

**ПОРЯДОК ПРОДАЖУ МАЙНА НЕПЛАТОСПРОМОЖНОГО ПІДПРИЄМСТВА:
ВПЛИВ НА БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК**

Визначено вплив на бухгалтерський облік технологічного та результативного етапів процедури продажу майна неплатоспроможного підприємства

Постановка проблеми. За час існування України, як незалежної суверенної держави не сформовано єдиної нормативної бази, яка би поєднувала інститут неплатоспроможності підприємства, інститут бухгалтерського обліку з інститутом податків і зборів, що, в свою чергу, зумовлює необхідність детального вивчення зазначених інститутів, вирішення практичних проблем, які виникають через неузгодженість чинного законодавства. Більшість сучасних наукових досліджень з питань механізму банкрутства неплатоспроможного підприємства базуються або лише на процесуальних аспектах проблеми, або надають рекомендації щодо застосування законодавства про неплатоспроможність. Неплатоспроможності підприємства з економічної точки зору сьогодні не приділяється належна увага, не дивлячись на те, що процес банкрутства неплатоспроможного підприємства пов'язаний з проведенням низки операцій, що носять економічний характер, а саме економічний і фінансовий аналіз, ведення бухгалтерського обліку, аудиту. Специфіку зазначених операцій не відображено ні у вітчизняному законодавстві, ні у теоретичних роботах, присвячених інституту неплатоспроможності, саме тому залишаються відкритими питання з порядку продажу ліквідаційної маси, що, в свою чергу, впливає на бухгалтерське відображення зазначених операцій.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Доцільно відмітити таких науковців та практиків як М.С. Алябишев, Є.М. Андрушак, Р.Г. Афанасьєв, Г.В. Булкот, Н.Ю. Возіянова, О.М. Галенко, В.В. Джунь, Н.М. Литвин, В.П. Мартиненко, Б.М. Поляков, Я.Г. Рябцева, Е.В. Сгара, Н.В. Сухолитка, що піднімають проблемні питання, пов'язані з бухгалтерським відображенням операцій в ході провадження діяльності суб'єкта господарювання в умовах його неплатоспроможності.

Незважаючи на розкриття науковцями та практиками зазначеної проблеми, залишається не розробленим єдиний підхід до порядку продажу ліквідаційної маси неплатоспроможних підприємств, що, в свою чергу, перешкоджає його застосуванню на практиці як арбітражними керуючими так і бухгалтерами, які зобов'язані відобразити в обліку всі операції, що відбуваються на підприємстві аж до внесення запису в Єдиний державний реєстр підприємств та організацій України про ліквідацію суб'єкта господарювання.

Викладення основного матеріалу дослідження.

Ця робота є логічним продовженням статті "Організація продажу майна під час провадження у справі про банкрутство неплатоспроможного підприємства: об'єкти обліку"¹, в якій запропоновано етапи проведення процедури продажу майна, що дадуть можливість спростити процес продажу з дотриманням всіх нормативно-правових актів:

¹ Глушук О.М. Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – 2011. – № 2 (56). – С. 52-54

- 1) підготовчий (прийняття рішення про продаж майна, та визначення способу його реалізації);
- 2) організаційний (організація продажу майна, прийняття заявок);
- 3) технологічний (проведення продажу);
- 4) результативний (визначення переможця (покупця), проведення розрахунків).

Кожен з етапів має свій порядок здійснення і в кожному з них використовуються дані бухгалтерського обліку. В цьому дослідженні приділимо увагу технологічному та результативному етапам, що впливають на бухгалтерське відображення такої процедури.

Після прийняття заявок та проведення реєстрації починається наступний етап продажу майна банкрута, який називається **технологічним**.

Він полягає безпосередньо в самому проведенні торгів у вигляді конкурсу чи аукціону (рис. 1).

