

КИЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІМЕНІ ТАРАСА ШЕВЧЕНКА

ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ

КАФЕДРА ОБЛІКУ ТА АУДИТУ

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА МАГІСТРА

**Обліково-контрольне забезпечення процесу
ліквідації підприємства**

Допущено до захисту перед ЕК
рішенням кафедри обліку та
аудиту, протокол № 8
від «13» травня 2022р.

Завідувач кафедри



д.е.н., доц. Засадний Б.А.

Студентки 2 курсу магістратури
спеціальності 071

«Облік і оподаткування»
денної форми навчання

Портненко Олени Сергіївни

DocuSigned by:
Олена Портненко
A8873AADB15741D... (підпис студентки)

Засвідчую, що в цій випускній
кваліфікаційній роботі немає
запозичень із праць інших авторів без
відповідних посилань

DocuSigned by:
Олена Портненко
A8873AADB15741D... (підпис студентки)

Науковий керівник:

кандидат економічних наук, доцент
Фещенко Євгенія Аркадіївна

(підпис)

Київ – 2022р.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРОЦЕСУ ЛІКВІДАЦІЇ ПІДПРИЄМСТВА	7
1.1 Підприємство як самостійний господарюючий суб'єкт, його сутність та види.....	7
1.2 Сутність, види та причини виникнення процесу ліквідації.....	12
1.3. Нормативно-правове регулювання обліку процедури ліквідації.....	19
РОЗДІЛ 2. МЕТОДИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ТА ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ПРОЦЕСУ ЛІКВІДАЦІЇ ПІДПРИЄМСТВА	22
2.1 Методика бухгалтерського обліку процесу ліквідації	22
2.2 Організація бухгалтерського обліку процесу ліквідації підприємства	27
2.3 Удосконалення обліку процесу ліквідації підприємства на основі законодавчого регулювання.....	39
РОЗДІЛ 3. КОНТРОЛЬ ПРОЦЕСУ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЛІКВІДАЦІЇ ПІДПРИЄМСТВА	44
3.1 Методика та процедури аудиту процесу ліквідації підприємства	44
3.2 Шляхи удосконалення процедури аудиту процесу ліквідації підприємства..	54
3.3 Застосування міжнародного досвіду ліквідації підприємств в Україні	59
ВИСНОВКИ.....	64
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	67
ДОДАТКИ	79

ВСТУП

Актуальність дослідження обліку ліквідації підприємства пояснюється зростаючими потребами в аналітичних даних підприємства, удосконаленням нормативно-правового забезпечення бухгалтерського обліку та аудиту ліквідації юридичних осіб, шляхів удосконалення результатів аудиту в подальшому управлінні підприємствами. Формування інформації в обліку та звітності суб'єктів господарювання здійснюється відповідно до принципу безперервності. Однак питання ліквідації підприємств завжди будуть актуальними. Реєстрація та ліквідація юридичних осіб відбувається на перманентній основі у зв'язку з наявністю різних факторів.

В Україні є багато підприємств, котрі існують формально, тобто фінансово-господарська діяльність не ведеться. Власники таких компаній їх не ліквідують, причиною цього є те, що процес ліквідації складний, багатоетапний та має ряд проблем. Такими проблемами є: матеріальні витрати, витрати часу, нерегульованість на законодавчому рівні порядок проведення цього процесу.

На сьогоднішній день немає чіткого визначення поняття ліквідації юридичних осіб при наявності нормативних документів, які регулюють порядок ліквідації. Також немає чіткого нормативного регулювання обліку процесу ліквідації, відтак лише тільки досвід бухгалтерів, які займалися ліквідацією компаній, дозволяє правильно вирішувати усі питання щодо ліквідації.

Управління процесом ліквідації юридичної особи залежить від надійного інформаційного забезпечення, основою якого складає облікова інформація. Під час ведення обліку та складання фінансової звітності підприємствам необхідно дотримуватися принципу безперервності. Цей принцип передбачає проведення оцінки активів та зобов'язань, це пов'язано з тим, що діяльність підприємства буде продовжуватися далі. Але при ліквідації підприємства внутрішнім користувачам необхідна додаткова інформація для прийняття економічних рішень для продажу активів, погашення зобов'язань та розподілу майна, який залишився.

Виходячи з потреб управління в достовірній та об'єктивній інформації, виникає необхідність дослідження теоретичних та методичних аспектів обліку

операцій з ліквідації підприємства. Тому важливе значення виникає у вивченні та подальшому розв'язуванні проблем контролю та аудиту ліквідаційної процедури. Отже, питання обліку, контролю та аудиту ліквідації підприємства на даний час є актуальним.

Питанням обліково – контрольного забезпечення процесу ліквідації підприємства займалися такі науковці: Базилевич В.Д., Варналій З.С., Ігнатюк А.І., Ільїн В.В., Старостіна А.О., Чумаченко М.Г., Чухно А.А., Шегда А.В..

Питання діагностики фінансового стану підприємства, оцінки ймовірності його банкрутства, процесу ліквідації та реорганізації за роки незалежності України досліджували у своїх працях Баканов М.І., Бланк І.А., Бандурака О.М., Єфимова О.В., Ковальов А.М.

Розвитком теорії та методології бухгалтерського обліку, економічного аналізу та контролю займалися такі вчені обліково-аналітичної науки, як: Білуха М.Т., Бондар М.І., Бутинець Ф.Ф., Голов С.Ф., Головка В.І., Гура Н.О., Дорош Н.І., Засадний Б.А., Канцуров О.О., Ковтун Н.В., Кужельний М.В., Кузьмінський Ю.А., Купалова Г.І., Мельник Т.Г., Мисака Г.В., Мних Є.В., Ловінська Л.Г., Пантелеєв В.П., Пархоменко В.М., Петрик О.А., Ткаченко Н.М., Шарманська В.М., Швець В.Г., Шевчук В.О., Шигун М.М..

Питанню припиненню діяльності підприємства та розробці моделей прогнозування ймовірності банкрутства присвятили свої роботи такі зарубіжні вчені: Андерсон Х., Самуельсон П., Соколов Я., Альтман Е., Бівер У., Брікхмен Е., Друри К., Колдуелл Д., Ларсон К., Метъ М., Нидлз Б., Роберт Н. Антони, Хендриксен Е., Шеремет О. та інші.

Метою роботи є дослідження теоретичних та методологічних аспектів процесу ліквідації підприємства та розробка практичних рекомендацій щодо його удосконалення.

Для досягнення встановленої мети було поставлено такі **завдання**:

- розширити трактування сутності ліквідації підприємства та дослідити теоретично–методологічний аспект проведення цього процесу;
- охарактеризувати етапи проведення процесу ліквідації підприємства;

- визначити напрями удосконалення методики та організації обліку та фінансової звітності під час ліквідації підприємства;
- здійснити факторний аналіз динаміки та структури показників діяльності ТОВ «БВТ Україна»;
- розробити рекомендації та шляхи удосконалення процесу ліквідації підприємства на основі поліпшення законодавчого регулювання;
- удосконалити методику аудиту ліквідації підприємства;
- проаналізувати результати проведення аудиту на ТОВ «БВТ Україна».

Об'єктом дослідження є процес ліквідації підприємства.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, організаційних та методичних аспектів обліку, контролю та аудиту процесу ліквідації підприємства.

Для досягнення визначеної мети у роботі використані такі **методи**: системний аналіз, синтез, метод аналогій та порівнянь, статистичний аналіз. Теоретичну та методологічну базу дослідження становлять загальнонаукові та фундаментальні положення економічної науки, наукові праці вітчизняних та зарубіжних науковців з проблем процесу ліквідації підприємств. При аналізі процесу ліквідації юридичної особи використовувалися такі статистичні методи: порівняння, групування та вибіркоче спостереження. При розгляді методики та організації бухгалтерського обліку на підприємстві використовувався метод вибіркового спостереження, табличний, графічний, порівняльний методи. Також використовувалися методи оцінки, документування, калькулювання, інвентаризація, рахунки, подвійний аналіз, бухгалтерська звітність та бухгалтерський баланс. При розгляді аудиту під час ліквідації підприємства використовувалися такі методи: вибіркоче спостереження, запит та підтвердження та документальної перевірки.

Інформаційною базою дослідження виступали законодавчі та нормативні акти України, підручники, монографії, наукові дослідження вчених, статті у періодичній пресі, інформація з установчих документів, первинні документи та фінансова звітність підприємства.

За результатами дослідження було опубліковану 1 тези та 1 фахову статтю у виданні категорії В:

1. Портненко О.С. Порядок складання ліквідаційного балансу. VI Міжнародної науково-практичної конференції "Потенціал сучасної науки", 2022, С. 18-20 [117].

2. Портненко О. С., Фещенко Є.А. Обліково-аналітичне забезпечення ліквідаційної процедури підприємств пов'язаної з банкрутством. Електронний науково-практичний журнал "Інфраструктура ринку" № 65, 2022 [118].

Випускна кваліфікаційна робота магістра складається зі вступу, 3 розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. У вступі розкривається актуальність вибраної теми, рівень розгляду цієї теми серед науковців, мета, постановка завдання, предмет та об'єкт дослідження та які методи було використано.

У першому розділі розкриваються теоретичні підходи до визначення процесу ліквідації підприємства та їх законодавчо – нормативне забезпечення. Другий розділ роботи присвячено організації бухгалтерського обліку та звітності процесу ліквідації підприємства та шляхи його удосконалення. Третій розділ розкриває методичні аспекти аудиту ліквідації підприємства, проведено аналіз результатів аудиту на ТОВ «БВТ Україна», здійснено порівняння процесу ліквідації на міжнародному рівні. У висновках підведено узагальнення результатів дослідження, наведені рекомендації щодо поліпшення процесу ліквідації підприємства.

Загальний обсяг роботи становить 66 сторінок друкованого тексту, включає в себе 16 таблиць, 13 рисунків, додатків та 127 найменувань у списку використаних джерел.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРОЦЕСУ ЛІКВІДАЦІЇ ПІДПРИЄМСТВА

1.1 Підприємство як самостійний господарюючий суб'єкт, його сутність та види

Відповідно до ГКУ підприємство – це самостійний суб'єкт господарювання, створений компетентним органом державної влади або органом місцевого самоврядування, або іншими суб'єктами для задоволення суспільних та особистих потреб шляхом систематичного здійснення виробничої, науково-дослідної, торговельної, іншої господарської діяльності в порядку, передбаченому цим Кодексом та іншими законами [2].

В Кодексі, зазначено, що підприємства може бути створено для здійснення підприємництва або некомерційної господарської діяльності. Підприємство діє на основі статуту, якщо не встановлено інше законом. Підприємства мають рівні права та обов'язки незважаючи на форму власності, організаційно-правової форми та установчих документів, на основі яких вони створенні [2].

Підприємство являється єдиною юридичною особою в своєму складі. Кожне підприємство в своєму розпорядженні має майно, баланс, розрахункові рахунки в банках та при необхідності має печатки [2]. Посилаючись на ГКУ, підприємства класифікують в залежності від форм власності (рис. 1.1).

Відповідно до ст. 113 ГКУ, підприємство може бути приватним, коли діє на основі приватної власності одного або декількох громадян, іноземців, осіб без громадянства та його (їх) праці чи з використанням найманої праці. Також при застосуванні такої форми можливе здійснення сільськогосподарського виробництва на базі приватної власності на землю та майно [2].

До підприємств колективної власності відносять корпоративні та унітарні підприємства, котрі діють на основі колективної власності засновника або засновників. Підприємства колективної власності поділяють на виробничі

кооперативи, підприємства споживчої кооперації, підприємства громадських та релігійних організацій та інші підприємства, які передбачені законом [2].



Рис. 1.1. Види підприємств за ГКУ

Джерело: складено автором на основі [2]

Згідно до законодавства комунальне унітарне підприємство створюється органом місцевого самоврядування на базі відокремленої частини комунальної власності і входить до сфери його управління. Таким органом, до сфери котрого входить комунальне унітарне підприємство, є територіальні громади, котрі виконують функції у межах ГКУ [2].

Державне унітарне підприємство створюють компетентними органами державної влади використовуючи окрему частину державної власності, не розподіляючи на частки, та з входженням її до сфери управління цієї влади [2].

Також підприємства поділяють на змішані та спільні за формою власності. Змішаними підприємства є ті, підприємства, в котрих відбувається поєднання майна різних форм власності. Спільними комунальними підприємствами є підприємства, які діють на договірних засадах спільного фінансування відповідних територіальних громад [2].

В законодавстві прописані і інші види підприємств. До інших видів, можна віднести іноземні підприємства та підприємства з іноземними інвестиціями. Між цими підприємствами є різниця. Ця різниця полягає в тому, що в іноземному підприємстві іноземні інвестиції складають сто відсотків. В підприємстві з іноземними інвестиціями, частка інвестицій в статутному капіталі становить не менш як десять відсотків [2].

