

ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЛІКВІДАЦІЙНОЇ ПРОЦЕДУРИ ПІДПРИЄМСТВ ПОВ'ЯЗАНОЇ З БАНКРУТСТВОМ

ACCOUNTING AND ANALYTICAL PROVISION OF THE LIQUIDATION PROCEDURE OF ENTERPRISES RELATED TO BANKRUPTCY

В статті досліджено основні питання обліково-аналітичного забезпечення проведення ліквідаційної процедури пов'язаної з банкрутством. Розглядаються етапи проведення ліквідаційної процедури пов'язаної із банкрутством. Розкрито етапи ліквідаційної процедури у системі бухгалтерського обліку через використання відповідних облікових записів та складання звітних форм (проміжного та кінцевого ліквідаційного балансу). Висвітлено особливості ліквідаційних процедур, регламентованих чинним законодавством: ліквідація включає процеси кінцевого перерозподілу власності, а також процеси погашення зобов'язань перед кредиторами; ліквідаційна процедура передбачає відмову від допущення безперервності діяльності, що тягне за собою зміну методики обліку, наприклад способів оцінки активів підприємства; ліквідаційний баланс складається на базі футуристичної концепції оцінки активів. Висвітлено, що коли юридична особа буде ліквідована, її доведеться закрити "зайві" банківські рахунки, відокремлені підрозділи, знятися з податкового обліку та здійснити низку інших дій.

Ключові слова: ліквідація, банкрутство, облік, обліково-аналітичне забезпечення, баланс, проміжний ліквідаційний баланс, кінцевий ліквідаційний баланс.

The article examines the main issues of accounting and analytical support for liquidation proceedings related to bankruptcy. The stages of the liquidation procedure related to bankruptcy are considered. The stages of liquidation procedure in the accounting system through the use of appropriate accounts and preparation of reporting forms (interim and final liquidation balance sheet) are revealed. The peculiarities of liquidation procedures regulated by the current legislation are highlighted. Liquidation includes the processes of final redistribution of property, as well as the process of repayment of obligations to creditors. Liquidation procedure involves the refusal to allow the continuity of activities, which entails a change in accounting methods, such as methods of valuing the assets of the enterprise. Liquidation balance sheet is based on the futuristic concept of asset valuation. It was clarified that when the legal entity is liquidated, it will have to close "extra" bank accounts, separate units, withdraw from tax accounting and take a number of other actions. The final stage of liquidation is the entry of this in the USR or, in other words, the state registration of liquidation. The entry in the USR "is in the process of termination" does not mean that the legal entity has been liquidated. It continues to exist until the entry "discontinued" in the USR. Mistakes at any stage can lead to an increase in the liquidation period, as well as the imposition of fines for missing the statutory deadlines. Application of another grouping of items of assets and liabilities that corresponds to the actual degree of liquidity of the property and the procedure established by law or regulations to meet the requirements of the enterprise. The liquidation of a legal entity is carried out by the liquidation commission or the liquidator. In case of voluntary liquidation, there are no requirements for the personnel of this body. It is concluded that the liquidation of the enterprise is a long and complex process, which goes through a series of successive stages, interconnected, and is characterized by a number of distinctive features in accounting and reporting.

Key words: liquidation, bankruptcy, accounting, accounting and analytical support, balance sheet, intermediate liquidation balance sheet, final liquidation balance sheet.

УДК 657.1

DOI: <https://doi.org/10.32843/infract65-34>

Фещенко Є.А.

к.е.н.,

доцент кафедри обліку та аудиту
економічного факультету
Київський національний університет
імені Тараса Шевченка

Портненко О.С.

студентка

Київський національний університет
імені Тараса Шевченка

Feshchenko Eugene

Taras Shevchenko National University
of Kyiv

Portnenko Olena

Taras Shevchenko National University
of Kyiv

Постановка проблеми. Існування суб'єктів господарювання ніколи не було вічним. Особливо у теперішній непростий час. Добровільна ліквідація завжди буде актуальною темою. Юридичні особи виникають та «вмирають». Причини їх «вмирання» можуть бути різними, це неможливість ведення бізнесу або зміна форми тощо.

В наш час у професійній спільноті виникають питання щодо законодавчих ініціатив у сфері банкрутства. Кожен проект, який поданий до Парламенту містить чимало ідей, які можуть змінити ситуацію та ліквідацію підприємства при їх реалізації.

На сьогоднішній день, немає чіткого визначення ліквідації юридичних осіб при наявності основних документів, які регулюють порядок ліквідації підприємств. Також немає чіткого нормативного регулювання відображення обліку процесу

ліквідації. Поява багатьох напрацювань у практиці банкрутства, призводить до висновків, що процедури ліквідації та банкрутства спонукає до багатьох питань, які законодавчо не врегульовані. Тому роблячи висновок з вище сказаного, можна сказати, що тільки досвід бухгалтерів, які займалися ліквідацією компаній, дозволить правильно вирішити усі питання щодо ліквідації.

Тому предметом нашого дослідження є процес ліквідації при банкрутстві, який є найскладнішим варіантом ліквідації. Процедура ліквідації підприємства визначається за його фінансовим станом. При позитивному або нульовому співвідношенні майна та зобов'язань та відсутності боргів перед кредиторами, ліквідація відбувається за рішенням засновників. При браку коштів необхідних для розрахунку з кредиторами або при наявності боргів

перед бюджетом, відбувається ліквідація з процедурою банкрутства.

Проводячи аналіз останніх даних з Реєстру судових рішень, ми побачили, що з початку березня 2020 року по кінець березня 2021 року було відкрито провадження у 706 справах про банкрутство, в середньому це 54 нові справи на місяць [2]. Побачили, що відбулось стабільне зростання справ з грудня 2020 року, 75 справ на місяць.

