

Л.В. Чижевська, д.е.н., проф.

Л.О. Атаманчук, магістр

Житомирський державний технологічний університет

ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ ТА ПОДАННЯ ЗВІТНОСТІ В ЛІКВІДАЦІЙНІЙ ПРОЦЕДУРІ ПІДПРИЄМСТВ-БАНКРУТІВ

При дослідженні проблемних аспектів процедури банкрутства, зокрема ліквідації неплатоспроможних підприємств, виявлено ряд питань, що стосуються формування звітності в цих процедурах. Тому необхідно проаналізувати чинні форми, групи та види звітності в ліквідаційній процедурі підприємств-банкрутів, що дасть змогу полегшити роботу арбітражного керуючого. Проведене дослідження дало змогу удосконалити підходи до групування звітності при ліквідаційній процедурі. Крім цього, під час дослідження запропоновано використовувати «специфічні» трактування видів фінансової звітності, що стосуються ліквідаційної процедури при банкрутстві, а також визначено вимоги до їх складу та розроблено Правила відображення інформації у фінансовій звітності боржника.

Ключові слова: банкрутство; ліквідація; облік; звітність; баланс.

Постановка проблеми. Ліквідаційна процедура є найпоширенішою в кризовий та посткризовий періоди, особливо актуальна вона в сучасних умовах політичної та економічної кризи. Саме тому потенційні інвестори не бажають ризикувати своїми активами, тому процедури оздоровлення фінансового стану підприємств-банкрутів стають не ефективними. Водночас кількість неплатоспроможних підприємств є значною.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питанням, що стосуються ліквідаційної процедури при банкрутстві, у своїх працях приділяли увагу такі науковці, як: А.П. Бархатов, О.М. Назарян, О.М. Малигіна, Н.Н. Клінов, Д.В. Назаров, С.Ю. Козлов, Ю.Ю. Козлов, В.І. Валетов, Г.Н. Марков, О.М. Столяренко (Глушук) та інші. Проте практично нерозкритими залишилися питання складання звітності при ліквідації підприємств-банкрутів.

Викладення основного матеріалу. Проблемні питання щодо формування та подання звітності при ліквідаційній процедурі підприємства-банкрута пов'язані з недосконалістю нормативної бази, яка представлена таким и законодавчими актами:

1. Законом України «Про відновлення платоспроможності та визнання боржника банкрутом» в редакції, чинній з 19.01.13 (далі – Закон) [1].

2. Наказом «Про порядок подання арбітражним керуючим (розпорядниками майна, керуючими санацією, ліквідаторами) обов'язкових відомостей (інформації)» [2].

Помилковим є посилання на окремі положення Цивільного кодексу України (далі – ЦКУ), ст. 110–112, оскільки ЦКУ регулює порядок ліквідації юридичної особи за рішенням засновників платоспроможного підприємства, тобто без провадження процедури банкрутства, яке регулюється спеціальним законом. Наведене вище зумовлює доцільність уточнення форм звітності при ліквідації саме підприємства-банкрута. Враховуючи вимоги Закону, ми виділили групи звітності (рис. 1), розмежування яких необхідне для організації чіткої роботи ліквідатора щодо ведення єдиної інформаційної бази підприємств-банкрутів та ведення бухгалтерського обліку боржників.