Таблиця 1.1

Кількість суб'єктів економіки за формою власності на 01.12.2021 рік

Форма власності	Кількість, шт
Приватне підприємство	200 044
Комунальної власності	14 221
Державне підприємство	3 681
Спільне комунальне підприємство	14 221
Дочірнє підприємство	11 475
Іноземне підприємство	624

Джерело: складено автором на основі [120].

Підприємства можна поділити в залежності від способу створення та формування статутного капіталу. В такому випадку підприємства поділяються на унітарні та корпоративні.

До унітарних підприємств належать, ті, які засновані одною особою. В обов'язки якого входить виділяти майно, формувати статутний капітал,

затвердження статуту, розподіл доходів, керування підприємством самостійно або через обраного керівника, формування трудового колективу та вирішення питання щодо реорганізації або ліквідації підприємства. До унітарних підприємств відносять державні, комунальні, релігійні організації або на приватній власності засновника об'єднання громадян [4].

Корпоративні підприємства створюються двома або більше засновниками за їх взаємним рішенням. В такому підприємстві об'єднане майно та підприємницьке чи трудова діяльність засновників, спільне управління справами, участь всіх засновників у розподілі доходів та ризиків підприємства. До таких підприємств відносять господарські товариства та ті, які засновані на приватній власності двох або більше осіб [4].

Виділяють в законодавстві підприємства в залежності від кількості працюючих та за обсягом валового доходу від реалізації продукції за рік, такі як мікро, малі, середні та великі підприємства (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

Кількість суб'єктів господарювання залежно від кількості працюючих та валового доходу

Вид	Суб'єкт мікропідприємства	Суб'єкт малого підприємництва	Суб'єкт середнього підприємництва	Суб'єкт великого підприємництва
Кількість працюючих	Не більше 10 осіб	Не більше 50 осіб	50 – 250 осіб	Більше 250 осіб
Валовий дохід	Не більше 2 мільйонів євро	Не більше 10 мільйонів євро	10 – 50 мільйонів євро	Більше 50 мільйонів євро
Кількість підприємств станом на 01.12.2020	1 898 902	1 955 119	17 946	512

Джерело: складено автором на основі [120].

Також підприємства класифікують за іншими ознаками, які наведені на рис. 1.2.

Відповідно до правового статусу і форми господарювання розрізняють:

- одноосібні підприємства – існує у власності одної особи, що відповідає за свої зобов'язання усім майном;
- кооперативні підприємства - добровільні об'єднання громадян з метою спільного здійснення господарської діяльності;
- орендні підприємства - засновані на договірних взаєминах щодо тимчасового володіння і користування майном;
- господарські товариства (партнерства) - підприємства або інші суб'єкти господарювання, створені юридичними особами та/або громадянами шляхом об'єднання їх майна і участі в підприємницькій діяльності товариства з метою одержання прибутку [4].



Рис. 1.2 Класифікаційні ознаки підприємств України

Джерело: складено автором на основі [4].

До господарських товариств відносяться:

- акціонерні товариства;
- товариства з обмеженою відповідальністю;

- товариства з додатковою відповідальністю;
- повні товариства;
- командитні товариства.

Залежно від мети і характеру діяльності підприємства поділяються на:

- комерційні підприємства - мають за мету отримання прибутку, тобто на підприємстві відбувається процес купівлі-продажу;
- некомерційні або неприбуткові підприємства – метою таких підприємств не є отримання прибутку, до них входять, такі організації, як: кредитні спілки, благодійні організації тощо [4].

Установчі документи підприємства складаються з рішення про заснування підприємства або статут. До статуту обов'язково входить відомість про підприємство. Відомість про підприємство включає в себе назву, мету та предмет діяльності юридичної особи, порядок заснування статутного капіталу та фондів, як відбувається розподіл прибутків та збитків, містить також всю інформацію про органи управління та контролю, їх обов'язки, про умови реорганізації та ліквідацію підприємства та інша інформація яка передбачена законодавством [4].

Таким чином, підприємство є головною складовою українського господарства. Підприємства класифікується як форма господарської організації. В цій організації власники об'єднують свої виробничі ресурси за допомогою яких відбувається господарська діяльність. Підприємство відрізняється від інших організаційних форм економічної діяльності, таких як домашніх господарств чи забороненої діяльності, або від суб'єктів господарського права, які не належать до основної ланки, таких як об'єднань підприємств, фінансових і посередницьких інститутів, органів управління економікою. В ГКУ прописані всі види та форми підприємств. До основного регулюючого документу належить статут. Статутом визначаються межі правоздатності підприємства.

1.2 Сутність, види та причини виникнення процесу ліквідації

У ринковій та економічній системі стабільна робота підприємства регулюється такими факторами, такими як:

- збільшення обсягів реалізації товарів;
- стабільна прибутковість;
- фінансова стійкість.

Проте, дослідження підприємств показують, що необхідність ліквідації підприємства може настати раптово. Але у випадку банкрутства, цей процес відбувається поступово.

Як відомо, єдиного значення поняття «ліквідація» не має. Тому аналізуючи законодавства, можна сказати, що ліквідація – це одна із форм припинення діяльності суб'єкта господарювання. Ліквідація юридичної особи відбувається без правонаступництва інших юридичних чи фізичних осіб [110]. Положення щодо ліквідації підприємств закріплені в ЦКУ та ГКУ. Порядок ліквідаційної процедури боржника розглядається в Кодексі України з процедур банкрутства (в редакції 12.01.2022 р.).

Підстави примусового порядку припинення діяльності підприємства встановлені в ЦКУ та в інших законодавствах України.

Згідно з ГКУ та ст. 104 ЦКУ юридична особа припиняється в результаті:

- реорганізації;
- ліквідації.

Під реорганізацією розуміють процес злиття, приєднання, поділу та перетворення. Під час реорганізації відбувається перехід всього майна, прав та обов'язків юридичної особи до правонаступників. Процес ліквідації відбувається навпаки, під час нього не переходять права та обов'язки до інших осіб. Таким чином, при ліквідації підприємства все вищесказане припиняється. В сьогоденні існують документи, за допомогою яких регулюється процес ліквідації юридичної особи, до таких документів відносять:

- ЦКУ;
- ГКУ;
- Кодекс України з процедур банкрутства;

- Закону України “Про господарські товариства”
- Закону України “Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців та громадських формувань та інші.

Дослідження показують, що не має чіткого нормативного регулювання відображення облікового процесу ліквідації. В процесі досліджень виникає багато питань, які викликані процесом ліквідації, законодавчо не врегульованих. Тому тільки практичний досвід бухгалтерів, допоможе уникнути всі «підводні камені», котрі пов’язані з ліквідацією.

Не тільки, недоліки законодавства є проблемою, з якою можуть зустрітися підприємці. Власники компанії бажають провести процес ліквідації швидко, спокійно та без проблем. Але задекларований процес ліквідації проводиться дуже повільно. Особливо, коли при результатах перевірок виявили правопорушення, які є причиною залучення до відповідальності бухгалтера або керівника.

Практика показує, що не має єдиного документа який за яким проводять процес ліквідації підприємства. До кожного етапу цього процесу потрібний окремий нормативний документ. Також, зазначається, що внутрішній порядок процесу ліквідації повинен бути прописаний в установчих документах. Без внутрішнього порядку цього процесу, є велика можливість в відмові у реєстрації підприємства ще на моменті його створення. Як показує практика, в установчих документах більшість відбувається дублювання законодавчих норм без їх уточнення для конкретного підприємства.

В Україні за законодавством існує три причини ліквідації підприємства. До першої причини відноситься, коли підприємство ліквідується за рішенням учасників або органу юридичної особи, уповноваженого на це в установчих документах. Таке рішення може також прийматися з причини закінчення строку, на який створили юридичну особу, після досягнення мети діяльності, або в інших випадках, які передбачає установчий документ.

Друга причина ліквідації підприємства, можлива за рішенням суду про припинення діяльності через допущені помилки та порушення під час створення, які неможливо виправити, за позовом учасника підприємства або органу

державної влади. До третьої причини відносять рішення суду про ліквідацію підприємства за інших випадків, встановлених законодавством [4].

Також, процес ліквідації можуть проводити за спрощеною процедурою. Спрощена процедура використовуються, тоді, коли юридичну особу визнають банкрутом. Таке рішення приймає суд та воно означає, що перестають існувати всі права та обов'язки у підприємства. Після такого рішення автоматично підприємство – банкрута виключають з державного реєстру підприємств [112].

При ліквідації підприємства за загальною процедурою, можуть бути позитивні сторони:

- отримання законної відстрочки платежу за кредиторською заборгованістю;
- проведення реструктуризації активів і бізнесу підприємства для мінімізації витрат;
- відновлення фінансової платоспроможності підприємства [112].

Іноді під час загальної процедури ліквідації підприємства виникає багато проблем. Ці проблеми з'являються на стадії перевірки контролюючими органами. Під час процесу ліквідації для кожного підприємства, індивідуально визначаються терміни та порядки ліквідації.

З вищенаведеного відомо, що рішення про добровільну ліквідацію приймає власник підприємства самостійно. Під процесу ліквідації, підприємство ліквідується як юридична особа. Якщо підприємство є засновником господарських товариств, то на після ліквідації, воно повинно вийти з них. Рішення про ліквідацію підприємства може бути зумовлене чинним законодавством. Тобто, якщо в продовж першого року існування підприємства, учасники не внесли свої вклади, то таке підприємство необхідно ліквідувати [4]. Або якщо, вартість чистих активів акціонерного товариства стає меншою від мінімального розміру статутного капіталу, встановленого законом, то також підприємство підлягає ліквідації [4]. Також, причиною ліквідації підприємства може бути, коли залишається один учасник, таке відбувається згідно зі ст. 132 ЦКУ. Відповідно до ст. 139 ЦКУ, ліквідація підприємства необхідна, якщо відбулося вибуття всіх вкладників командитного товариства.

Ліквідація підприємства відбувається у декілька етапів. Основні етапи припинення діяльності підприємства, зображено на рисунку 1.2.

Примусова ліквідація відбувається при виносу рішення судом. Тобто, реєстрація підприємства визнається недійсною, при здійсненні порушень. Прикладом визнання недійсною реєстрацію підприємства, виникає при реєстрації підприємства на підставі загубленого документу, що посвідчує особу або якщо здійснення реєстрація на підставну особу – засновника [113].

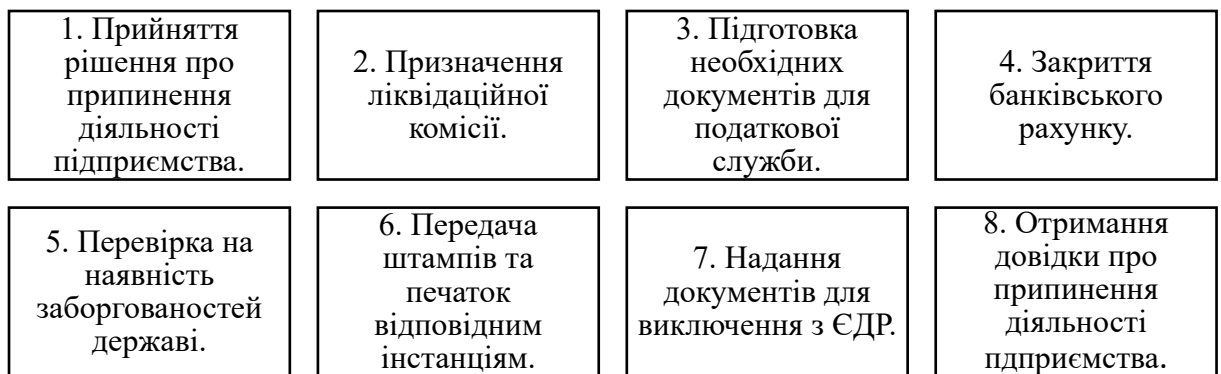


Рис.1.3 Основні етапи ліквідації підприємства.

Джерело: складено автором на основі [4]

Нині розповсюдженим процесом ліквідації підприємства є з причини банкрутства. Навіть при впровадженні процесу «фінансового оздоровлення». Банкрутство може виникнути, без постійної аналітичної роботи. Така аналітична робота повинна бути спрямована на виявлення і нейтралізацію прихованих негативних тенденцій [81].

Аналіз ст. 111 ЦКУ, в якій узагальненні загальні етапи ліквідації підприємства та розділ IV «Ліквідаційна процедура» Кодексу України з процедур банкрутства, можна виділити такі етапи процедури ліквідації при банкрутстві (Додаток Г). Кожний наведений етап процесу ліквідації зазначені в чинному законодавстві. Необхідно звертати увагу, що тільки деякі з них пов'язані з роботою бухгалтера.