Порівнюючи статистику за 2015-2019 роки, ми бачимо що у 2015 році – 6859 справ; 2016 році – 1491 справ; 2017 році – 1413 справ; 2018 році – 873 справ; 2019 році – 794 справ. З кожним роком кількість справ зменшується, але процес ліквідації потребує правильного підходу [2].

Аналіз досліджень і публікацій. Оцінка проблем обліково-аналітичного забезпечення процесу ліквідації підприємств присвячено дослідження багатьох науковців, а саме А. В. Зикової, К. С. Тюревої, С. О. Корецької, А. Нонко, Т. В. Черемушнікової, Г. Пустовіт, Г. М. Чепелюк. Не дивлячись на глибокі результати в дослідженнях, потребують додаткового пошуку проблемні питання щодо обліково-аналітичного забезпечення ліквідації при банкрутстві.

Формулювання цілей статті полягає в ознайомленні з етапами процесу ліквідації підприємства при банкрутстві, з їх узагальненням та обліково – аналітичному забезпеченню.

Виклад основного матеріалу дослідження. Разом з процедурою ліквідації підприємства проводиться комплексний аналіз діяльності суб'єкта господарювання, аудит фінансового стану та розробка детального плану ліквідаційних процедур. Не дивлячись на законодавство в якому прописаний загальний план та порядок ліквідації, існує безліч особливостей, які пов'язані із специфікою діяльності або організаційно-правовою формою підприємства. Будь-який випадок ліквідації є особливим та потребує добре розробленої стратегії та індивідуального підходу.

Аналізуючи ст. 111 Цивільного Кодексу України, де зазначені загальні етапи ліквідації підприємства та Розділ IV Ліквідаційна процедура Кодекс України з процедур банкрутства, ми можемо виділити такі етапи ліквідаційної процедури підприємства – банкрута (рис. 1)

Дані етапи ліквідації юридичної особи прописані в чинних законодавствах. Тому розглянемо тільки деякі етапи, які пов'язані з роботою бухгалтера на підприємстві, це пункти 3–6.

Розглядаючи пункт 3 «Виявлення кредиторів та повідомлення їх про початок процедури», ми бачимо, що підприємству необхідно проаналізувати дані бухгалтерського обліку та інші документи компанії, та виявити кредиторів і направити їм відповідні повідомлення з пропозицією направити свої вимоги (ч. 4 ст. 105 та ч. 1 ст. 111 ЦКУ) [15].

Переходячи далі, ми бачимо, що на підприємстві наступним етапом є продаж усіх активів, задоволення вимог кредиторів, проведення розрахунків з власниками (учасниками, акціонерами) та оформлення ліквідаційного балансу компанії.

Важливим етапом перед продажем активів є проведення інвентаризації та оцінка майна. Відповідно до п. 7 р. 1 Положення № 879 припинення (у тому числі й ліквідація) юридичної особи – підстава для обов'язкового проведення суцільної інвентаризації [9]. Суцільна інвентаризація охоплює всі види зобов'язань і всі активи підприємства незалежно від їх місцезнаходження, у тому числі предмети передані в прокат, оренду або які знаходяться на реконструкції, модернізації консервації, в ремонті, в запасі або резерви незалежно від технічного стану (п. 6 р. 1 Положення № 879) [9].

Піж цей вид інвентаризації потрапляють активи та зобов'язання, які враховуються на збалансованих рахунках. Річ йде про цінності, які знаходяться у користуванні, розпорядженні або на зберіганні на підприємстві. Це можуть бути об'єкти оперативної оренди основних засобів, матеріальні цінності на відповідне збереження переробки, монтажі, комісії). Також під інвентаризацію підпадають умовні активи та зобов'язання, наприклад застава, гарантії тощо, бланки документів суворої звітності та інші активи. Проведення процесу інвентаризації проводиться ліквідаційною комісією.

Якщо ліквідується державне, комунальне підприємство або підприємства з держчасткою, то обов'язково проводиться оцінка майна із залученням професійного оцінювача. Таке правило закріплено в абзаці третьому ч. 2 ст. 7 Закону про оцінку [8]. На звичайних комерційних підприємствах оцінка майна не є обов'язковою, якщо це не зазначено у статутних документах юридичної особи.

Задовольнити вимоги кредиторів, можна при здійсненні всіх розрахунків по сплаті податків, зборів, єдиного внеску та страхових внесків. При залишку активів, проводяться розрахунки з учасниками підприємства (власниками та/або акціонерами).

При недостатній кількості грошових коштів для здійснення розрахунків з кредиторами, то ліквідаційна комісія реалізує майно підприємства з публічних торгів.

За правилами П(С)БО 27 об'єкти основних засобів (ОЗ), які збираються продати, переводять до складу необоротних активів, які утримуються для продажу. Для обліку таких активів призначено спеціальний субрахунок 286 «Необоротні активи та групи вибуття, що утримуються для продажу». Тому будь-якому продажу ОЗ має передувати переведення об'єктів на субрахунок 286. З місяця, наступного за місяцем переказу, за ними припиняють нараховувати амортизацію (п. 6 розд. II П(С)БО 27, п. 29 П(С)БО 7) [8].