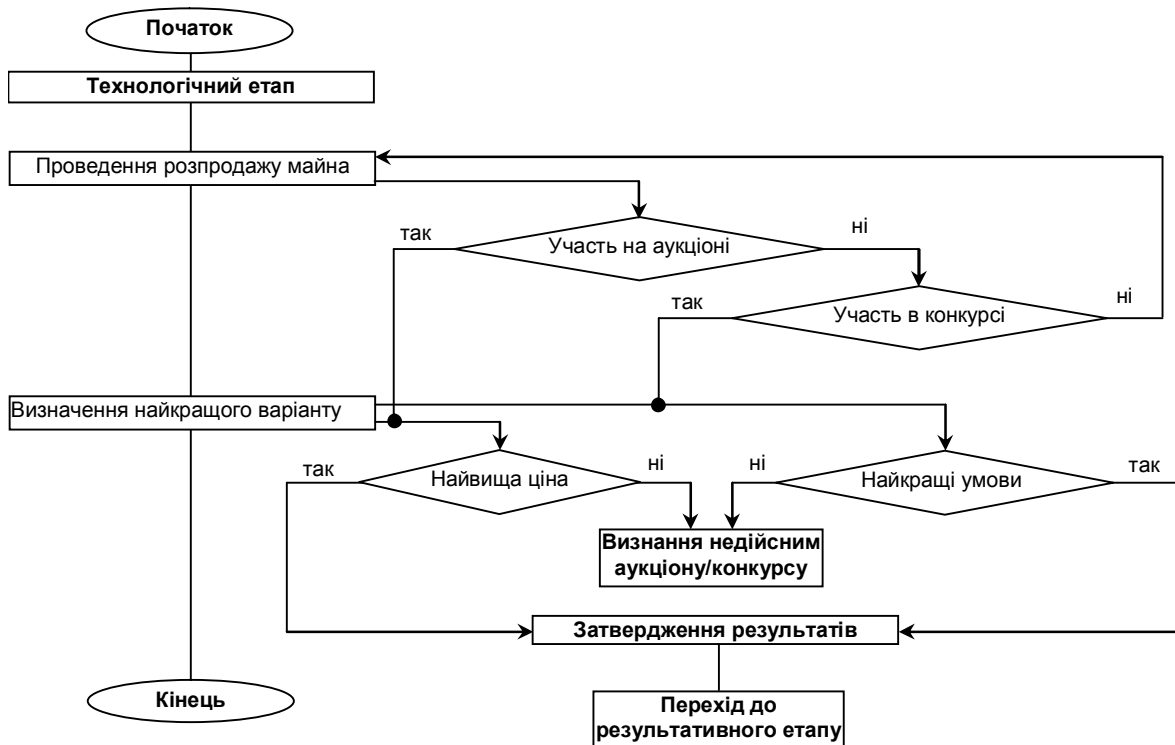


Рис. 1. Алгоритм проведення технологічного етапу продажу майна

Вважаємо, що технологічний етап починається після проведення реєстрації учасників відкритих торгів, які розпочинаються в день та час, що зазначені в оголошенні про проведення аукціону або конкурсу. Під час проведення відкритих торгів повинні бути присутні:

- учасники аукціону/конкурсу;
- представники неплатоспроможного підприємства;
- ліцитатор;
- представник організатора продажу майна;
- може бути присутнім представник державного органу з питань банкрутства.

При проведенні продажу майна на аукціоні ліцитатор оголошує за кожним лотом, що виставляється на торги інформацію про об'єкт (номер, що вказаний в інформаційній картці, назву та коротку характеристику майна, початкову вартість, умови продажу лоту [84].

Для повідомлення щодо готовності придбання лоту учасники піднімають картку учасника з номером і пропонують свою ціну. Якщо запропонована учасником ціна є більшою за ціну, запропоновану ліцитатором, то він називає номер учасника і оголошує запропоновану ним ціну. І в випадку, коли впродовж трьох хвилин після триразового повторення останньої ціни не буде запропоновано вищої ціни, то ліцитатор одночасно з ударом молотка оголошує про продаж лота та називає продажну ціну й номер переможця.