Перший етап, який пов'язаний з роботою бухгалтера, це виявлення кредиторів та повідомлення їх про початок процесу ліквідації підприємства.

Тобто, в обов'язки бухгалтера входить аналіз бухгалтерського обліку та всіх інших документів, виявлення кредиторів та відправка їм повідомлення з пропозицією направити свої вимоги [4].

Наступний крок, це продаж всіх активів підприємства, щоб задовольнити вимоги кредиторів, провести розрахунки з власниками підприємства та оформлення ліквідаційного балансу. На цьому етапі, бухгалтер сплачує всі податки та збори, ЄСВ та інше.

Далі бухгалтер проводить закриття всіх бухгалтерських рахунків на підприємств. Відбувається отримання 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.

Передостаннім важливим етапом є передача до архіву документів, які необхідно зберігати тривалий час. Відбувається знищення печаток, штампів складаючи відповідний акт.

Важливий крок під час цього процесу, це внесення до Єдиного державного реєстру юридичних осіб – запис про остаточне припинення діяльності як юридичної особи. Створення такого запису, відбувається на основі внесення таких документів:

- заповнену реєстраційну картку про проведення державної реєстрації припинення юридичної особи шляхом ліквідації, що не пов'язана з банкрутством;
- довідку відповідного органу державної податкової служби 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 до Пенсійного фонду України та фондів соціального страхування;
- довідку архівної установи про прийняття документів, які відповідно до закону підлягають довгостроковому зберіганню [114].

На останньому етапі вноситься повідомлення про проведення реєстрації ліквідації юридичної особи. Таке повідомлення вносять до Реєстру даних про проведення реєстрації припинення юридичної особи шляхом ліквідації [6].

В законодавству прописані особливості прийняття рішення про проведення процесу ліквідації підприємств різних організаційно – правових форм, які наведено у таблиці 1.4. Також за аналогічною системою приймається рішення про створення ліквідаційної комісії та затвердження ліквідаційного балансу.

Таблиця 1.4

Особливості прийняття рішення про ліквідацію у підприємств різних організаційно – правових форм

Організаційно – правова форма	Рішення про ліквідацію		Примітки
	Приймається	Оформляється	
1	2	3	4
Приватне підприємство	Власником	Рішенням	
Товариство з обмеженою і додатковою відповідальністю	Зборами учасників	Протоколом зборів учасників	Рішення про ліквідацію приймається більшістю голосів учасників, за умови, що на них були присутні учасники (їх представники), котрі володіють разом, більше 50% голосів
Повне та командитне товариство	Зборами учасників товариства з повною відповідальністю	Протоколом зборів учасників	Рішення про ліквідацію приймається за загальною згодою всіх учасників
Акціонерне товариство	Загальними зборами акціонерів	Протоколом загальних зборів акціонерів	Рішення про ліквідацію приймається більшістю учасників не менш як у $\frac{3}{4}$ голосів, якщо інше не встановлено законом, за умови, що у зборах брати участь акціонери, котрі володіють не менше 50% голосів

Джерело: складено автором на основі [114]

Таким чином, 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. Існують проблеми при проведенні ліквідаційної процедури підприємства в Україні, такими є: відсутність одного затвердженого визначення «ліквідація підприємства», відсутності єдиного нормативного документу, за яким проводиться процедура ліквідації. Процедура ліквідації підприємств різних організаційно – правових форм, крім деяких особливостей, майже однакова. Процес ліквідації, такий як банкрутство має певний перелік етапів якими завідує бухгалтер на підприємстві.

1.3. Нормативно-правове регулювання обліку процедури ліквідації

Нормативно – правова база з питань процедури ліквідації підприємства, обліку та аудиту ліквідації є досить нестабільною, розгалуженою. В ній присутні невідповідності та протиріччя.

До правової бази господарської діяльності відносяться закони та нормативні документи. За допомогою них визначають процес ліквідації підприємств, правові та організаційні форми підприємств, забезпечення ресурсами, збут, систему оподаткування, надають правові гарантії підприємцям та відносини між державою та підприємцями, суб'єктів підприємницької діяльності між собою [69].

Значні зміни в законодавстві, призвели до того, що в ГКУ почали визначатися основні, правові, організаційні, економічні та соціальні засади здійснення підприємницької діяльності фізичними та юридичними особами на території України [69].

На сьогодні законодавство не передбачає одного документу, в якому буде розписано порядок проведення процесу ліквідації підприємства. Кожний етап цього процесу регулює окремий нормативний документ. Також без внутрішнього порядку проведення процесу ліквідації, який повинен бути прописаний в установчих документах, є можливість відмови в державній реєстрації

підприємства. Відомо, що на підприємствах, в установчих документах, підприємці прописують такі законодавчі норми, щодо ліквідації підприємства, без уточнення для конкретного виду підприємницької діяльності.

До переліку актів, які стосуються документів, щодо процесу ліквідації підприємства, відносять:

- протокол зборів учасників або акціонерів, щодо вирішення про початок процесу ліквідації підприємства. Або, якщо це приватне підприємство, то це одноосібне рішення про ліквідацію такого підприємства;

- статут підприємства. Згідно з законодавством, то в статут підприємства необхідно включати пункт «Ліквідація і реорганізація підприємства».

Зміст цих документів регулюється ГКУ та Законом України «Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю». В статтях які регулюють це питання вказано які основні дані, необхідно включати в ці документи згідно з видом товариства [2, 13]

В Кодексах, таких як ЦКУ та ГКУ зазначено відзначені основні положення щодо процесу ліквідації юридичних осіб. В цих основних положення зазначено, які важливі документи необхідно подавати при припинені діяльності підприємства. До таких документів відносяться:

- рішення про початок ліквідації підприємства;
- рішення про призначення ліквідаційної комісії;
- ліквідаційний баланс.

Методологія ведення бухгалтерського обліку та фінансової звітності регулюється Мінфіном України. Міністерство фінансів затверджує НП(С)БО, нормативно-правові акти щодо ведення бухгалтерського обліку та фінансової звітності. План рахунків, який використовується на всіх суб'єктах господарювання та за допомогою якого ведеться облік на них, затверджено Наказом Мінфіна України від 30.11.1999 р. №291 «План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» [47].

Ліквідація підприємств у зв'язку з банкрутством зазначена в Кодексі України з процедур банкрутства в редакції від 12.01.2022 р. Загальний та примусовий порядок процесу ліквідації підприємств зазначено в ЦКУ та в інших законодавствах.

Отже, порядок процесу ліквідації підприємства, правові та організаційні форми зазначені в законодавчо – нормативних актах, таких як Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність», Кодексі України з процедур банкрутства, ЦКУ, ГКУ тощо. Всі підприємства в установчих документах зазначають цей процес не дивлячись на вид підприємства.

Варто зазначити, що недоліком законотворчої діяльності України є те, що немає одного законодавчого акту, щодо ліквідації підприємства та частих змін та доповнень до законодавчих актів, в котрих регламентується цей процес. Такий недолік, вимагає більшої уваги та зусиль фахівців з бухгалтерського обліку та юристів в ретельному аналізі нормативної бази. Також зміни в податковому законодавстві та обтяжуючі умови ведення бізнесу змушують підприємців припиняти свою діяльність. Причиною зменшення кількості новостворених підприємств пояснюється нестабільність в українському законодавстві.

РОЗДІЛ 2. МЕТОДИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ТА ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ПРОЦЕСУ ЛІКВІДАЦІЇ ПІДПРИЄМСТВА

2.1 Методика бухгалтерського обліку процесу ліквідації

Процедура ліквідації підприємства регулюється багатьма нормативними актами, особливо ЦКУ та ГКУ, ПКУ, Кодексом України з процедур банкрутства, законами України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність», «Про акціонерні товариства», «Про товариства з обмеженою відповідальністю», Національне положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», Законодавчим регулюванням ліквідаційної процедури юридичних осіб, Інструкцією про порядок відкриття і закриття рахунків клієнтів банків та кореспондентських рахунків банків - резидентів і нерезидентів, Положенням про інвентаризацію активів та зобов'язань тощо. Але методика відображення операцій в бухгалтерському обліку пов'язаних з припиненням діяльності підприємства не відображається в нормативно-правовій базі. Тому перед бухгалтерами постає питання про особливості ведення бухгалтерського обліку на підприємстві.

Методичні дії при ліквідації юридичної особи відображаються у бухгалтерського обліку залежать від юридичних наслідків порушення справи про припинення діяльності підприємства у господарському суді та в залежності від способу ліквідації виникає певний ряд особливостей. Далі пропонуємо розглянути методику відображення дій підприємства боржника під час ліквідації, деякі етапи можуть відбуватися одночасно (рис. 2.1).

Ліквідація підприємства впливає саме на бухгалтерський облік самого підприємства та з цього впливає зміна в деяких ділянках обліку (табл 2.1) .

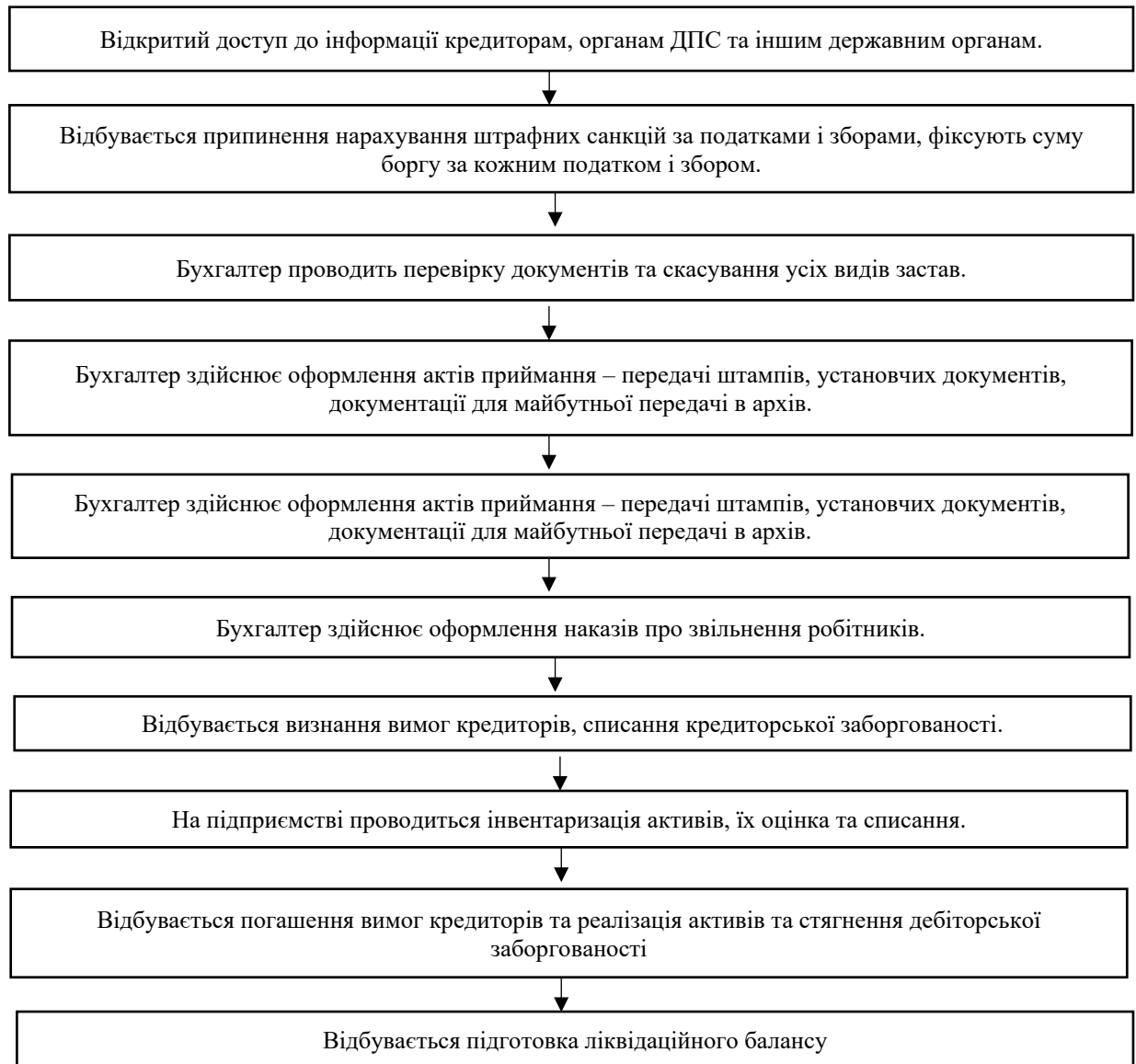


Рис. 2.1 Методика відображення дій підприємства боржника під час ліквідації

Джерело: складено автором на основі [73]

Таблиця 2.1

Наслідки процедури припинення діяльності підприємства у бухгалтерському обліку

Процедура припинення діяльності	Наслідки у бухгалтерському обліку
1	2
Інвентаризація активів і зобов'язань	Проведення інвентаризації в процесі ліквідації відбувається в загальному порядку. Результати перевірки, тобто залишки або нестачі, відображають в обліку.