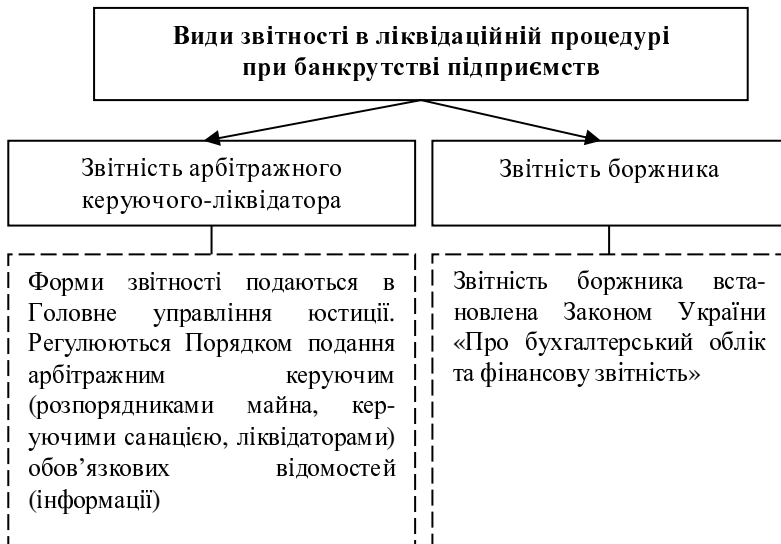


Рис. 1. Групи звітності в ліквідаційній процедурі при банкрутстві підприємств

Для арбітражного керуючого-ліквідатора в Порядку подання арбітражними керуючими (розпорядниками майна, керуючими санацією, ліквідаторами) обов'язкових відомостей (інформації) визначено 11 форм. Форми та строки їх подання викладено в таблиці 1. Наведені в таблиці форми заповнюються арбітражним керуючим за кожним боржником окремо та подаються у вказаний термін в Головне управління юстиції за місце- знаходженням боржника.

Періодичність та строки подання
арбітражним керуючим звітності [2]

№	Назва форми	Строк подання
1	2	3
1.1	Повідомлення про порушення провадження у справі про банкрутство	Один раз протягом 10 днів після призначення арбітражного керуючого
1	Повідомлення про призначення арбітражного керуючого у справі про банкрутство	Протягом 10 днів після призначення арбітражного керуючого розпорядником майна, керуючим санацією, ліквідатором
2	Повідомлення про стан провадження у справі про банкрутство юридичної особи-боржника	Щомісяця до 10 числа місяця, наступного за звітним, та протягом 10 днів з дати винесення ухвали про припинення провадження у справі
3	Повідомлення про погашення заборгованості із заробітної плати	Щомісяця до 10 числа місяця, наступного за звітним, та протягом 10 днів з дати винесення ухвали про припинення провадження у справі
4	Повідомлення про реєстр вимог кредиторів та стан розрахунку з ними	Перше подання: для юридичних осіб-боржників: протягом 10 днів після винесення ухвали про затвердження реєстру вимог кредиторів або протягом 10 днів після закінчення строку для пред'явлення вимог кредиторів у випадку (абзац п'ятий пункту 4.5 Порядку); для фізичних осіб-підприємців: протягом 10 днів після винесення ухвали про порядок і розмір задоволення вимог кредиторів. Наступні подання – щомісяця до 10 числа місяця, наступного за звітним, та протягом 10 днів з дати винесення ухвали про припинення провадження у справі

Закінчення табл. 1

1	2	3
5	Фінансово-економічні показники діяльності боржника – актив балансу	Протягом 10 днів після призначення арбітражного керуючого (розпорядника майна, керуючого санацією, ліквідатора) або переходу до іншої стадії провадження у справі про банкрутство, після проведення інвентаризації та протягом 10 днів з дати винесення ухвали про припинення провадження у справі
5.1	Фінансово-економічні показники діяльності боржника – пасив балансу	
5.2	Фінансові результати діяльності боржника	
6	Повідомлення про припинення провадження у справі про банкрутство	Протягом 10 днів з дати винесення ухвали про припинення провадження у справі

7	Повідомлення про стан провадження у справі про банкрутство фізичної особи-підприємця	Перше подання – протягом 10 днів після призначення арбітражного керуючого. Наступні подання – щомісяця до 10 числа місяця, наступного за звітним, та протягом 10 днів з дати винесення ухвали про припинення провадження у справі
8	Повідомлення про арбітражного керуючого	Протягом 10 днів після отримання свідоцтва та протягом 10 днів у разі будь-яких змін у наданій інформації

Щодо звітності боржника, то звітність у ліквідаційній процедурі можна поділити на такі види:

1. Фінансова звітність (ліквідаційний баланс).
2. Інша передбачена звітність (звіт про надходження і використання коштів, звіт про нарахування і виплату грошової винагороди ліквідатору, звіт про понесені та відшкодовані витрати).

При процедурах розпорядження майном та санації складається звітність у таких обсягах, як до порушення провадження у справі про банкрутство, оскільки боржник продовжує підприємницьку діяльність.

Відповідно до ст. 41 Закону ліквідатор з дня свого призначення аналізує фінансовий стан боржника. Проведення аналізу фінансового стану боржника здійснюється на підставі балансу (початковий ліквідаційний баланс) на дату відкриття ліквідаційної процедури відповідно до отриманої бухгалтерської документації від його керівника. А в разі ухилення керівника від передавання бухгалтерської документації, аналіз фінансового стану боржника здійснюється на підставі первинних документів, створених на стадії розпорядження, санації та ліквідації. При складанні початкового ліквідаційного балансу може бути порушено принцип безперервності, оскільки ліквідатор, не маючи бухгалтерських документів, не завжди може вчасно провести певні господарські операції, що стосуються виплат за заробітною платою та інших.