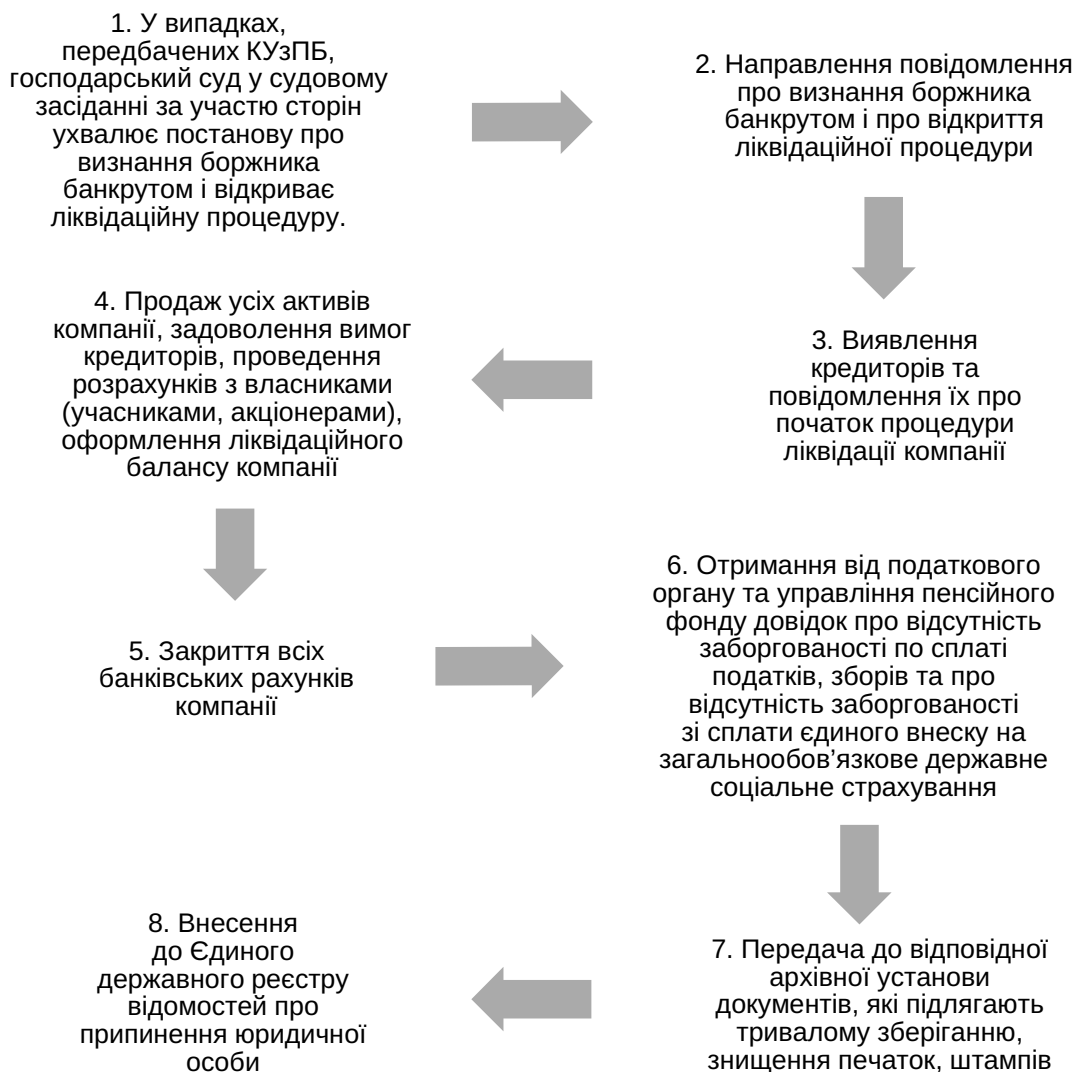


Рис. 1. Етапи ліквідації юридичної особи, пов'язаної з банкрутством

Реалізацію таких об'єктів відображають у бухгалтері як звичайний продаж оборотних активів. Доходи від реалізації показують за кредитом субрахунку 712 "Дохід від реалізації інших оборотних активів". А балансову вартість активів списують у дебет субрахунку 943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів» [8].

У малодохідників у податково-прибутковому обліку продажу основних засобів не виникає жодних різниць. Але у високоприбуткових та малоприбуткових-добровольців при продажі виробничих об'єктів ОЗ можуть виникати різниці. Так, фінансовий результат до оподаткування необхідно:

- збільшити на залишкову вартість реалізованого об'єкта ОЗ, визначену за даними бухгалтері (абзац четвертий п. 138.1 ПКУ). Тобто залишкову вартість, за якою об'єкт під час переказу зараховувався на субрахунок 286;

- зменшити на залишкову вартість реалізованого об'єкта ОЗ, визначену за податковими правилами (абзац третій п. 138.2 ПКУ) [11].

Ці різниці визначають при продажі об'єкту основних засобів, а не при переведенні об'єкта до складу необоротних активів, що утримуються для продажу, як вважає більшість.

Як нам відомо, продаж об'єктів основних засобів обкладають ПДВ. Податкові зобов'язання з ПДВ нараховують використовуючи договірну вартість об'єкта, проте не нижче від його балансової вартості, що склалася на початку звітного періоду продажу. Загалом податкові зобов'язання нараховуються за першою подією: відвантаження чи надходження оплати. При поставці з оплатою за рахунок бюджетних коштів. В даному випадку податкові зобов'язання з ПДВ виникає на дату зарахування коштів на банківський рахунок платника податку або на дату отримання відповідної компенсації у будь-якій іншій формі, включаючи зменшення заборгованості такого платника податку за його зобов'язаннями перед бюджетом (п. 187.7 ПКУ) [11].

При продажі запасів за кошти у бухгалтері визнають дохід. Його відображають, якщо одночасно дотримані такі умови (п. 8 П(С)БО 15):

1) покупцю передані ризики та вигоди, пов'язані з правом власності на ТМЦ;

2) підприємство не здійснює у подальшому управління та контроль за реалізованими ТМЦ;

3) сума доходу (виручка) може бути визначена достовірно;

4) існує впевненість, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигод підприємства, а витрати, пов'язані з цією операцією, можуть бути достовірно визначені [8].