Продовження табл. 2.1

1	2
Оцінка майна підприємства	Ліквідатор здійснює оцінку майна, котре підлягає інвентаризації. В даному випадку краще застосовувати ринкову вартість майна, або ж при неможливості її визначення, застосувати балансову вартість.
Продаж майна	Наступний крок це продаж майна підприємства в цілому вигляді або частинами. Бухгалтерські записи щодо реалізації майна здійснюються у загальному порядку.
Створення забезпечень	До таких виплат можуть належати штрафи, пені, виплати вихідної допомоги та інших виплат працівникам при звільненні.
Задоволення вимог кредиторів	Кошти котрі отримані від продажу майна, спрямовують на задоволення вимог кредиторів у черговості, котра зазначена у ст. 64 Кодексу України з процедур банкрутства.
Розподіл майна між учасниками	Операції з відстрочки заборгованості проводять у загальному порядку. При списанні кредиторської заборгованості збільшується операційний дохід підприємства та відображається з субрахунком 717 «Дохід від списання кредиторської заборгованості».

Джерело: складено автором на основі [73]

На етапі «Виявлення кредиторів та повідомлення їх про початок процедури», 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) [4].

Далі 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 [27]. 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) [27].

Під 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, комісій). 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 державною часткою, то обов'язково проводиться оцінка майна із залученням професійного оцінювача. Таке правило закріплено в абзаці третьому ч. 2 ст. 7 Закону про оцінку [28]. 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 [41]. 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 р. II П(С)БО 27, п. 29 П(С)БО 7) [41].

Реалізацію таких об'єктів відображають у бухгалтерському обліку 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» [41].

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 бухобліку (абзац четвертий п. 138.1 ПКУ). Тобто залишкову вартість, за якою об'єкт під час перекладу зараховувався на субрахунок 286;
- зменшити на залишкову вартість реалізованого об'єкта ОЗ, визначену за податковими правилами (абзац третій п. 138.2 ПКУ) [3].

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.

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) [3].

При продажу запасів за кошти у бухгалтерському обліку 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 [42].

Тому дохід від реалізації запасів у бухгалтерському обліку 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 бухгалтерському обліку. 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 [3].

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

Тому, під час процесу ліквідації підприємства ліквідаційна комісія проводять складну та багатоетапну роботу. До якої відносять перерозподіл власності та погашення заборгованості перед кредиторами, зміну способу оцінки активів підприємства, проведення інвентаризації.

2.2 Організація бухгалтерського обліку процесу ліквідації підприємства

Одним із важливих кроків під час процесу ліквідації підприємства – ведення обліку на всіх етапах. Основною обліку є проведення інвентаризації, цей момент передбачений Інструкцією №879. Інвентаризацію проводять обов'язково перед складання проміжного ліквідаційного балансу [27].

Необхідно звертати свою увагу на відображення в облік:

- надлишків;
- нестач;
- списання заборгованостей зі строком позовної давності, що минув.

Під час ліквідації юридичної особи, облік на підприємства ведеться до для повної ліквідації. У п.12 Порядку №419 передбачена обов'язкова інвентаризація усіх активів та зобов'язань під час ліквідації підприємства. З самою процедурою інвентаризації можна ознайомитись в Інструкції №879, з якої видно, що під процедуру інвентаризації підпадають всі статті балансу [27].

Неоприбутковані активи, котрі були виявлені під час ліквідаційної інвентаризації, рекомендовано використовувати рахунок 719 «Інші доходи від операційної діяльності», тобто Дт «активного рахунку» Кт 719. Виявлену нестачу відображаємо на рахунку 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей», тобто Дт 947 Кт «активного рахунку». Далі пропонуємо ознайомитись з бухгалтерськими проведеннями при виявленні відхилень під час інвентаризації (табл. 2.2)

Таблиця 2.2

Відображення в бухгалтерському обліку відхилень в бухгалтерському обліку під час інвентаризації.

Найменування господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дт	Кт
Відображення надлишків		
Оприбутковано надлишки виявлених ОЗ	10	424
Оприбутковано надлишки запасів	20,22,28	719
Відображення нестач		
Списано залишкову вартість об'єкта основних засобів, якого не вистачає	976	10
Списано суму зносу	131	10
Відображено суму нестачі на позабалансовому рахунку методом сторно	072	
З'ясовано особу, винну в нестачі	375	746

Продовження таблиці 2.2

Списано суму нестачі з позабалансового рахунку методом сторно		072
Внесли суму нестач винною особою в касу	301	375
Виявлено нестачу запасів, винну особу не встановлено	947	20,22,28

Джерело: складено автором на основі [14]

Наступний етап ліквідаційної комісії, це оцінка майна підприємства. Така оцінка полягає у приведенні вартості активів до вартості їх можливої реалізації та у визнанні додаткових зобов'язань (вихідні допомоги працівникам) або у зменшенні забезпечення для відшкодування майбутніх витрат, тобто на оплату відпусток. Під оцінку підпадають основні засоби, запаси та зобов'язання. Оцінку майна проводять з припущення, що діяльність підприємства припиняється і в майбутньому продовжуватися не буде.

Отже, оцінка активів та зобов'язань підприємства під час ліквідації, буде проведена в особливому порядку. В Національному положенні (стандартах) бухгалтерського обліку не має визначення оцінки активів та зобов'язань в таких випадках. Такий порядок зазначений в Міжнародних стандартах фінансової звітності 5 «Непоточні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» від 01.01.2012. Відповідно до п.18 МСФЗ 5 не встановлено будь-яких нових принципів визнання та оцінки активів та зобов'язань [18]. В стандарті зазначено, що одним із принципів є оцінка корисності активів та перегляд сум забезпечень. Також основною вимогою МСФЗ 5 є дотримання та виконання процедур, які встановлені іншими стандартами.

Далі, розглядається, етап звільнення працівників під час ліквідації підприємства. В п. 1 ст. 40 КЗпП №322-VIII в редакції від 02.04.2022 зазначено, що трудовий договір необхідно розірвати у разі ліквідації, реорганізації чи банкрутства підприємства. В разі такого звільнення підприємство повинно виплатити вихідну допомогу кожному працівнику. Розмір такої допомоги повинен становити не менше середньомісячного заробітку працівника. Згідно з ст. 116 КЗпП, підприємство у разі звільнення працівника у зв'язку з ліквідацією підприємства, повинно провести усі розрахунки з працівниками та зробити всі

належні виплати, та в кінці видати трудову книжку. Для здійснення вищезазначених операцій підприємство має створити відповідне забезпечення. До такого забезпечення можуть відносити забезпечення на оплату відпусток, котрі працівники не використали. Далі зображено бухгалтерські проводки створення, коригування та використання забезпечень, які зображені в таблиці 2.3.

Згідно з інструкцією про порядок обліку платників податків та зборів, однією з умов видачі довідки за формою 22 ОПП (про відсутність заборгованості по податках та зборах) є надання органу державної податкової служби копії ліквідаційного балансу, передавального акта або розподільчого балансу, складеного комісією з припинення платника податків [14]. В таблиці 2.4 відображено проводки з заборгованості підприємства.

Таблиця 2.3

Відображення в бухгалтерському обліку з створення, коригування та використання забезпечень

Найменування господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дт	Кт
Створено ліквідаційне забезпечення на виплату вихідної допомоги адміністративному персоналу	92	474
на суму штрафу за порушення умов договору	948	474
Зменшено ліквідаційне забезпечення на сплату штрафу	474	719
Збільшено ліквідаційне забезпечення на виплату вихідної допомоги	92	474
Сплачено штрафні санкції	685	311
Списано сплачену суму штрафів за рахунок забезпечень	474	685

Джерело: складено автором на основі [14]

Таблиця 2.4

Відображення бухгалтерських проведення з заборгованості підприємства

Найменування господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дт	Кт
Відображення заборгованості підприємства перед учасниками на суму статутного капіталу	40	672
Додаткового капіталу	42	672
Резервного капіталу	43	672

Продовження таблиці 2.4

Нерозподіленого прибутку	44	672
Передано учасникам основні засоби на суму зносу	672	10
	13	10
Матеріали	672	201
Готову продукцію	672	26
Товари	672	28
Кошти з розрахункового рахунку на рахунок учасників	672	31

Джерело: складено автором на основі [14]

Одним із кроків, який відображається в ліквідаційному балансі, є реалізація готової продукції, сировини, нерухомих об'єктів, основних засобів. Далі розглядається бухгалтерські проведення з реалізації основних засобів та запасів під час ліквідації підприємства (табл. 2.5, табл. 2.6)

Таблиця 2.5

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	180 000, 00
2.	Списано суму нарахованого зносу по об'єкту	131	105	120 000, 00
3.	Передано автомобіль покупцю	377	712	240 000, 00
4.	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ на основі договірної вартості автомобіля	712	641/ПДВ	40 000, 00
5.	Списана балансова вартість проданого автомобіля	943	286	180 000, 00
6.	Отримана оплата від покупця за об'єкт ОЗ	311	377	240 000, 00

Джерело: складено автором на основі [14]

Таблиця 2.6

Відображення в бухгалтерському обліку реалізації запасів при ліквідації підприємства

№	Найменування господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дт	Кт	
1.	Відображено дохід від реалізації	361		
	- готової продукції		701	24 000, 00
	- товарів		702	60 000, 00
	- матеріалів		712	14 400, 00
	- МШП		712	3 000, 00
2.	Нараховані ПЗ з ПДВ на основі їх договірної вартості			

Продовження таблиці 2.6

	- готової продукції	701	641/ПДВ	4 000, 00
	- товарів	702		10 000, 00
	- матеріалів	712		2 400, 00
	- МШП	712		500, 00
3.	Списана собівартість реалізованих:			
	- готової продукції	901	26	15 000, 00
	- товарів	902	281	42 000, 00
	- матеріалів	943	20	11 000, 00
	- МШП	943	22	2 300, 00
4.	Отримана оплата від покупців	311	361	101 400, 00

Джерело: складено автором на основі [14]

В обов'язки ліквідаційної комісії входить складання проміжного ліквідаційного балансу та ліквідаційного балансу. Коли складають кожен із них проілюстрований на рис 2.2.

Приблизно за 60 днів від моменту публікації інформації про ліквідацію формується проміжний ліквідаційний баланс (ст.111 ЦКУ), та затверджується учасниками товариства або органом, який прийняв рішення про ліквідацію, а потім погоджується з реєстраційним органом [4].

Наступним кроком після всіх розрахунків з усіма кредиторам, ліквідаційна комісія (ліквідатор) складає ліквідаційний баланс (Додаток В). Ліквідатор забезпечує затвердження ліквідаційного балансу та подає його до Центру обслуговування платників податків за місцем реєстрації такого платника (ч. 11 ст.111 ЦКУ) [4].

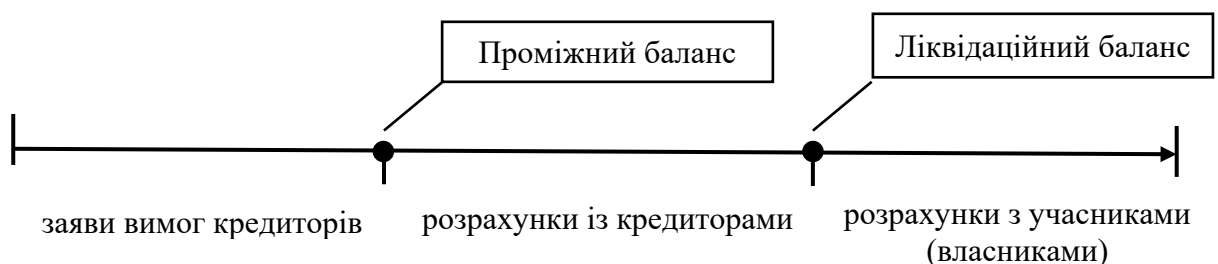


Рис. 2.2 Проміжний та ліквідаційний баланси під час ліквідації

Джерело: складено автором на основі [4]

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 [9].

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 [4].

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 ЦКУ не передбачає такий баланс. Кінцевий ліквідаційний баланс складається після завершення розрахунків із кредиторами. Наведемо приклад проміжного ліквідаційного балансу у таблиці 2.7.

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 [4].

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 [4].

Зазначається, 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 Додатку Д.

