

ОБЛІК ЗОБОВ'ЯЗАНЬ У ПРОЦЕДУРІ БАНКРУТСТВА

Вступ. Проблема банкрутства в Україні відновилася з початком світової та внутрішньої економічної кризи, яка надала новий поштовх для дестабілізації фінансового стану суб'єктів господарювання, і, відповідно, усі юридичні підстави для порушення справ про банкрутство. Вирішення проблем щодо відображення в бухгалтерському обліку операцій, що виникають у процедурах банкрутства підприємств, вимагає детального теоретичного дослідження та розробки специфічних методичних підходів.

Проблемами обліку операцій у процедурах банкрутства займалися провідні українські вчені. Відображення в обліку операцій з припинення діяльності підприємств та відновлення їх платоспроможності висвітлено в працях І.О. Астраханцевої, А.П. Бархатова, Ф.Ф. Бутинця, В.І. Валетова, М.Я. Дем'яненка, С.Л. Коротаєва, Т.О. Кубасової, О.М. Назаряна, В.М. Пархоменка, О. Примакової, В.І. Ткача, О.П. Шуміліна та інших. Окремі сторони висвітлюються у працях Глущука О.М. – стосовно дії принципів при відображенні бухгалтерських операцій з припинення діяльності підприємства, аудиту при санації підприємств; Івженка А.С. – як напрямки удосконалення механізму санації підприємства.

Проте існуючі методики відображення в обліку операцій у процедурах банкрутства недостатньо ефективні. У зв'язку з цим виникла необхідність у подальшому удосконаленні обліку операцій з припинення діяльності підприємства та відновлення його платоспроможності.

Постановка завдання. Метою дослідження є розкриття проблем бухгалтерського обліку зобов'язань підприємства під час банкрутства для вироблення на цій основі пропозицій щодо подальшого удосконалення облікового відображення процедур банкрутства.

Результати.

Облікова політика підприємства, по відношенню до якого порушено справу про банкрутство, змінюється відповідно до змісту конкретної процедури банкрутства, у якій воно перебуває. Задачі, які вирішуються на даному підприємстві на кожній стадії банкрутства, а саме при розпорядженні майном, санації, ліквідації, мировій угоді, продиктовані Законом України «Про відновлення платоспроможності або визнання його банкрутом». Проте можна згрупувати процедури розпорядження майном, санацію, мирову угоду – як процедури, що відновлюють платоспроможність підприємства, а ліквідацію підприємства-банкрута – як припинення діяльності. При процедурі банкрутства вирішальним є момент надходження грошових коштів або погашення зобов'язань, а не визнання доходів або витрат. На стадії ліквідації взагалі порушено принцип доходів і витрат, тому що витрат виникає значно більше, з'являються непередбачені зобов'язання, а отримання доходів від продажу активів забезпечує погашення цих зобов'язань. До того

ж порушується принцип історичної собівартості, тому що оцінка активів підприємства проводиться з метою їх найшвидшої реалізації, виключно експертним шляхом. Фінансова звітність підприємства-банкрута 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.

Отже у процедурі банкрутства термін погашення зобов'язань підприємства, і поточних, і довгострокових, вважається таким, що вже наступив. Це означає, що бухгалтер має перевести усі зобов'язання у склад поточних.

За процедурою проводиться інвентаризація зобов'язань, яка має особливості, зумовлені законодавством про банкрутство. У цей час кредитори звертаються до господарського суду із позовними заявами про визнання їх конкурсними кредиторами (у процедурі розпорядження майном) або поточними кредиторами (у інших процедурах) по конкретній справі про банкрутство. Кожна з таких заяв розглядається на підприємстві окремо, при цьому задачею підприємства є максимальне зменшення своїх зобов'язань, списання прострочених зобов'язань, скасування пені і штрафних санкцій, звичайно, у правовому полі. За ініціативою підприємства до зобов'язань включається тільки зобов'язання по оплаті праці. Решта зобов'язань має бути затверджена у судовому порядку: або у реєстрі вимог кредиторів, який складається при розпорядженні майном та затверджується окремою ухвалою господарського суду, або окремим рішенням суду у процедурі ліквідації. Зауважимо, що сума заборгованості з оплати праці включається у реєстр вимог кредиторів за поданням підприємства, тому перед бухгалтерською службою постає відповідальна задача – встановити точну суму заборгованості, зменшення цієї суми у ході банкрутства допускається, а збільшення, яке слід буде довести, по-перше, комітету кредиторів, а по-друге, у судовому порядку, розглядають, якнайменше, як бухгалтерську некомпетентність.

Після встановлення конкретного переліку кредиторів бухгалтер має виконати рішення суду: списати ті зобов'язання, які не увійшли до реєстру вимог кредиторів, тобто не заявили або не затверджені судом. Таким чином виконується одна із задач – очищення від боргів. Але тут бухгалтера очікує незгодженість бухгалтерського та податкового обліку: у податковому обліку суму списаної кредиторської заборгованості слід включити до складу валових доходів. Отже очищення від боргів не прописане у податковому законодавстві, і замість відновлення платоспроможності ми отримуємо нові зобов'язання перед бюджетом по податку на прибуток – поточні зобов'язання, які по черзі погашення, відповідно до Закону України «Про відновлення платоспроможності або визнання його банкрутом», випереджають черговість виконання зобов'язань перед звичайними кредиторами-постачальниками.

У процедурі ліквідації підприємства, яке визнане банкрутом, постає інша проблема – виникнення непередбачених зобов'язань, до яких відносяться: нараховані суми вихідної допомоги, яка має виплачуватися звільненим робітникам; вартість обслуговування кредиту, який дозволяється отримувати з метою виплати вихідної допомоги звільненим; суми нарахованих внесків до Фонду соціального страхування України від нещасних випадків та професійних захворювань по регресам на тих робітників, які працювали на даному підприємстві, на період, передбачений діючим законодавством, тобто до досягнення цими робітниками середнього віку життя. Суми створених забезпечень визнаються витратами. І якщо згідно П(С)БО 11 «Зобов'язання» забороняється створювати забезпечення для покриття майбутніх збитків від діяльності підприємства, то у даному випадку це обмеження не діє.

Висновки. При веденні обліку зобов'язань підприємства при звичайній діяльності бухгалтеру слід враховувати вимоги таких нормативно-правових актів, як Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» та вимог, які викладені у положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку. Але при попаданні у поле дії Закону України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом» облік зобов'язань має змінюватись у напрямку ведення обліку в умовах дії цього Закону. Це обумовлює виникнення таких питань як дотримання принципів бухгалтерського обліку; відображення погашень за довгостроковими зобов'язаннями; відображення в обліку процедур відновлення платоспроможності, які увійшли до плану санації боржника; відображення зобов'язань, які пов'язані з провадженням справи про банкрутство; облік списання відстрочених податкових зобов'язань; облік зобов'язань, на які поширюється дія мораторію на задоволення вимог кредиторів.