Фінансову звітність боржника при ліквідаційній процедурі формують початковий баланс ліквідаційної процедури та ліквідаційний (нульовий) баланс.

Проаналізувавши дослідження вчених щодо проблем, пов'язаних з фінансовою звітністю, насамперед формуванням початкового та «нульового» ліквідаційного балансу, ми дійшли висновку, що науковці, розглядаючи питання, що стосуються ліквідаційного балансу, допускають помилку в використанні поняття «проміжний ліквідаційний баланс». Це поняття використовується при ліквідації платоспроможного підприємства згідно з положеннями Цивільного

кодексу України, що є недоцільним у ліквідаційній процедурі підприємств-банкрутів. У Законі поняття «проміжний ліквідаційний баланс» немає. Крім того, саме складання початкового ліквідаційного балансу надає можливість подавати форми звітності 5, 5.1 та 5.2 згідно з Наказом № 130/5. Водночас вважаємо за доцільне внести зміни до Закону та закріпити в його положеннях таку форму звітності, як початковий баланс в ліквідаційній процедурі.

Після проведення інвентаризації та оцінки всіх майнових активів банкрута ліквідатор формує початковий баланс ліквідаційної процедури, який відображає інформацію щодо ліквідаційної маси майна банкрута та вимог кредиторів, відповідно до затвердженого господарським судом реєстру вимог кредиторів. Таким чином, у «початковому» ліквідаційному балансі буде відкоригований актив та пасив.

Валюта початкового ліквідаційного балансу підприємства дорівнює:

- активу балансу відповідно до результатів проведеної інвентаризації майна;
- пасиву балансу відповідно до затвердженого судом реєстру вимог кредиторів на початок ліквідаційної процедури та протягом 2 місяців з дня офіційного оприлюднення повідомлення про визнання боржника банкрутом і відкриття ліквідаційної процедури, який визначений Законом для заявлення вимог до боржника, що виникли в процедурі банкрутства (розпорядження майном, санації).

Сума невизнаних судом або незаявлених вимог кредиторів взагалі списуються та вважаються погашеними.

У зв'язку з відсутністю бухгалтерської документації боржника та відновленням бухгалтерського обліку на початок ліквідаційної процедури, різниця між активом балансу (ліквідаційною масою) і сумою визнаних кредиторських вимог з власним (статутним) капіталом зараховується до нерозподіленого збитку.

У таблиці 2 наведені основні правила відображення бухгалтерської інформації у фінансовій звітності підприємства-банкрута в ліквідаційній процедурі.

Таблиця 2*

Правила відображення інформації у фінансовій звітності боржника при ліквідаційній процедурі

Початковий баланс ліквідаційної процедури	Ліквідаційний (нульовий) баланс	Баланс відновлення платоспроможності
1. Кредиторська	Актив балансу дорівнює	Актив балансу

заборгованість відповідає реєстру вимог кредиторів. 2. Власний капітал відповідає даним установчих документів. 3. Актив балансу дорівнює сумі створеної ліквідаційної маси	пасиву балансу, тобто 0	дорівнює ліквідаційному прибутку (в разі залишку активів після розрахунків із кредиторами)
--	-------------------------	--

*власна розробка автора

Для зручного та правильного відображення результатів ліквідаційної процедури боржника нами було виділено та запропоновано таку форму фінансового звіту, як Баланс відновлення платоспроможності. Як зазначено в таблиці 2, дана форма складається в разі залишку активів після проведення всіх розрахунків із кредиторами в ліквідаційній процедурі підприємств-банкрутів. У такому випадку можливі два варіанти розвитку подій:

- 1) продовження діяльності такого підприємства;
- 2) розподіл активів, що залишилися, між засновниками даного підприємства та його закриття.

Після завершення всіх розрахунків з кредиторами ліквідатор подає до господарського суду звіт та ліквідаційний баланс, до якого додаються:

- відомості за результатами інвентаризації майна боржника та перелік ліквідаційної маси;
- відомості про реалізацію об'єктів ліквідаційної маси з посиланням на укладені договори купівлі–продажу;
- копії договорів купівлі–продажу та акти приймання-передавання майна;
- реєстр вимог кредиторів з даними про розміри погашених вимог кредиторів;
- документи, які підтверджують погашення вимог кредиторів;
- довідка архівної установи про прийняття документів, які відповідно до закону підлягають довгостроковому зберіганню;
- для акціонерних товариств – копія розпорядження про скасування реєстрації випуску акцій, засвідчена Національною комісією з цінних паперів та фондового ринку;
- для емітентів цінних паперів – копія звіту про наслідки погашення цінних паперів, засвідчена Національною комісією з цінних паперів та фондового ринку.