Але існують випадки, коли після оголошення початкової вартості продажу учасники не висловлюють бажання придбати об'єкт за визначеною ціною, тоді ліцитатор, має право знизити ціну об'єкта, але не більше, ніж на 10 відсотків, але якщо і після такого зниження об'єкт не продається, то торги за даним лотом припиняються.

Під час аукціону ведеться протокол, до якого заносяться:

- початкова вартість продажу об'єкта;
- пропозиції учасників аукціону та відомості про них;
- результат торгів (ціна продажу, відомості про фізичну або юридичну особу, що одержала право на придбання майна);
- суми та номери рахунків, на які переможцю слід внести кошти за придбане майно [84].

Протокол підписується ліцитатором і учасником, який одержав право на придбання майна та у триденний термін затверджується організатором торгів. Копія затвердженого протоколу видається переможцю аукціону. Але у випадку відмови переможцем від підписання протоколу, він позбавляється права на подальшу участь в аукціоні. І за умови, що кількість учасників, зареєстрованих для участі у торгах за даним лотом є достатньою, торги відновлюються.

Окрему увагу варто приділити порядку проведення конкурсу, де існують особливості щодо створення конкурсної комісії, до складу якої повинні входити:

- арбітражний керуючий (представник організатора торгів);
- голова або спеціально уповноважений представник комітету кредиторів (у разі наявності створеного комітету кредиторів на час проведення конкурсу);
- представник боржника (у разі продажу під час провадження по процедурі розпорядження майном боржника);
- інші особи, визначені організатором продажу майна.
- у разі проведення конкурсу під час провадження процедури ліквідації неплатоспроможного підприємства конкурсну комісію очолює ліквідатор.

Основною функцією конкурсної комісії є визначення фіксованих умов конкурсу та терміну його проведення. Щоб придбати майно учасником подається конкурсна пропозиція, яка повинна містити відомості про запропоновану ціну придбання та зобов'язання щодо виконання фіксованих умов конкурсу.

Вона подається вкладеною в окремому непрозорому пакеті з назвою конкурсу та написом "Конкурсна пропозиція", а також з найменуванням учасника, та зазначенням номеру лота (лотів), за якими подається. Але також учасниками можуть подаватися додаткові пропозиції із зобов'язаннями щодо умов придбання майна. До них можуть включатися:

- придбання об'єкта за вищою ціною;
- зобов'язання щодо здійснення програм технічного переозброєння виробництва;
- впровадження прогресивних технологій;
- збереження досягнутих на час укладення договору профілю діяльності;
- номенклатури або обсягу виробництва визначених видів продукції (робіт, послуг), виконання встановлених для підприємства мобілізаційних завдань;
- умови утримання об'єктів соціально-культурного призначення;
- здійснення заходів щодо захисту навколишнього природного середовища;
- дотримання екологічних норм чи досягнення найкращих екологічних наслідків експлуатації об'єкта, інші зобов'язання [84].

Конкурс проводиться у два етапи. На першому етапі оголошується попередній переможець конкурсу. Інформація про його пропозиції доводиться до всіх учасників конкурсу. Якщо протягом п'яти робочих днів від них не надійдуть додаткові пропозиції, то попередній переможець оголошується остаточним переможцем. За наявності інших пропозицій проводиться додаткове засідання конкурсної комісії, яка розглядає додаткові пропозиції учасників конкурсу та визначає остаточного переможця.

Засідання конкурсної комісії є закритими. Рішення про вибір попереднього та остаточного переможця конкурсу приймається 2/3 голосів присутніх членів комісії. У разі рівної кількості голосів голос голови конкурсної комісії є ухвальним.

У разі виявлення у конкурсній пропозиції відомостей, які підлягають уточненню, у засіданні конкурсної комісії оголошується перерва, тривалість якої не може перевищувати 3-х робочих днів. Після внесення уточнень засідання конкурсної комісії поновлюється та продовжується.