Таблиця 2.7

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	

Продовження таблиці 2.7

Нематеріальні активи		Нерозподілений прибуток (непокритий збиток), отриманий після визнання підприємства банкрутом	
БАЛАНС		БАЛАНС	

Джерело: складено автором на основі [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) [4].

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 [9].

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 бухгалтерський облік) [9].

Затверджений ліквідаційний баланс подається податківцям – органу ДПС за основним місцем обліку платника (ч. 11 ст. 111 ЦКУ) [4]. 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) [4]. 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 [4]. Варіант кінцевого ліквідаційного балансу представлений у таблиці 2.8.

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.

Таблиця 2.8.

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: складено автором на основі [4]

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) [57].

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) [47].

Поточний рахунок закривається:

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

- наступного дня після проведення за таким рахунком останніх розрахункової операції - якщо на рахунку є кошти [47].

Інформацію про закритий рахунок, тобто довідку, банк видає підприємству, що ліквідується (п. 149 Інструкції №492) [47].

При цьому податківцям про закриття рахунків банки повідомлять самостійно (п. 69.2 ПКУ). Тому ліквідаційній комісії додатково повідомляти податківців про закриття рахунків не потрібно [3].

Після того, як процедуру ліквідації буде завершено, ліквідаційна комісія закриває останній поточний рахунок підприємства, що ліквідується, на підставі поданої до банку заяви про закриття рахунку (п. 147 Інструкції №492) [47].

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 [4].

Наступним кроком при ліквідації підприємства його архівні справи, віднесені до Національного архівного фонду, надають у впорядкованому стані 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) [4].

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 [3].

Документи, у яких термін їх зберігання сплинув, знищують. Цей процес необхідно зробити правильно. Після проведення експертизи їх цінності, схвалення акта про вилучення документів для знищенні 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 [10].

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 [48].

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) [10].

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) заяву (форма 2).

При цьому для відображення інформації про ліквідацію юрособи призначено заяви:

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

- 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) [10].

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 кредиторами. Але на практиці все виглядає по іншому. Ці терміни не закінчуються, до того часу як пройде перевірка у податківців.

2.3 Удосконалення обліку процесу ліквідації підприємства на основі законодавчого регулювання

Ліквідація підприємства є однією формою припинення діяльності суб'єкта господарювання. Існує два види ліквідації: примусова та добровільна.

Рішення про добровільну ліквідацію підприємства приймає власник або якщо, сплив термін, на який було створено підприємство або при досягненні цілей задля яких створили таке підприємство. До примусової ліквідації відносять ліквідацію яка відбувається у зв'язку з рішенням суду. На практиці частіше, примусова ліквідація відбувається у зв'язку з банкрутством [114].

Після припинення провадження господарської діяльності власники, або інший уповноважений орган зобов'язані у негайному порядку повідомити про прийняття вказаного рішення орган, котрий проводить державну реєстрацію.

Під час процедури ліквідації підприємства, проводять комплексний аналіз діяльності підприємства, аудит фінансового стану та розробляється детальний план процесу ліквідації. Існують особливості щодо порядку ліквідації підприємства, котрі стосуються специфіки діяльності або організаційно –

правової форми. В законі такі особливості не прописані, там зазначено загальний план та порядок ліквідації. Тому виходить, що для кожного підприємства під час впровадження процесу ліквідації необхідно створювати особливу стратегію та індивідуальний підхід [114].

Згідно із законодавством, підприємству необхідно подати ліквідаційний баланс, який є обов'язковим елементом ліквідаційної процедури. Але існує питання щодо форми ліквідаційного балансу. Більшість робить висновок, що форма та перелік статей ліквідаційного балансу підприємства не обов'язково має відповідати балансу (звіту про фінансовий стан), який складають відповідно до вимог національних стандартів бухгалтерського обліку. Таке рішення підтримують здебільшого юристи, на думку яких, форму ліквідаційного балансу може вибирати ліквідатор самостійно. Головне, щоб у ліквідаційний баланс була внесена інформація про наявність або відсутність майна банкрута після проведення усіх розрахунків з кредиторами (за винятком розрахунків з учасниками – власниками банкрута).

Також, існує думка, що необхідно використовувати затверджену форму балансу, за якою підприємство звітувало раніше. Тобто, звітність повинна бути однаковою з початку звітного року до дати прийняття рішення про ліквідацію підприємства.

Таку позицію підтримують фіскальні органи, які зазначають, що: ліквідаційний баланс складається за формою №1 – юридичними особами всіх форм власності, окрім бюджетних установ і банків; за формою № 1-м або № 1-мс – малі та мікропідприємства, непідприємницькі товариства, представництва іноземних суб'єктів господарювання та підприємства, які, відповідно до податкового законодавства, ведуть спрощений бухгалтерський облік доходів і витрат; за формою № 1-дс – суб'єкти бухгалтерського обліку в державному секторі.

До обов'язків ліквідаційної комісії, яку призначає власник підприємства, входить управління справами підприємства, в тому числі і складання ліквідаційного балансу.

Незважаючи на вимогу щодо дати ліквідаційного балансу, не має обов'язкового правила, що в ньому повинні бути нульові показники. Така особливість існує, у зв'язку з тим, що не всі ліквідаційні заходи, здійснюються після дати прийняття рішення про початок ліквідації. Такими заходами є:

- інвентаризація. Під час неї існує можливість виявлення надлишків або недостачі ТМЦ;
- здійснення списання безнадійної дебіторської та кредиторської заборгованості;
- розрахунок з дебіторами, кредиторами та засновниками;
- погашення заборгованості перед бюджетом тощо [114].

Після того як відбулися процес виявлення кредиторів та дебіторів, інвентаризація та затвердження реєстру вимог кредиторів боржника, підприємство банкрут складає проміжний ліквідаційний баланс, який дозволяє оцінити дійсний його стан. Створення проміжного ліквідаційного балансу відбувається за допомогою господарських операцій. Господарські операції показують поточний та реальний фінансовий стан підприємства з моменту відкриття ліквідаційного процесу до задоволення вимог кредиторів.

До проміжного ліквідаційного балансу бухгалтер включає дані про склад активів та пасивів підприємства. До нього входить вартісна оцінка майна та дебіторська і кредиторська заборгованість. Додатково надається список усіх вимог кредиторів з реквізитами та висновок щодо цих вимог від ліквідаційної комісії. За допомогою таких даних у підприємства, воно може визначити у якій послідовності буде здійснення погашення вимог за рахунок грошових коштів, які є на рахунку підприємства [114].

Якщо коштів не вистачає, підприємство – банкрут починає розпродаж майна. При продажі майна необхідно сплачувати податок на додану вартість із суми, за якою фактично проданий той чий інший об'єкт господарських засобів (продажна вартість об'єкта зазначається у договорі купівлі – продажу).

Пропонується, що кошти отримані від продажу майна банкрута, не повинні оподатковуватися податком на прибуток підприємства, їх слід прирівнювати до коштів, отриманих від примусового відчуження майна.

Враховуючи специфіку підприємства, що ліквідується пропонуємо не нараховувати амортизацію на основні засоби і нематеріальні активи у зв'язку з тим, що вони не використовуються у виробничому процесі.

На основі порівняльної характеристики призначення синтетичних рахунків згідно з Інструкцією щодо застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку і при здійсненні ліквідаційної процедури нами визначено, що особливий статус підприємства-банкрута має бути врахованим при розробці робочого плану рахунків. Пропонуємо використовувати рахунки типового плану рахунків для обліку специфічних об'єктів, що виникають під час ліквідації підприємства. Для цього у робочому плані рахунків до синтетичних рахунків необхідно відкрити субрахунки та аналітичні рахунки, які враховують особливості процедури ліквідації, що потребує перегрупування аналітичних даних між синтетичними рахунками. Переваги розробленого плану рахунків полягають у забезпеченні співставлення з типовим планом рахунків при одночасному забезпеченні інформаційних потреб підприємства – банкрута [114].

Синтетичний облік розрахунків із кредиторами пропонується вести за окремими субрахунками для кожної черги. Перевага цього підходу полягає у формуванні в системі бухгалтерських рахунків даних про розмір заборгованості за кожною чергою, що є необхідним для організації виплат кредиторам. Також не відбувається змішування в обліку зобов'язань, що виникли до і після дати визнання підприємства банкрутом.

Здійснено дослідження сутності прибутку та доданої вартості, а також нормативно – законодавчої бази з питань оподаткування, що дозволило дійти висновку про необґрунтованість вирахування податків на прибуток і на додану вартість під час конкурсного провадження, оскільки це суперечить економічній сутності вказаних податків, призводить до невиправданого податкового

навантаження на підприємство – банкрут і спричиняє зростання неплатежів у бюджет.

Для обліку коштів від реалізації ліквідаційної маси пропонуємо використовувати збалансований рахунок «Кошти від реалізації ліквідаційної маси», що надає можливість при розрахунку реалізованої ліквідаційної маси в збалансований рахунок включаючи майно за фактичними цінами реалізації, а не за балансовою чи іншою вартістю.

Накопичення інформації про результати реалізації ліквідаційної маси є необхідним, оскільки це не тільки показник результативності конкурсного провадження, але й база для розрахунку винагороди арбітражного керуючого.

Також, рекомендовано, складати передліквідаційний баланс, задля встановлення, достатньо суми активів для формування статутного капіталу мінімального розміру задля можливості продовження господарської діяльності підприємства.

Під час впровадження справи про банкрутство ліквідатор повинен скласти звіт про свою діяльність, який надається комітету кредиторів, і звіт, який подається до господарського суму. Пропонуються звіти, які обов'язково повинен складати ліквідатор при провадженні справи про банкрутство. Назва та призначення запропонованих документів, які обов'язково повинні складатися при провадженні процедур припинення діяльності підприємства, наведено в Додатку Е.

Згідно з чинним законодавством ліквідатор складає ліквідаційний баланс. Ліквідаційний баланс складається за умови, що після задоволення вимог кредиторів у підприємства не залишилося коштів для подальшого продовження діяльності та лише після погашення зобов'язань перед учасниками й засновниками. Внаслідок цих операцій валюта ліквідаційного балансу буде дорівнювати нулю.

Отже, необхідно вдосконалити процес систематизації обліково-аналітичної інформації у ліквідаційному балансі та інших обов'язкових документах під час процесу ліквідації підприємства, щоб застерегти підприємство від допущених прогалин у законодавстві, які створюють певні проблеми для всіх учасників.

РОЗДІЛ 3. КОНТРОЛЬ ПРОЦЕСУ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЛІКВІДАЦІЇ ПІДПРИЄМСТВА

3.1 Методика та процедури аудиту процесу ліквідації підприємства

В Україні с кожним роком все більше з'являється проблем в аудиті, які потребують пояснення та вирішення. У зв'язку з цим відбувається посилення контролю за забезпеченням прав власників, яке покладається на незалежних аудиторів та аудиторські фірми в Україні. Аудитори мають на меті підтвердити достовірність даних бухгалтерської звітності підприємства та надали б можливість власникам прийняти правильні рішення щодо майбутнього існування свого підприємства, ефективність роботи керівництва, відповідальності тощо.

Існує перелік питань, якому слідують при аудиторській перевірці. Ці питання застосовують у вимогах до аудиторської перевірки, незалежні аудитори чи фірми. Вони надають замовнику відомості про розмір, склад та структуру власного капіталу. В обов'язки керівництва входить допомога при опрацюванні механізму покриття збитків та залучення власників до вирішення питань щодо фінансово – господарської діяльності підприємства [65]. На початковому етапі аудитори ознайомлюються з основними документами (рис. 3.1).