Звіт ліквідатора має бути схвалений комітетом кредиторів, власником майна (органом, уповноваженим управляти майном) боржника (для державних підприємств або підприємств, у статутному капіталі яких частка державної власності перевищує 50 відсотків).

Про час і місце судового засідання, у якому має розглядатися звіт і ліквідаційний баланс, господарський суд повідомляє ліквідатора та членів комітету кредиторів.

Господарський суд після заслуховування звіту ліквідатора та думки членів комітету кредиторів або окремих кредиторів виносить ухвалу про затвердження звіту ліквідатора та ліквідаційного балансу.

Якщо за результатами ліквідаційної процедури після задоволення вимог кредиторів не залишилося майна, господарський суд виносить ухвалу про ліквідацію юридичної особи-банкрута. Копія цієї ухвали надсилається органу, який здійснив державну реєстрацію юридичної особи-банкрута, та органам державної статистики для виключення юридичної особи з Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців, а також власнику майна та органам доходів і зборів за місцезнаходженням банкрута.

Якщо ліквідатор не виявив майнових активів, що підлягають включенню до складу ліквідаційної маси, він зобов'язаний подати господарському суду ліквідаційний баланс, який засвідчує відсутність у банкрута майна.

У разі якщо господарський суд дійшов висновку, що ліквідатор не виявив або не реалізував майнові активи банкрута в повному обсязі, суд виносить ухвалу про призначення нового ліквідатора в порядку, встановленому Законом, якщо інше не передбачено Законом.

Новий ліквідатор очолює ліквідаційну комісію і діє згідно з вимогами Закону.

Якщо майна банкрута вистачило для задоволення вимог кредиторів у повному обсязі, він вважається таким, що не має боргів і може продовжувати свою підприємницьку діяльність. У такому разі ліквідатор протягом п'яти днів з дня прийняття господарським судом відповідного рішення повідомляє про це орган або посадову особу органу, до компетенції якого належить призначення керівника (органів управління) боржника, у разі потреби забезпечує проведення зборів чи засідання таких органів та продовжує виконувати повноваження керівника (органів управління) до їх призначення у встановленому порядку.

Господарський суд може винести ухвалу про ліквідацію юридичної особи, що звільнилася від боргів, лише у разі, якщо

залишок її майнових активів менший, ніж вимагається для продовження нею господарської діяльності згідно із законодавством.

Якщо організаційно-правовою формою юридичної особи-банкрута є акціонерне товариство, то ліквідатор здійснює дії щодо припинення обігу акцій, передбачені законодавством.

Ліквідатор виконує свої повноваження до внесення до Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців запису про припинення юридичної особи-банкрута.

Висновки. У результаті дослідження обґрунтовано необхідність внесення змін до Закону України «Про відновлення платоспроможності або визнання боржника банкрутом» шляхом закріплення такої форми звітності, як початковий баланс у ліквідаційній процедурі. Розроблено Правила відображення інформації у фінансовій звітності боржника при ліквідаційній процедурі. Впровадження запропонованих заходів у практику, на нашу думку, дасть змогу відокремити ліквідаційну процедуру підприємства-банкрута від добровільної ліквідації.

Список використаної літератури:

1. Закон України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом» від 14.05.1992 № 2343-ХІІ (зі змінами і доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2343-12>.
2. Наказ «Про порядок подання арбітражними керуючими (розпорядниками майна, керуючими санацією, ліквідаторами) обов'язкових відомостей (інформації)» від 18.01.2013 № 130/5 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0148-13>.

ЧИЖЕВСЬКА Людмила Віталіївна – професор кафедри обліку і аудиту Житомирського державного технологічного університету.

Наукові інтереси:

– методологія фінансового обліку.

Тел.: (068)170–15–15.

E-mail: chizhev@ztu.edu.ua.

АТАМАНЧУК Леся Олександрівна – магістр з обліку і аудиту Житомирського державного технологічного університету.

Наукові інтереси:

– проблемні аспекти теорії та обліку банкрутства та ліквідації підприємств;

– організація діяльності арбітражного керуючого у сфері банкрутства.

Тел.: (093)047–18–37.

E-mail: mrs.lesy@mail.ru.

Стаття надійшла до редакції 27.05.2014.