Тому дохід від реалізації запасів у бухгалтерії визначається на дату їхнього відвантаження. Передоплата ніяк не впливає на відображення доходу.

В законодавстві не зазначено про прибуткові різниці на підприємстві із реалізації запасів. Звідси і малоприбуткові та високоприбуткові шукають відповідь на це питання в бухгалтерії. Тому відображенні доходи та витрати візьмуть участь у

формуванні бухгалтерського фінансового результату – об'єкта оподаткування.

Податкові зобов'язання з ПДВ нараховують виходячи з договірної вартості запасів, що реалізуються, проте не нижче (п. 188.1 ПКУ):

– по товарах – ціни придбання;

– за самостійно виготовленими запасами - звичайних цін [11].

В першу чергу, відбувається реалізація майна, котре не бере участі у процесі виробництва. До такого майна відносять: цінні папери, валютні цінності, транспортні засоби тощо.

Наступник кроком є реалізація готової продукції, нерухомості, сировини, основних засобів (таблиця 1, 2).

В обов'язки ліквідаційної комісії входить складання проміжного ліквідаційного балансу та ліквідаційного балансу. Коли складають кожен із них проілюстрований на рис 2.

Таблиця 1

Відображення в бухгалтерському обліку реалізації основних засобів при ліквідації підприємства

№	Найменування господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дт	Кт	
1.	Переведений автомобіль до складу необоротних активів, які утримуються для продажу	286	105	180000
2.	Списано суму нарахованого зносу по об'єкту	131	105	120000
3.	Передано автомобіль покупцю	377	712	240000
4.	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ на основі договірної вартості автомобіля	712	641/ПДВ	40000
5.	Списана балансова вартість проданого автомобіля	943	286	180000
6.	Отримана оплата від покупця за об'єкт ОЗ	311	377	240000

Таблиця 2

Відображення в бухгалтерському обліку реалізації запасів при ліквідації підприємства

№	Найменування господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дт	Кт	
1.	Відображено дохід від реалізації			
	- готової продукції	361	701	24000
	- товарів		702	60000
	- матеріалів		712	14400
- МШП	712		3000	
2.	Нараховані ПЗ з ПДВ на основі їх договірної вартості			
	- готової продукції	701	641/ПДВ	4000
	- товарів	702		10000
	- матеріалів	712		2400
- МШП	712	500		
3.	Списана собівартість реалізованих:			
	- готової продукції	901	26	15000
	- товарів	902	281	42000
	- матеріалів	943	20	11000
4.	Отримана оплата від покупців	311	361	101400

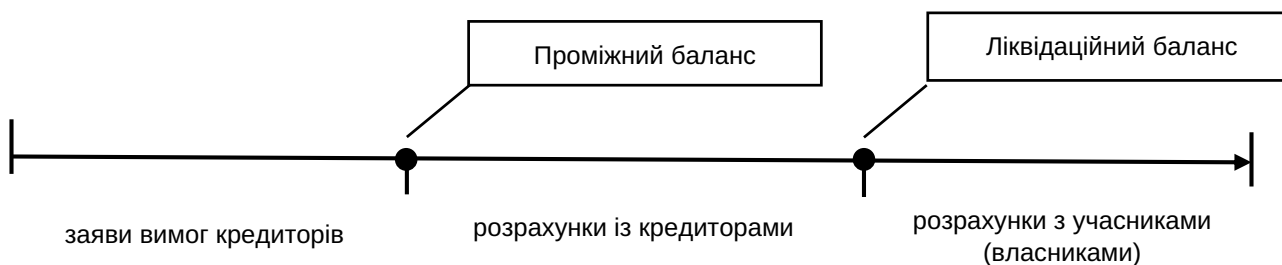


Рис. 2. Проміжний та ліквідаційний баланси під час ліквідації

Приблизно за 60 днів від моменту публікації інформації про ліквідацію формується проміжний ліквідаційний баланс (ст. 111 Цивільного кодексу України), та затверджується учасниками товариства або органом, який прийняв рішення про ліквідацію, а потім погоджується з реєстраційним органом [15].

Наступним кроком після всіх розрахунків з усіма кредиторами, ліквідаційна комісія (ліквідатор) складає ліквідаційний баланс. Ліквідатор забезпечує затвердження ліквідаційного балансу та подає його до Центру обслуговування платників податків за місцем реєстрації такого платника (ч. 11 ст. 111 ЦКУ) [15].

Єдиної затвердженої форми проміжного балансу немає, тому склалося так, що його складають за формою, за якою звітує підприємство. Форма залежить від масштабу підприємства:

- мікропідприємства, єдиноподатники групи 3, непідприємницькі товариства – за формою № 1-мс;
- малі підприємства (крім єдиноподатників групи 3) – за формою № 1-м;
- решта підприємств - формою № 1 [8].

Проміжний баланс повинен включати:

- відомості про склад майна юрособи, що ліквідується (з урахуванням даних проведеної інвентаризації);
- перелік пред'явлених кредиторами вимог;
- результат розгляду вимог кредиторів [8].

Такі відомості наводять у додатках до цього балансу у довільній формі.

У багатьох виникає питання, навіщо потрібен проміжний баланс.

Дані які наведені в проміжному балансі, показують чи вистачить активів для розрахунку із кредиторами. Після аналізу такого балансу, стає зрозуміло, яку потрібно використовувати процедуру ліквідації підприємства: у загальному порядку або шляхом банкрутства.

Проміжний баланс затверджують учасники юридичної особи або орган, який ухвалив рішення про ліквідацію. Розрахунки з кредиторами відбуваються після затвердження проміжного ліквідаційного балансу.