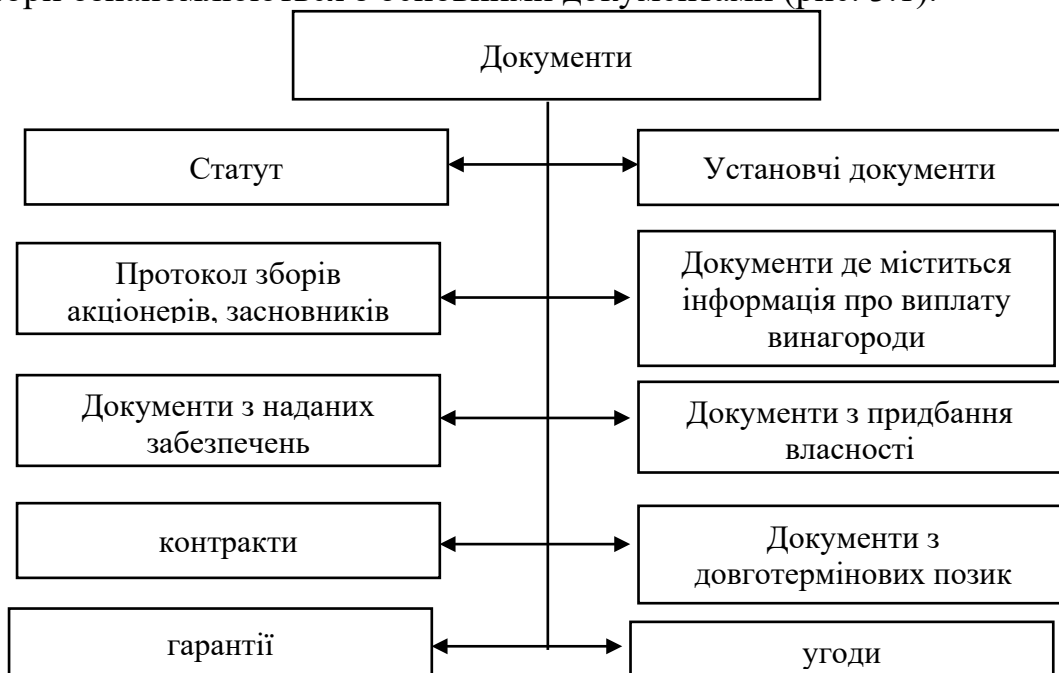


Рис. 3.1. Основні документи на підприємстві

Джерело: складено автором на основі [9].

Ці питання знаходять місця в аудиторському висновку, котрий має надатися клієнту за підсумками перевірки.

Отже, метою аудиту підприємства під час ліквідації, є встановлення достовірності даних про наявність активів, відображення капіталу та зобов'язань, результатів діяльності, представлених у ліквідаційному балансі та інших формах фінансової звітності економічного суб'єкта, а також відповідність фінансових і господарських операцій, що в них відображені, нормативним вимогами [65].

Процес ліквідації підприємства як об'єкта обліку та контролю має в собі деякі особливості. Ці особливості відображають себе у завданнях, організації та методах проведення аудиторської перевірки. Особливе значення має інформація про підприємство яке ліквідується, її якість, стан звітності, додержання чинного законодавства, яке регулює цей процес та складання аудиторського звіту незалежним аудитором. Це все пов'язано з важливістю самого об'єкта перевірки.

Об'єктом аудиту є система бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю, а також інформаційні системи та показники ефективності діяльності та ділової активності. Предметом аудиту є оцінювання діяльності суб'єкта господарювання. Аналізуючи наведені поняття, можна зробити висновок, що поняття об'єкту аудиту є більш вузьким за поняття предмету аудиту [65].

Щоб отримати оптимальне відображення ліквідаційної процедури в обліку на підприємствах проводять аудит, який відображає поточний фінансовий стан підприємства, яке ліквідується. Задля покращення оперативності отримання інформації про стан розрахунків з кредиторами, забезпечення ефективності складання ліквідаційної звітності, необхідно структурувати аудиторський процес та використовувати проведення аудиту.

Запропоновано 5 етапів проведення аудиту ліквідації підприємства на досліджуваному підприємстві (рис. 3.2). Хотілось би зазначити, що кожний етап аудиторської перевірки застосовує окрему аудиторську процедуру.

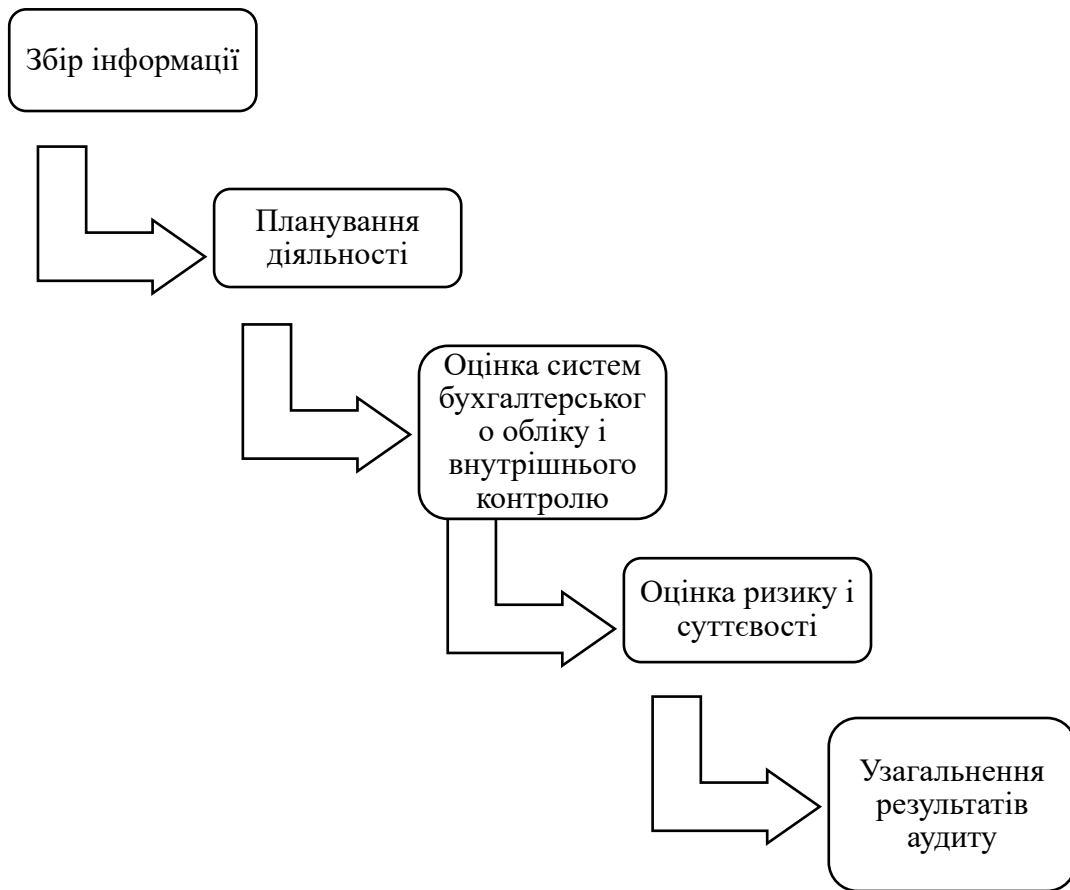


Рис. 3.2. Етапи проведення аудиту припинення діяльності підприємства.

Джерело: складено автором на основі [65]

Перший етап аудиту розпочинається з необхідності врегульованої інформаційної бази підприємства на законодавчому рівні. На цьому етапі з'являється можливість:

- запобігання банкрутства, покращення платоспроможності підприємства на початковому рівні;
- контроль над збереженням майна підприємства;
- максимальне задоволення вимог кредиторів.

Розглядаємо інформаційну базу підприємства, яке ліквідується на рисунку 3.3.



Рис. 3.3 Інформаційна база підприємства, що ліквідується.

Джерело: складено автором на основі [100]

На другому етапі відбувається складання загального плану аудиту процесу ліквідації підприємства (рис. 3.4)

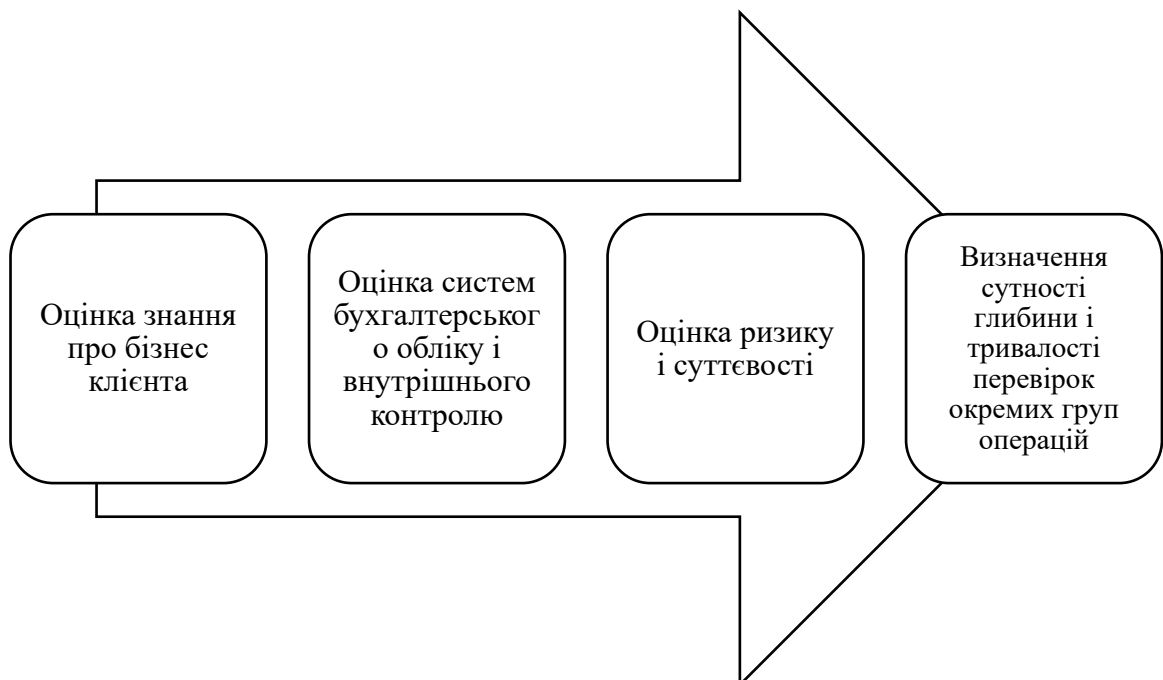


Рис. 3.4. Основні етапи складання загального плану аудиту ліквідаційної процедури.

Джерело: складено автором на основі [65]

Аудитор здійснює процес планування аудиторського завдання за допомогою Міжнародного стандарту аудиту 300 «Планування аудиту фінансової звітності», в якому зазначено, що обов'язковий характер носить планування. Планування аудиту здійснюється за допомогою загальних принципів аудиту:

- безперервність;
- оптимальність планування;
- комплексність.

Кожний етап складання загального плану аудиту супроводжується конкретними елементами застосовуючи специфіку для ліквідаційної процедури. Елементи дають аудитору отримати повну інформацію про бізнес клієнта, здійснити оцінку системи бухгалтерського обліку та функціонування внутрішнього контролю, ризик та суттєвість.

Важливим та необхідним для аудитора, є проведення аналізу ефективності діяльності підприємства. Такий аналіз необхідний для виявлення нераціональних дій, які могли би сприяти банкрутству.

Ознаки вчинення протиправних дій при банкрутстві:

- скорочення майна, необхідного для основної діяльності;
- перевищення оборотності дебіторської заборгованості над кредиторською; придбання та постачання товарів на не вигідних умовах;
- оплата фіктивних угод;
- виведення майна в статутний капітал спеціально створеного підприємства [6].

Ймовірність настання банкрутства оцінюється за допомогою аналітичних процедур. Згідно з МСА 520 «Аналітичні процедури» аналітичними процедурами є оцінка фінансової інформації за допомогою аналізу існуючих можливої взаємозалежності між фінансовою та нефінансовою інформацією [53].

Тобто, аудиторські процедури являє собою детальну перевірку показників реєстрів з податкового обліку, первинних документів та зведених документів, відображених оборотів та сальдо за рахунками фінансового обліку в розрізі використання їх показників в податкових деклараціях.

Досліджуючи різні методики щодо визначення рівня суттєвості надали на можливість виявити їх недоліки. Ці недоліки полягають в тому, що при встановленні рівня суттєвості з одного чи декількох базових показників не обов'язково завжди є об'єктивним для оцінки фінансової звітності в цілому, особливо під час процесу ліквідації.

Враховуючи вищенаведені зауваження, пропонується такий підхід до розрахунку рівня суттєвості, який під час процесу ліквідації підприємства спирається на такі положення, в яких рівень суттєвості:

- 1) може розраховуватися за даними рахунків бухгалтерського обліку, це дозволить застосувати його до рахунків з незначним або нульовим сальдо;
- 2) має можливість встановлюватися для всіх бухгалтерських рахунків та визначається для будь-якої форми ліквідаційної звітності юридичної особи, яка перевіряється;
- 3) при розрахунку рівня суттєвості для одного рахунку використовують дані тільки цього рахунку і в жодному разі не іншого.

За допомогою професійного судження аудитора вибирається рівень суттєвості. Він повинен відповідати чинному законодавству.

Останній етап аудиторської перевірки, це висновок. В ньому повідомляються результати аудиту підприємства. При документуванні та узагальненні результатів аудиту, аудитор користується МСА 230 «Аудиторська документація» [53].

Згідно з п.6 МСА 230 аудиторська документація має два завдання: запис виконаних аудиторських процедур, отримання доречних аудиторських доказів та висновків, які були отримані аудитором [53].