Вартість продажу визначається в засіданні конкурсної комісії у ході конкурсного розгляду. Продаж об'єкта не може здійснюватися за ціною, нижчою 50 відсотків його початкової вартості. Якщо запропонована учасниками конкурсу найвища вартість є нижчою за початкову вартість, визначену умовами конкурсу, засідання конкурсної комісії переривається для розгляду і відповідного погодження з неплатоспроможним підприємством та комітетом кредиторів.

Після закінчення засідання конкурсною комісією складається протокол, у якому зазначаються:

- фіксовані умови конкурсу,
- конкурсні пропозиції учасників,
- обґрунтування вибору переможця конкурсу,
- відомості про його учасників.

Протокол підписується всіма присутніми членами конкурсної комісії і у триденний термін затверджується організатором продажу майна. Копія протоколу видається переможцеві конкурсу.

Отже, основною різницею між аукціоном і конкурсом є спосіб визначення переможця торгів. Під час проведення аукціону переможцем оголошується, той учасник, який запропонував найвищу ціну, а переможцем конкурсу є особа, яка запропонувала найкращі умови для подальшої експлуатації об'єкта.

Останнім етапом проведення розпродажу майна є **результативний** (рис. 2).

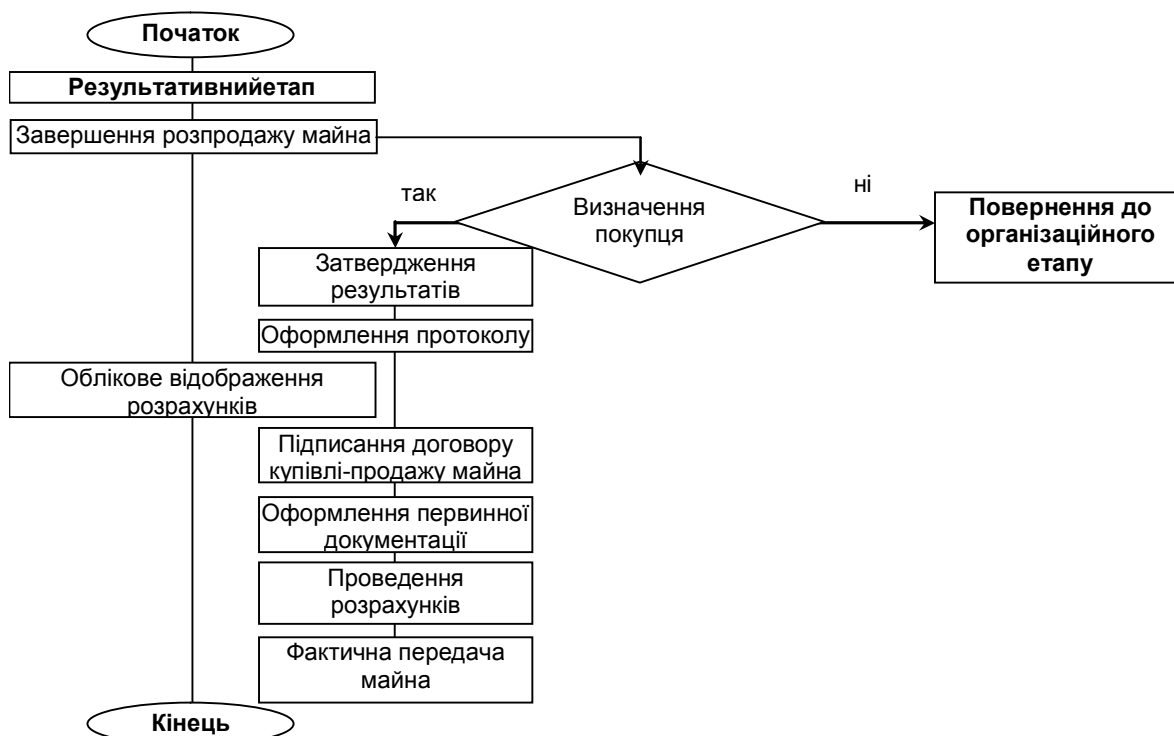


Рис. 2. Алгоритм проведення результативного етапу

На даному етапі визначається переможець торгів, оформлюється протокол, а також відповідно до законодавства оформлюються документально права на власність об'єкта.