Проміжний ліквідаційний баланс не є ліквідаційним. Такий баланс є звітом для внутрішнього користування – прийняття рішення щодо

подальшої процедури ліквідації. Податкові органи не вимагають подавати проміжний ліквідаційний баланс. Також Цивільний Кодекс України не передбачає такий баланс. Кінцевий ліквідаційний баланс складається після завершення розрахунків із кредиторами.

Наведемо приклад проміжного ліквідаційного балансу у таблиці 3.

За актив проміжного ліквідаційного балансу приймається конкурсна (ліквідаційна) маса, яка є джерелом погашення усіх вимог до підприємства, а також виключення із конкурсної маси (витрати, пов'язані з судовими розслідуваннями та ліквідацією).

Активи оцінюють за ціною реалізації, оскільки дані бухгалтерського обліку не завжди дають можливість надати правильну оцінку.

Пасивом представлено вимоги кредиторів за чергами. А капітал підприємства – це інтерес власників та учасників, погашення якого відбувається після повного погашення усіх вимог кредиторів. Непокритий збиток балансу – балансувальна стаття із відокремлення прибутку/збитку до та після провадження процедури про банкрутство [8].

Узгодження балансу здійснюється органом реєстрації, який вказано на оригіналі проміжного ліквідаційного балансу на штампі про узгодження. Після того, як відбулося узгодження проміжного ліквідаційного балансу в органі реєстрації, він направляється в податковий орган для перевірки. Останній крок – це реалізація майна та розрахунок з кредиторами відповідної черговості виходячи із отриманої суми [8].

Зазначимо, що згідно з Кодексом України з процедур банкрутства черговість задоволення вимог кредиторів зазначає, що кошти, одержані від продажу майна банкрута, спрямовуються на задоволення вимог кредиторів у порядку, встановленому цією статтею [6]. При цьому порядок відображення вимог кредиторів наведено в таблиці 4.

Після розрахунків із кредиторами ліквідаційна комісія (ліквідатор) складає ліквідаційний баланс (ч. 11 ст. 111 ЦКУ). Після погашення боргів підприємства, він покаже, що залишилося. Тобто такий баланс містить відомості про майно, що залишилося, що підлягає розподілу між учасниками (власниками) [15].

Проміжний ліквідаційний баланс

АКТИВ		ПАСИВ	
Назва статті	Сума, грн	Назва статті	Сума, грн
I. Конкурсна (ліквідаційна маса)		III. Зобов'язання	
Грошові кошти		Позачергові позови	
Поточні інвестиції		Кредитори за чергами ...	
Дебіторська заборгованість		1 черга	
Готова продукція		2 черга	
Сировина та матеріали		3 черга	
Довгострокові інвестиції		
Незавершене будівництво		6 черга	
Основні засоби		Незаявлені вимоги	
II. Виключення із конкурсної маси		IV. Капітал	
Судові витрати		Власний капітал	
Інші витрати пов'язані з ліквідацією		Нерозподілений прибуток (непокритий збиток), отриманий до визнання підприємства банкрутом	
Нематеріальні активи		Нерозподілений прибуток (непокритий збиток), отриманий після визнання підприємства банкрутом	
БАЛАНС		БАЛАНС	

Таблиця 4

Порядок відображення вимог кредиторів на рахунках бухгалтерського обліку

Черговість задоволення вимог кредиторів (скорочено)
<p>I черга</p> <p>Вимоги щодо виплати заборгованості із заробітної плати перед працюючими та звільненими працівниками банкрута, грошові компенсації та вимоги кредиторів за договорами страхування</p> <p>Д 23, 91, 92, 93, 94 К 661, 662 Д 23, 91, 92, 93, 94 К 651, 652, 653</p>
<p>II черга</p> <p>Витрати, пов'язані з провадженням у справі про банкрутство в господарському суді та роботою ліквідаційної комісії</p> <p>Д 92 К 661, 65, 685</p>
<p>II черга</p> <p>Вимоги із зобов'язань, що виникли внаслідок заподіяння шкоди життю та здоров'ю громадян, шляхом капіталізації у ліквідаційній процедурі відповідних платежів, у тому числі до Фонду соціального страхування України за громадян, які застраховані в цьому фонді, у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України</p> <p>Д 23, 91, 92, 93, 94 К 652</p>
<p>III черга</p> <p>Вимоги щодо сплати податків і зборів (обов'язкових платежів); вимоги центрального органу виконавчої влади, що здійснює управління державним резервом</p> <p>Д 98 К 64</p>
<p>IV черга</p> <p>Вимоги кредиторів, не забезпечені заставою, у тому числі і вимоги кредиторів, що виникли із зобов'язань у процедурі розпорядження майном боржника чи в процедурі санації боржника</p> <p>Д 92 К 661, 65, 685</p>
<p>V черга</p> <p>Вимоги щодо повернення внесків членів трудового колективу до статутного капіталу підприємства</p> <p>Д 40 К 672 Д 672 К 311</p>
<p>VI черга</p> <p>У шосту чергу задовольняються інші вимоги</p>

Окремої затвердженої форми ліквідаційного балансу не існує. Тому його складають за тією ж формою, за якою зазвичай звітує підприємство, тобто:

- мікропідприємства, єдиноподатники групи 3, непідприємницькі товариства – за формою № 1-мс;
- малі підприємства (крім єдиноподатників групи 3) – за формою № 1-м;

– решта підприємств – формою № 1 [8].

Ліквідаційний баланс, як і проміжний, подають на затвердження учасникам чи органу, який прийняв рішення про ліквідацію. У випадках, передбачених законом, ліквідаційний баланс має бути опублікований протягом 45 днів після затвердження (ч. 5 ст. 14 Закону про бухоблік) [3].