Так як, в МСА нема зразка форм та змісту робочого документа аудитора, то виходить, що аудитор самостійно складає зміст свого робочого документу згідно зі станом обліку замовника. Необхідна форма, зміст та обсяг цієї документації з аудиту надає висновок щодо дотримання вимог законодавства.

Аудиторський звіт – це підсумковий документ, адресований керівництву, власнику, загальним зборам акціонерів господарюючого суб'єкта, що містить

детальні відомості про хід аудиту, виявлені відхилення від встановленого порядку ведення бухгалтерського обліку, порушення у фінансовій звітності, а також іншу інформацію, отриману в результаті проведеного огляду документів та вивчення операцій і є підставою для складання аудиторського висновку [7].

Далі застосовують вищенаведені прийоми для проведення аудиту на ТОВ «БВТ Україна». Інформаційною базою дослідження методики аудиту процесу ліквідації підприємства становлять законодавчі, нормативно – правові акти України, первинна документація, фінансова звітність ТОВ «БВТ Україна», розпорядчі документи даного підприємства.

Дане підприємство було ліквідовано у зв'язку з внесення рішення засновників (учасників) юридичної особи або уповноваженого ними органу щодо припинення юридичної особи в результаті ліквідації в 2020 році. Підприємство існувало 15 років. Основною діяльністю була оптова торгівля іншими машинами й устаткуванням. Підприємство знаходилося в м. Києві.

Проведений аудит фінансової звітності ТОВ «БВТ Україна» надав таку інформацію (Додаток 3). Станом на 31 грудня 2019р., основні засоби та незавершені капітальні інвестиції загальної балансовою 657,1 тис. грн становлять 63 % від загальної вартості активів. У зв'язку з цим Компанія провела переоцінку основних засобів та незавершених капітальних інвестицій із залученням зовнішніх експертів з оцінки [115].

Оцінка основних засобів та незавершених капітальних інвестицій за справедливою вартістю була одним з найбільш значущих питань для цього аудиту у зв'язку з суттєвістю залишків основних засобів та незавершених капітальних інвестицій для окремої фінансової звітності, а також складністю та суб'єктивним характером процесу оцінки та використаних припущень [115].

Аналізуючи фінансову звітність підприємства за 2018-2020 роки, можна побачити, що відбувається у 2019 році на підприємстві зросли активи а у 2020 відбулося зниження господарського потенціалу (Додатки А-Б). Виходячи з цього, робиться висновок, що зменшилась кількість майна у розпорядженні підприємства.

Далі проведений горизонтальний аналіз активів ТОВ «БВТ Україна» за 2018-2020 рр.(табл. 3.1). З цієї таблиці видно, що протягом трьох років, відбувалося зменшення необоротних активів. Але у 2019 році відбулося збільшення оборотних активів, та знову у 2020 році різке їх зменшення. У зв'язку з цим, у 2020 році і відбулося зменшення суми балансу. З отриманих даних, видно, що спочатку на підприємстві переважали оборотні активи, а потім у 2019 році почали збільшуватися необоротні активи.

Також розглядається аналіз джерел фінансування ТОВ «БВТ Україна» протягом 2018 – 2020 років (табл. 3.2). З даного графіка видно, що відбувається скорочення джерел фінансувань для залучення активів. Власний капітал зменшився на 3417 тис. грн., а короткострокові зобов'язання на 15 тис. грн.

Таблиця 3.1

Горизонтальний аналіз активів ТОВ «БВТ УКРАЇНА» у 2018-2020 рр., тис. грн.

Показник	2018	2019	2020	Відхилення +,-, тис. грн.	
				2019р. до 2018р.	2020р. до 2019р.
Необоротні активи	657,1	461	0	-196,1	-461
Оборотні активи	392,2	2971	0	2578,8	-2971
Активи	1049,3	3432	0	2382,7	-3432

Джерело: складено автором на основі [115]

Таблиця 3.2

Горизонтальний аналіз пасивів (джерел фінансування активів) ТОВ «БВТ УКРАЇНА» у 2019-2020 рр., тис. грн.

Показник	2018 р.	2019 р.	2020 р.	Відхилення +,-, тис. грн.	
				2019р. до 2018р.	2020р. до 2019р.
Власний капітал	48,5	3417	0	3368,5	-3417
Довгострокові зобов'язання	0	0	0	0	0
Короткострокові зобов'язання	1000,8	15	0	-985,8	-15
Пасиви	1049,3	3432	0	2382,7	-3432

Джерело: складено автором на основі [115]

Таке різке скорочення власного капіталу показує, що рівень благополуччя власників підприємства знизився. Скорочення зобов'язань показує, що на підприємство підвищує свій рівень незалежності від зовнішніх постачальників ресурсів. Хоча відбувається утримання від повного розкриття наявного потенціалу компанії. Далі, наведений розрахунок показників стійкості та платоспроможності ТОВ «БВТ Україна» у 2018-2020 рр. (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

Показники стійкості та платоспроможності ТОВ «БВТ УКРАЇНА» у 2019-2020 рр., частка одиниці

Показник	2018	2019	2020	Відхилення +,-, тис. грн.	
				2019р. до 2018р.	2020р. до 2019р.
Фінансова автономія	0,04	0,99	0	0,95	-0,99
Поточна ліквідність	0,23	0,78	0	0,55	-0,78

Джерело: складено автором на основі [115]

Показник фінансової автономії вказує, яку частку складає власний капітал у вкладення в підприємство. Тобто, показує фінансову незалежність підприємства від зовнішніх джерел фінансування. Нормальне значення цього показника більше 0,5. І як видно з отриманих даних, що у 2019 році, цей показник складає 0,99. Тобто підприємство було незалежне від зовнішніх джерел фінансування.

Показник поточної ліквідності показує, яку кількість поточних зобов'язань підприємство може погасити за допомогою найбільш ліквідних оборотних коштів. Достатнім значенням цього показника є 0,6. У 2019 році, цей показник перевищив нормативне значення, та показав, що підприємство змогло би погасити поточні зобов'язання, тобто своєчасного здійснити розрахунки з дебіторами.

Проводячи аналіз фінансових результатів, видно, що протягом 2018 – 2019 рр. (рис. 3.5) відбулося збільшення чистого доходу від реалізації. А потім різке зниження, у зв'язку з низькою конкурентоспроможністю в середовищі.

На підприємстві протягом 2019 – 2020 рр. сума чистого збитку компанії становить 3673 тис. грн та 1075 тис. грн відповідно. Такий збиток існує у зв'язку з деградацією компанії та недостатньою якістю поточної бізнес – моделі.

Визначаючи привабливість компанії як об'єкту інвестування, необхідно співставити рентабельність власного капіталу та альтернативних напрямків вкладення капіталу власниками (рис. 3.6, рис. 3.7). Для простого розрахунку використовують дані НБУ щодо середньої дохідності депозитів за 2020 рік. Отже, отримали, що на підприємстві присутній значний недоотриманий прибуток, який міг би бути створений у випадку продажу частки компанії та спрямування вивільнених коштів на фінансовий ринок.

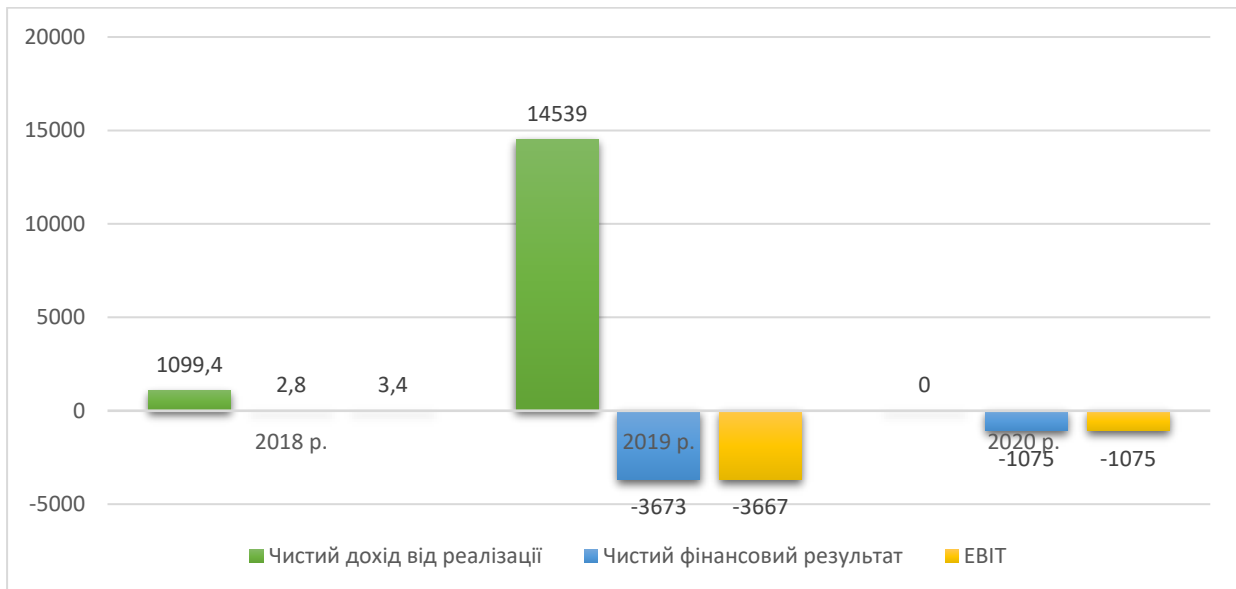


Рис. 3.5. Динаміка фінансових результатів ТОВ «БВТ УКРАЇНА» у 2019-2020 рр., тис. грн.

Джерело: складено автором на основі [115]

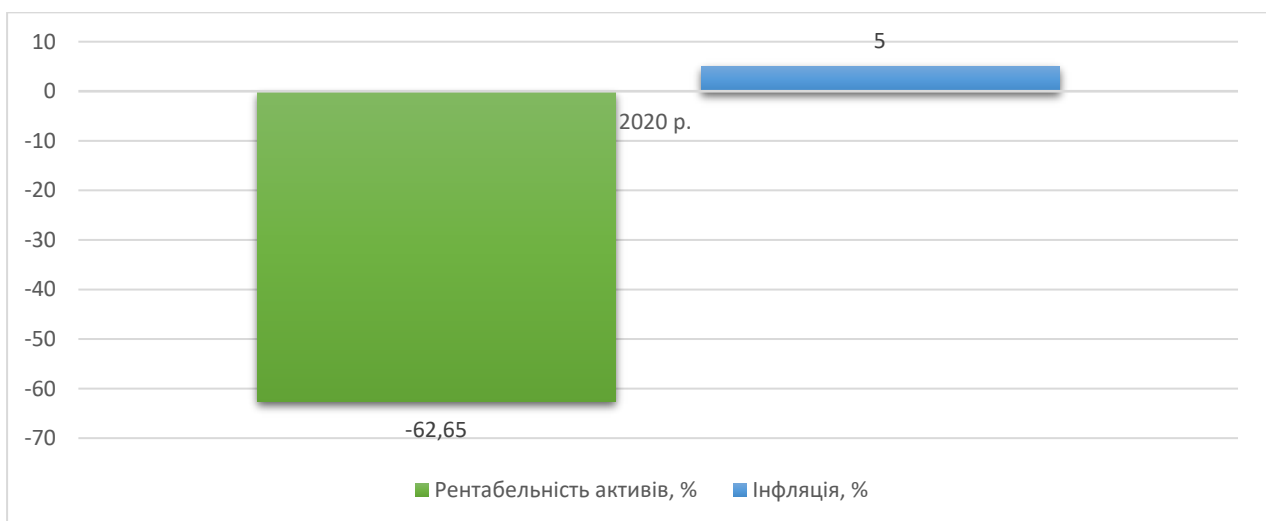


Рис. 3.6. Співставлення рентабельності активів ТОВ «БВТ УКРАЇНА» з інфляцією в Україні у 2020 р., %

Джерело: складено автором на основі [115]

На даний час, зареєстрована заява №1000731110032024317 від 22.09.2020 про припинення юридичної особи в результаті її ліквідації. Отримані результати, свідчать, що продаж частки компанії міг би покращити ситуацію на підприємстві та не було би необхідності ліквідувати його.



Рис. 3.7. Співставлення рентабельності власного капіталу ТОВ «БВТ УКРАЇНА» з дохідністю альтернативних інструментів у 2020 р., %

Джерело: складено автором на основі [115]

3.2 Шляхи удосконалення процедури аудиту процесу ліквідації підприємства

Аудит ліквідаційного підприємства здійснюється за допомогою певних стандартів та принципів. Метою такого аудиту є вирішення конкретних завдань визначених законодавством, системою нормативного регулювання аудиторської діяльності в Україні та договірними зобов'язаннями між аудитором та клієнтом. Головною задачею аудиту є встановлення достовірності даних про наявність активів, капіталу та зобов'язань, результатів діяльності, які відображені в ліквідаційному балансі та інших формах фінансової звітності юридичної особи, а також відповідність фінансових та господарських операцій, які відображені, до нормативних вимог. Аудиторську перевірку фінансової звітності проводять в

найкоротші терміни, а її результат повинен бути приємним та корисним підприємству – клієнту та іншим зацікавленим сторонам.