Затверджений протокол аукціону/конкурсу є підставою для укладення упродовж 15 календарних днів договору купівлі-продажу між покупцем та підприємством-банкрутом.

Покупець зобов'язаний провести розрахунки за придбане майно упродовж 30 календарних днів від дня підписання договору купівлі-продажу.

Гарантійний внесок, внесений для участі в аукціоні/конкурсі, зараховується покупцеві в рахунок оплати вартості придбаного майна.

Договір купівлі-продажу майна підлягає нотаріальному посвідченню та у випадках, передбачених законодавством, державній реєстрації. Договір купівлі-продажу є підставою для внесення коштів у банківську установу на обумовлений договором рахунок як оплату за придбане майно.

Передача придбаного майна покупцю здійснюється виключно після повної оплати ним грошових коштів за придбане майно та супроводжується оформленням акту приймання-передачі. І відповідно право володіння, користування і розпорядження майном переходить до покупця з моменту сплати повної вартості придбаного майна. А до набуття покупцем права власності на придбане майно відповідальність за збереження майна несе саме підприємство.

Але існує інший варіант розвитку подій – це тоді, коли торги припиняються, а лот знімається з продажу. Це можливе в наслідок таких випадків:

- не виконано вимог щодо змісту та терміну опублікування інформації;
- протягом строку, зазначеного в оголошенні, надійшла заявка на участь в торгах від одного заявника;
- майно виставлено на продаж з порушенням чинного законодавства;

- учасник аукціону, конкурсу не може бути покупцем;
- переможець відмовився від підписання протоколу аукціону/конкурсу, а інший учасник аукціону не підтримав пропозицію придбати майно за попередньою оголошеною ціною;
- істотно порушувались інші вимоги щодо оголошення та проведення аукціону/конкурсу[84].

Про визнання відкритих торгів такими, що не відбулися організатором та суб'єктом складається відповідний акт, в якому зазначаються підстави визнання торгів такими, що не відбулися.

Складається перелік об'єктів, не проданих або знятих з аукціону, конкурсу та приймається рішення про повторний їх продаж на аукціоні або за конкурсом. Але майно може бути запропоноване для продажу на аукціоні, за конкурсом не більше двох разів.

У разі повторного проведення аукціону/конкурсу можлива зміна умов продажу, включаючи початкову вартість. В цьому разі початкову вартість може бути зменшено до початку торгів не більш як на 30 відсотків.

Отже, якщо торги відбулися і визначилися переможці, то затверджуються результати продажу та оформлюється протокол. Після чого укладається договір купівлі-продажу майна, оформлюється первинна документація та проводяться розрахунки і тільки після повного розрахунку відбувається фактична передача майна переможцю.

Тобто всі права переходять до покупця і неплатоспроможне підприємство зобов'язане зняти з обліку в органах державної реєстрації все майно, яке було продане на торгах, а також у разі неможливості відновлення своєї діяльності повинен:

- закрити рахунки в банку;
- здати установчі документи та договори до архівної установи;
- здати печатки та штампи до територіальних органів МВС;
- бланки ліцензій, патентів та різних договорів здати до державного органу, яким було видано їх.

Об'єкти, які підлягають цим діям зображені на рис. 3.