Затверджений ліквідаційний баланс подається податківцям – органу ДПС за основним місцем обліку платника (ч. 11 ст. 111 ЦКУ) [15]. Податкові органи надають пояснення, що ліквідаційний баланс є додатком та невід’ємною частиною останньої декларації з податку на прибуток.

На цьому етапі ще не були проведенні розрахунки з учасниками/власниками. Тому при залишку майна, після розрахунків із кредиторами, ліквідаційний баланс ще не «нульовий».

Майно, що залишилося, розподіляється між учасниками, якщо інше не встановлено установчими документами або законодавством (ч. 12 ст. 111 ЦКУ) [15]. Перед тим як розподіляти майно між засновниками, слід в першу чергу, визначити загальну величину капіталу, що підлягає розподілу. Для цього потрібно здійснити розрахунок розміру чистих активів і співставити їх із статутним капіталом. Якщо величина статутного капіталу менша за величину чистих активів, то умовний статутний капітал необхідно довести до величини чистих активів за рахунок вартості майна, що залишилося у організації-банкрута. Майно підлягає розподілу між учасниками пропорційно їх частці в статутному капіталі підприємства. Підставою для розподілу є акт, підписаний усіма учасниками підприємства, де містяться відомості про те, що передається і кому [8]. Варіант кінцевого ліквідаційного балансу представлений у таблиці 5.

Отже, щоб отримати підсумок балансу 0, необхідно щоб усе майно було реалізоване або утилізоване, а дебіторська заборгованість погашена.

В пасивній частині балансу знаходяться непокриті збитки підприємства та заборгованість, яку не має змоги погасити через нестачу майна в розмірі оціненому арбітражним керуючим. Підсумок пасиву також повинен дорівнювати нулю на момент ліквідації підприємства.

При ліквідації ліквідатор використовує лише один поточний рахунок підприємства, який обирає самостійно. Цей рахунок використовується із кредиторами (у тому числі і для погашення податкової заборгованості) під час процедури ліквідації. Всі інші поточні рахунки підприємства

ліквідатор повинен закрити до закінчення терміну пред’явлення вимог кредиторів.

З цим питанням допомагають податківці. Після звернення, вони надають перелік незакритих рахунків на підприємстві, що ліквідується (п. 11.9 Порядку № 1588) [8].

Відповідно до п. 147 Інструкції № 492 для закриття поточних рахунків ліквідаційна комісія (ліквідатор) подає до банку:

- копію рішення учасників або уповноважених установчими документами органів управління про ліквідацію юрособи, посвідчення в установленому законодавством України порядку або уповноваженим працівником банку;

- заяву про закриття рахунку у довільній формі (зміст такої заяви можна побачити у п. 148 Інструкції № 492) [12].

Поточний рахунок закривають:

- у день отримання заяви (за умови, що його було подано в операційний час) – якщо на рахунок немає коштів;

- наступного дня після проведення за таким рахунком останніх розрахункової операції – якщо на рахунок є кошти [12].

Інформацію про закритий рахунок, тобто довідку, банк видасть підприємству, що ліквідується (п. 149 Інструкції № 492) [12].

При цьому податківцям про закриття рахунків банки повідомлять самостійно (п. 69.2 ПКУ). Тому ліквідаційній комісії додатково повідомляти податківців про закриття рахунків не потрібно [11].

Після того, як процедуру ліквідації буде завершено, ліквідаційна комісія закриє останній поточний рахунок підприємства, що ліквідується, на підставі поданої до банку заяви про закриття рахунку (п. 147 Інструкції № 492) [12].

Також буде отримано від податкового органу та управління пенсійного фонду довідок про відсутність заборгованості по сплаті податків, зборів та про відсутність заборгованості зі сплати єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування, а також страхових внесків [8].

Наступним кроком при ліквідації підприємства його архівні справи, віднесені до Національного архівного фонду, надають у впорядкованому стані

Таблиця 5

Приклад кінцевого ліквідаційного балансу

АКТИВ		ПАСИВ	
Назва статті	Сума, грн	Назва статті	Сума, грн
I. Конкурсна (ліквідаційна маса)		III. Зобов’язання	
		Непогашенні вимоги	
		IV. Капітал	
		Капітал підприємства	
		Непокритий збиток	
БАЛАНС		БАЛАНС	

Джерело: на основі [2]

відповідній державній архівній установі (архівному відділу міськради).

Ліквідовані підприємства, які не мають вищих органів, також передають до архівних установ:

- архівні справи щодо основної діяльності, терміни тимчасового зберігання яких ще не закінчилися;

- Документи, не завершені у діловодстві;

- Документи з кадрових питань (особового складу) [8].

Крім того, необхідність передати на архівне зберігання облікові документи, пов'язані з обчисленням та сплатою податків та зборів, за період діяльності підприємства не менше ніж 1095 днів (2555 днів – для трансфертних випадків) до дати ліквідації, передбачено п. 44.3 ПКУ [11].

Документи, у яких термін їх зберігання сплинув, знищують. Цей процес необхідно зробити правильно. Після проведення експертизи їх цінності, схвалення акта про вилучення документів для знищення експертною комісією підприємства та його розгляду експертно-перевірочною (експертною) комісією державної архівної установи (архівного відділу міськради), у зоні комплектування якої знаходиться підприємство, ці документи знищують [8].

Терміни зберігання документів встановлені переліками №578 та № 430/5. При цьому відповідно до п. 2.10 Переліку № 578 вирахування термінів зберігання здійснюється з 1 січня року, що настає за роком завершення документів діловодством [14].

