Г. Козак, Л.І. Лук'яненко, О.В. Небильцова* ; за заг. ред. проф. *Ю.А. Кузьмінського.* – К. : КНЕУ, 2006. – 336 с.
12. *Олексієнко Р.Ю.* Проблема вибору економічно ефективного виду санкцій за порушення митних правил суб'єктами ЗЕД / *Р.Ю. Олексієнко* // Вісник Академії митної служби України / Серія : Економіка. – 2011. – № 1 (45). – С. 27–33.

13. Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку розпорядження майном, конфіскованим за рішенням суду і переданим органам державної виконавчої служби» № 985 від 11 липня 2002 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua/>.
14. Практичне керівництво «Топ-документи з бухгалтерії: закон, План рахунків, стандарти». – Дніпропетровськ : ТОВ «Баланс-Клуб», 2015. – 288 с.
15. Проект Постанови Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку обліку, зберігання, оцінки та розпорядження конфіскованим, вилученим, безхазяйним та іншим майном, що на законних підставах переходить у власність держави або територіальної громади» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua/>.
16. Рішення Національної комісії, що здійснює державне регулювання у сфері зв'язку та інформатизації «Про розгляд проекту постанови Кабінету Міністрів України “Про затвердження Порядку обліку, зберігання, оцінки та розпорядження вилученим, конфіскованим, безхазяйним та іншим майном, що на законних підставах переходить у власність держави або територіальної громади, та внесення змін до деяких постанов Кабінету Міністрів України”» № 33 від 21 січня 2014 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://nkrzi.gov.ua/>.

КУЗЬМІНСЬКИЙ Богдан Юрійович – аспірант кафедри обліку підприємницької діяльності ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана».

Наукові інтереси:

– бухгалтерський облік конфіскованих активів суб'єктів міжнародної економічної діяльності.

Стаття надійшла до редакції 20.03.2015.