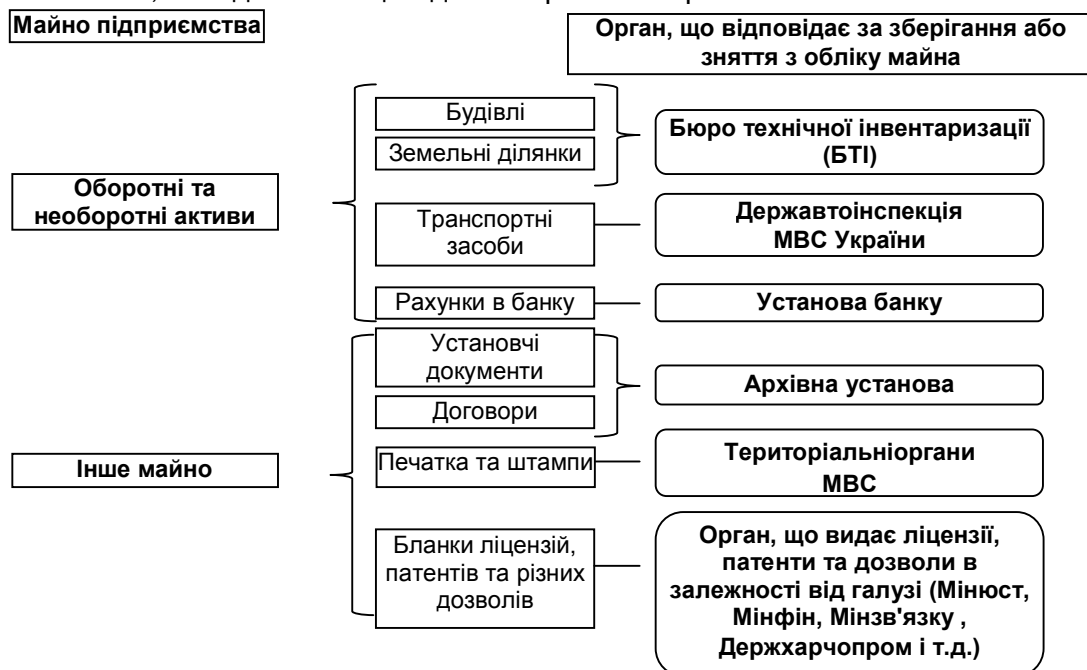


Рис. 3. Майно, яке потребує зняття з обліку чи зберігання у відповідних органах

Якщо були продані будівлі чи земельні ділянки, то в Бюро технічної інвентаризації (БТІ) потрібно переоформити право власності на об'єкт, яке було у власності неплатоспроможного підприємства на покупця (переможця торгів).

А у випадку продажу автомобілів, то потрібно перереєструвати автомобілі на покупців, після того, як буде знято з реєстрації суб'єкт, що підлягає ліквідації в Державній автоінспекції МВС України.

Інше майно підприємства, яке було продано оформлюється через договори купівлі-продажу.

Слід зазначити, що будь-яке майно, що продається на відкритих торгах, повинно бути списане з балансу неплатоспроможного підприємства. Після оформлення протоколу щодо завершення відкритих торгів, підписання договору купівлі-продажу майна та оформлення відповідних первинних документів, необхідно здійснити бухгалтерські записи щодо реалізації такого майна. У випадку, якщо відкриті торги не відбулися і протокол не був підписаний, підприємству, що перебуває у стані неплатоспроможності необхідно в бухгалтерському обліку відобразити всі витрати, що були понесені на організацію відкритих торгів.

Процедура продажу майна є важливою складовою процедури ліквідації неплатоспроможного підприємства, адже завдяки їй підприємство може розрахуватися за всіма своїми боргами.

Висновки, пропозиції та перспективи подальших досліджень. Кожен з кроків, які потрібно здійснити при процедурі продажу майна неплатоспроможного підприємства має свої особливості. Тому з метою полегшення роботи як арбітражних керуючих так і бухгалтерів суб'єкта господарювання, що перебувають в стані неплатоспроможності, нами запропоновано порядок проведення процесу продажу майна, що розкриває особливості як процедури ліквідації юридичної особи, так і особливості бухгалтерського обліку наявності та руху ліквідаційної маси.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Андрущак Євгенія Михайлівна. Регулювання процесів банкрутства підприємств у перехідній економіці України: Дис... канд. екон. наук: 08.02.03 / Львівський національний ун-т ім. Івана Франка. – Л., 2003. – 234арк. – Бібліогр.: арк. 186-202.

2. Закон України "Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом" від 14 травня 1992 р. № 2343-XII, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2343-12>.

3. Закон України "Про приватизацію невеликих державних підприємств (малу приватизацію)" від 06 березня 1992 р. № 2171-XII, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2171-12>.