Відповідно до п. 8 гол. 3 розд. XV Правил № 1000 для держреєстрації ліквідації юрособи архівна установа, яка прийняла документи на зберігання, видає відповідну довідку. Таку довідку необхідно надати держреєстратору для державної реєстрації припинення юрособи (ч. 13 ст. 17 Закону № 755) [4].

Після проходження всіх попередніх кроків слід знову звернутися до держреєстратора. Для того, щоб внести запис "припинено" до відомостей про юрособу в ЄДР, потрібно подати (ч. 13 ст. 17 Закону № 755):

- Заява (форма 2).

При цьому для відображення інформації про ліквідацію юрособи призначено с. 10 заяви;

- довідку архівної установи про прийняття документів, які відповідно до закону підлягають довгостроковому зберіганняю;

- нотаріально засвідчену довіреність (її нотаріально засвідчену копію) або будь-який інший документ, що підтверджує повноваження – якщо документи подає не ліквідатор чи голова ліквідаційної комісії (ч. 5 ст. 6 Закону № 755) [4].

Немає необхідності в подаванні довідки про відсутність податків та/або ЄСВ – боргу. Таку інформацію фіскальна служба самостійно надає держреєстратору в електронному вигляді.

Необхідно звертатися до держреєстратора із заявою про остаточну ліквідацію не раніше закінчення терміну для заяви вимог кредитором. Але на практиці все виглядає по іншому. Це терміни не закінчуються, до того часу як пройде перевірка у податківців.

Висновки. Підводячи підсумки, можемо сказати, якщо підприємство дотримується усіх необхідних вимог під час ліквідації, то цей процес займає близько шести місяців. При допуску помилок, цей термін може збільшуватися, а також відбувається накладення штрафів за пропуск встановлених законом термінів.

Отже, ліквідація підприємства – це складний та тривалий процес, який складається з послідовних етапів, які взаємопов'язані між собою і мають відмінні риси при веденні бухгалтерського обліку і складанні звітності.

Обов'язковим етапом при ліквідації юридичної особи є складання проміжного ліквідаційного балансу та кінцевого ліквідаційного балансу, головним завданням якого є захист прав кредиторів і збір даних про майно і зобов'язання підприємства.

Узагальнюючи інформацію, можемо виділити особливості ліквідаційних процедур, які регламентовані чинним законодавством:

1. Процес ліквідації включає в себе процеси кінцевого перерозподілу власності, а також погашення зобов'язань перед кредитором.

2. Ліквідаційна процедура передбачає відмову від допущення безперервності діяльності, що тягне за собою зміну методики обліку, наприклад способів оцінки активів підприємства.

3. Ліквідаційний баланс складається на базі футуристичної концепції оцінки активів і є інвентарним і не містить залишків по регулюючим рахунках і бюджетно-розподільних рахунках;

4. Застосування іншого групування статей активу і пасиву, що відповідає фактичному ступеню ліквідності майна і встановленому законом або нормативним документом порядку задоволення вимог до підприємства.

5. Запис у ЄДР "перебуває в процесі припинення" ще не означає, що юрособа ліквідована. Воно продовжує існувати до внесення до ЄДР запису "припинено".

6. Ліквідацію юрособи здійснює ліквідаційна комісія чи ліквідатор. За добровільної ліквідації вимог до персонального складу цього органу немає.

7. До того як юрицю буде ліквідовано, йому доведеться закрити "зайві" банківські рахунки, відокремлені підрозділи, знятися з податкового обліку та здійснити низку інших дій.

8. Фінальний етап ліквідації – внесення запису про це до ЄДР або, іншими словами, держреєстрація ліквідації.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Господарський кодекс України : Закон України від 16.01.2003 № 436-IV (редакція від 13.02.2020). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15>.
2. Єдиний державний реєстр судових рішень. URL: <https://reyestr.court.gov.ua>.
3. Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні". URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>.
4. Закон України: Про державну реєстрацію юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/755-15#Text>.
5. Законодавче регулювання ліквідаційної процедури юридичних осіб. Міністерство юстиції України. URL: <http://www.minjust.gov.ua>.
6. Кодекс України з процедур банкрутства від 18.10.2018 № 2597-VIII. *Відомості Верховної Ради (ВВР)*. 2019. № 19.
7. Корецька С. О. Проблеми побудови ліквідаційного балансу підприємства-банкрута та шляхи їх вирішення. *Ефективна економіка*. 2011. № 11. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=760>.
8. Ліквідація. *Податки&Бухоблік*. 2020. № 59.
9. Наказ Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань від 02.09.2014 № 879. Міністерство фінансів в Україні. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text>.
10. Нонко О. Форма та процедура ліквідації юридичної особи в Україні. Алгоритм та покрокова інструкція. URL: <http://cpk.ua/publications/articles/full/forma-i-protsedura-likvidatsiiyuridicheskogo-litsa-v-ukraine-algoritm-i-poshagovaya-instruktsiya>.
11. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI (редакція від 29.12.2019) . URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
12. Про затвердження Інструкції про порядок відкриття і закриття рахунків клієнтів банків та кореспондентських рахунків банків-резидентів і нерезидентів. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1172-03#Text>.
13. Пустовіт Г. Бухгалтерський облік операцій при ліквідації підприємства. *Трансформаційні перетворення обліково-аналітичного забезпечення управління в умовах євроінтеграційних процесів* : зб. матеріалів IV Міжнар. наук.-практ. конф., м. Київ, 25 листоп. 2016 р. / М-во освіти і науки України, М-во фінансів України, ДВНЗ «Київ. нац. екон. ун-т ім. Вадима Гетьмана» [та ін.]; [редкол.: М. І. Бондар (голова) та ін.]. Київ : КНЕУ, 2016. С. 106–109.
14. Сандакова В. С. Особливості обліку процесів ліквідації та банкрутства підприємства. *Modern directions of theoretical and applied researches*. 2016. URL: <http://www.sworld.education/conference/year-conference-sw/thecontent-of-conferences/archives-of-individual-conferences/march-2016>.
15. Цивільний кодекс України: Закон України від 16.01.2003 № 435-IV. Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15#Text>.
16. Чепелюк Г.М. Обліково-аналітичне забезпечення оцінки імовірності банкрутства суб'єкта господарювання. *Ефективна економіка*. 2017. № 8. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5726>.

REFERENCES:

1. Hospodarskyi kodeks Ukrainy : Zakon Ukrainy vid 16.01.2003 № 436-IV(redaktsiia vid 13.02.2020) [Economic Code of Ukraine: Law of Ukraine of 16.01.2003 № 436-IV (as amended on 13.02.2020)]. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15>.
2. Iedynyi derzhavnyi reiestr sudovykh rishe [Unified state register of court decisions]. URL: <https://reyestr.court.gov.ua>.
3. Zakon Ukrainy "Pro bukhhalterskyi oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini" [Law of Ukraine "On Accounting and Financial Reporting in Ukraine"]. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>.
4. Zakon Ukrainy: Pro derzhavnu reiestratsiiu yurydychnykh osib, fizychnykh osib –pidpriemstiv ta hromadskykh formuvan [Law of Ukraine: On State Registration of Legal Entities, Individual Entrepreneurs and Public Associations]. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/755-15#Text>.
5. Zakonodavche rehuliuвання likvidatsiinoi protsedury yurydychnykh osib [Legislative regulation of liquidation procedure of legal entities]. Ministerstvo yustytсии Ukrainy. URL: <http://www.minjust.gov.ua>.
6. Kodeks Ukrainy z protsedur bankrutstva vid 18.10.2018 № 2597-VIII. [Code of Ukraine on Bankruptcy Procedures dated 18.10.2018 № 2597-VIII]. *Vidomosti Verkhovnoi Rady (VVR)*, 2019, № 19.
7. Koretska S.O. (2011) Problemy pobudovy likvidatsiinoho balansu pidpriemstva-bankruta ta shliakhy yikh vyrishennia [Problems of building the liquidation balance of a bankrupt enterprise and ways to solve them]. *Efektivna ekonomika*, no. 11 . URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=760>.
8. *Likvidatsiia. Podatky&Bukhoblik* (2020) [Elimination. Taxes & Accounting], no. 59.
9. Nakaz Pro zatverdzhennia Polozhennia pro inventaryzatsiiu aktyviv ta zoboviazan vid 02.09.2014 № 879 [Order on approval of the Regulation on inventory of assets and liabilities dated 02.09.2014 № 879]. Ministerstvo finansiv v Ukraini. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text>.
10. Nonko O. Forma ta protsedura likvidatsii yurydychnoi osoby v Ukraini [Form and procedure of liquidation of a legal entity in Ukraine]. *Alhorytm ta pokrokovaya instruktsiia*. URL: <http://cpk.ua/publications/articles/full/forma-i-protsedura-likvidatsiiyuridicheskogo-litsa-v-ukraine-algoritm-i-poshagovaya-instruktsiya>.
11. Tax Code of Ukraine: Law of Ukraine of December 2, 2010 № 2755-VI (as of December 29, 2019) [Podatkovyi kodeks Ukrainy : Zakon Ukrainy vid 02.12.2010 № 2755-VI (redaktsiia vid 29.12.2019)]. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
12. On approval of the Instruction on the procedure for opening and closing bank customer accounts and correspondent accounts of resident and non-resident banks [Pro zatverdzhennia Instruktsii pro poriadok vidkryttia i zakryttia rakhunkiv klientiv bankiv ta korespondentskykh rakhunkiv bankiv – rezidentiv i nerезydentiv]. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1172-03#Text>.
13. Pustovit H. (2016) Bukhhalterskyi oblik operatsii pry likvidatsii pidpriemstva [Accounting for liquidation of enterprises]. *Transformatsiini peretvorennia*

oblikovo-analitychnoho zabezpechennia upravlinnia v umovakh yevrointehratsiinykh protsesiv : zb. materialiv IV Mizhnar. nauk.-prakt. konf., m. Kyiv, 25 lystop. 2016 r. / M-vo osvity i nauky Ukrainy, M-vo finansiv Ukrainy, DVNZ «Kyiv. nats. ekon. un-t im. Vadyma Hetmana» [ta in.]; [redkol.: M. I. Bondar (holova) ta in.]. Kyiv : KNEU, pp. 106–109.

14. Sandakova V.S. (2016) Osoblyvosti obliku protsesiv likvidatsii ta bankrutstva pidpriemstva [Features of accounting for liquidation and bankruptcy of the enterprise]. *Modern directions of theoretical and applied researches*. Available at: <http://www.sworld.education/>

[conference/year-conference-sw/thecontent-of-conferences/archives-of-individual-conferences/march-2016](http://www.sworld.education/conference/year-conference-sw/thecontent-of-conferences/archives-of-individual-conferences/march-2016).

15. Tsyvilnyi kodeks Ukrainy: Zakon Ukrainy vid 16.01.2003 № 435-IV. [Civil Code of Ukraine: Law of Ukraine of 16.01.2003 № 435-IV]. Verkhovna Rada Ukrainy. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15#Text>.

16. Chepeliuk, H.M. (2017) Oblikovo-analitychne zabezpechennia otsinky imovirnosti bankrutstva subiekta hospodariuvannia [Accounting and analytical support for assessing the bankruptcy probability of business entities]. *Efektivna ekonomika*, vol. 8. Available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5726>.