Виходячи з дослідження, постає питання щодо впровадження поглибленого наукового дослідження щодо методології та організації аудиту підприємства під час проходження процесу ліквідації. Необхідною дією є вдосконалення аудиту на рівні законодавства та нормативно-правового регулювання.

Під час процесу ліквідації підприємства відбувається зміна завдань обліку та формування фінансової звітності створює необхідність аудитору вирішувати, крім традиційних завдань аудиту, низку специфічних проблем та нових напрямків, а саме:

- перевірки дотримання облікової політики і застосування облікових оцінок;
- відображення й обліку результатів розгляду пред'явлених кредиторами вимог та упорядкування реєстру кредиторів і дотримання черговості задоволення їх вимог;

- достовірності проміжного ліквідаційного балансу та контролю щодо відповідності бухгалтерських проведень і правильності визначення вихідного сальдо рахунків ліквідаційного балансу;

- перевірки наявності повідомлень про ліквідацію всім дебіторам, виявленим за даними бухгалтерського обліку й актів звірки заборгованості або гарантійних листів;

- контролю щодо повноти і правильності розрахунків з бюджетом і соціальними фондами;

- перевірки ув'язки фінансового та податкового обліку, що вівся на підприємстві, і відображення їх наслідків у звітності;

- перевірки порядку та додержання чинного законодавства розрахунків із засновниками щодо розподілу доходів і відсудження їм частки в майні підприємства, що ліквідується;

- перевірки розміру і доцільності витрат ліквідатора [7].

В обов'язки аудитора входить збір відомостей про організаційну структуру підприємства, його партнерів, довготерміновий бізнес-план, філіальну мережу, види і обсягу господарських операцій між асоційованими підприємствами, такі як:

- обмін основними засобами;
- позики;
- фінансова допомога;
- оформлення взаємної заборгованості тощо.

Таким чином, найважливішим завданнями аудиту підприємства під час процесу ліквідації, є отримання інформації про можливі шляхи виводу активів з під контролю підприємства, відстежування використаних схем та прийняття найбільш раціональних заходів для повернення активів, для забезпечування достовірності підтвердження даних ліквідаційного та проміжних балансів.

Аудит підприємства, яке ліквідується, здійснюється також за допомогою врахування галузевих особливостей, сфер діяльності підприємства та його форми власності. При здійсненні аудиту на ТОВ «БВТ Україна» було використано всю економіко-правову базу з врахуванням всіх зацікавлених сторін під час процесу ліквідації. Аудитор висловив позитивну думку, щодо відповідності, правдивості та неупередженого відображення фінансового стану ТОВ «БВТ Україна» вимогам чинного законодавства, МСБО.

Одна із проблем під час процесу ліквідації це проведення перевірки податковою службою. Таку перевірку можуть проводити роками. Довготривала перевірка зумовлює появу юридичних компаній з напрацьованими механізмами прискорення аудиту у податковій, а саме головне – легальними методами. Тому за допомогою цього відбувається прискорення всього процесу ліквідації.

Сам процес ліквідації підприємства в повній мірі залежить від тих, хто має інтерес до підприємства. Від них залежить термін закриття, складність процедури тощо. На даний час більшість юридичних осіб на стадії ліквідації, готові сплатити кошти юристам задля пришвидшення процесу ліквідації.

Ліквідація підприємства стала однією з проблем в законодавстві у сфері підприємництва. Згідно з п.5 ст. 105 ЦКУ строком заявлення кредитором своїх вимог до юридичної особи, що припиняється, не може становити менше двох місяців, звідси виходить, що мінімальний строк процесу ліквідації не менше двох місяців. Кінцевий термін цього процесу законодавство не встановлює. Причиною

такого строку є те, що необхідне проходження перевірок державної податкової служби та всіх державних фондів, з якими підприємство мало співпрацю.

Відповідно до інформаційних джерел, ринкова вартість юридичних послуг з процесу ліквідації підприємства становлять від 1000 до 5000 дол. США. При тому, що процес відкриття компанії коштує набагато менше від 150 до 500 дол. США на даний час. Ніколи в практиці не було можливості ліквідувати підприємство терміново.

На практиці підприємства застосують різні схеми прискорення ліквідації рис 3.8.

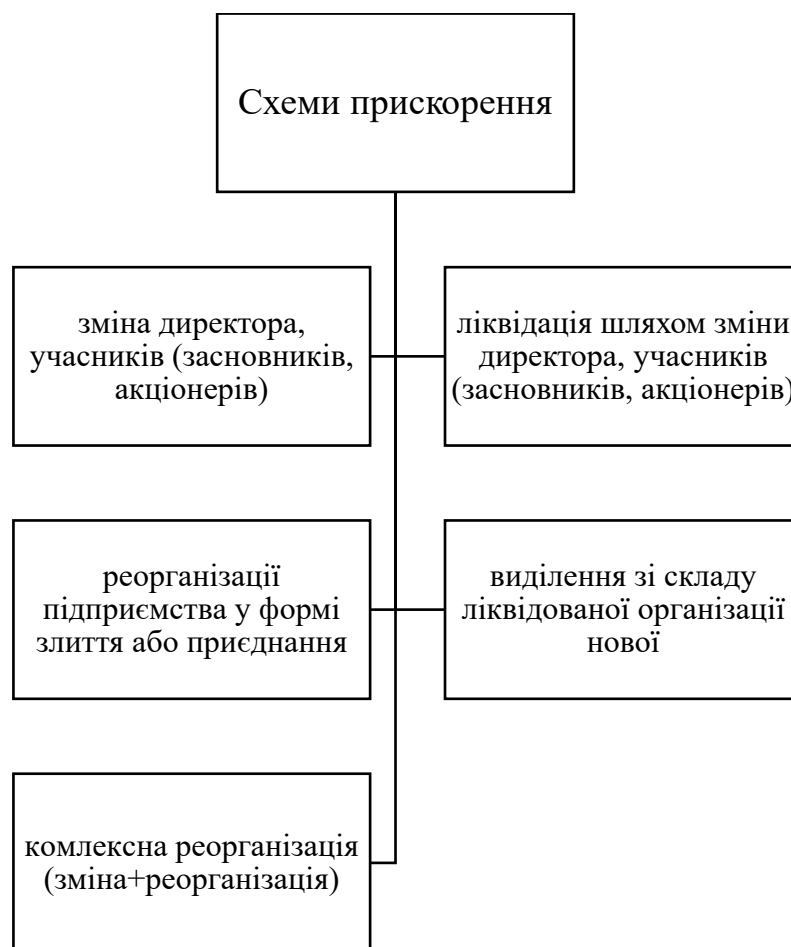


Рис. 3.8. Схема прискорення ліквідації підприємства.

Джерело: складено автором на основі [81]

Перший спосіб зміни директора, учасників (засновників, акціонерів). Цей спосіб один із найшвидших при ліквідації підприємства. Під час цього способу відбувається припинення відносин колишніх учасників та директора з

підприємством. Такий спосіб є найпопулярнішим та надійним способом альтернативної ліквідації юридичної особи. Ціна такого способу залежить від громадянства нового учасника та директора;

Другий спосіб аналогічний попередньому, але більш розширений. Відбувається ліквідація підприємства шляхом зміни директора та учасників (засновників, акціонерів). Також відбувається повна зміна адреси, найменування та місця знаходження виконавчого органу підприємства.

Третій спосіб це ліквідація шляхом реорганізації підприємства у формі злиття або приєднання. Відбувається приєднання ліквідаційного підприємства до іншого. В результаті цього відбувається передача облікової та податкової справ платника податків в іншу податкову службу. При такому способі немає необхідності у дозволі органів реєстрації. Щодо правових наслідків, цей спосіб аналогічний банкрутству, при цьому його вартість набагато менше. Під час цього способу процес підготовки документів набагато легший, ніж під час процедури банкрутства [81];

До четвертого способу відбувається комплексна реорганізація, тобто зміна + реорганізація.

До п'ятого способу відносять виділення зі складу ліквідованої організації нової. В цьому випадку зі складу, що ліквідується, створюють нову компанію, їй можуть передати всю або більшу частину кредиторської заборгованості та іноді низько ліквідні активи. Після покриття боргів, колишнє підприємство ліквідується альтернативними методами або в установленому порядку. Вартість такої ліквідації залежить тільки від розміру кредиторської заборгованості, складу і розмірів низько ліквідних активів.

Отже, зазначається, що для зменшення терміну процесу ліквідації та зменшити витрати на проведення цього процесу, необхідно:

- ввести зміни до законодавства України, тобто до ГКУ, ПКУ, ЦКУ та Кодексу України з процедур банкрутства;

- розробити нормативно – правові механізми щодо проведення податковою службою аудиту на підприємстві, під час процесу ліквідації;

- встановити обмежені строки проведення перевірки податковою службою.

3.3 Застосування міжнародного досвіду ліквідації підприємств в Україні

З проведеного дослідження, стало відомо, що Грузія відома у світі своїми реформами у різних сферах державного управління. На даний час Грузія впевнено піднімається в світових рейтингах, пов'язаних з простотою ведення бізнесу. До 2020 року існував щорічний рейтинг щодо стану та умов ведення бізнесу в різних країнах, який називався «Doing Business». Результатами цього дослідження є покращення ведення бізнесу в країні. Даний індекс формується на за 10 індикаторами (рис 3.9). В цьому рейтингу в 2020 році Грузія посіла 7 місце (табл. 3.4) , що на 2 позиції вище ніж у 2018 році. Такий результат показує, що в країні відбулося покращення законодавства, низькі податкові ставки, незначна участь держави в економіці та відсутність корупції. Але Грузія посідає 64 місце, в індикаторі «ліквідація підприємств», це показує значні недоліки в під час цього процесу, але кращі ніж в порівнянні з Україні [113].

В останньому році його створення «Doing Business 2020» Україна посіла 64 місце, піднявшись на 7 сходинок, ніж у 2019 році. Взагалі протягом 2014-2020 років Україна піднялась в рейтингу на 48 позицій (табл. 3.4). Один із індикаторів це «ліквідація підприємства», за ним Україна у 2020 році посіла 146 місце [113].

Тобто, це свідчить, що чинне законодавство має певні недоліки щодо процесу ліквідації. 1 червня 2021 Верховною Радою України було прийнято проект Закону «Про внесення змін до Кодексу України з процедур банкрутства».

В мету цього проект Закону було покладено покращення порядку вибору керуючих у справах про банкрутство, вирішення питання щодо поводження з майном юридичної особи – банкрута після закриття справи пов'язаної з банкрутством, встановлення точних строків для задоволення вимог кредиторів, врегулювання у відповідний порядок норма Кодексу до законодавства у сфері архівної справи та діловодства тощо [56].

В чинному законодавстві Грузії, процес ліквідації, прописаний в одному Законі Грузії «Про підприємців». В ст. 14 цього Закону зазначено, що партнери

підприємницької діяльності можуть ухвалити рішення про початок ліквідації підприємства. Осіб, які будуть здійснювати процес ліквідації, тобто ліквідаторів, мають право самостійно призначати партнери або члени наглядової ради або директори. На загальних зборах приймається рішення про початок процесу ліквідації підприємства та одразу після цього розпочинається процес задоволення вимог кредиторів [54].

Процес ліквідації вважається розпочатим після реєстрації рішення партнерів про початок цього процесу. Це рішення реєструється в Реєстрі підприємців і непідприємницьких (некомерційних) юридичних осіб.



Рис 3.9. Індикатори формування індексу Doing Business

Джерело: складено автором на основі [119]

Крім того, надаючи вимогу про реєстрацію початку ліквідації, надають інформацію про визначені строки термінів задоволення вимог кредиторів підприємства. Одразу після реєстрації процесу ліквідації, необхідно відправити

письмове повідомлення кредиторам про початок цього процесу з конкретними строками задоволення їх вимог.

Перевірка підприємства податковим органом повинна бути не більшою 90 днів з початку ліквідації, а при необхідності може бути продовжена лише раз, не більше ніж на два місяці.

Таблиця 3.4.

Рейтинг легкості ведення бізнесу “Doing Business 2020”

Країна	GlobalRank	Відкриття бізнесу	Ліквідація підприємства
Нова Зеландія	1	1	36
Сінгапур	2	4	27
Гонконг	3	5	45
Данія	4	45	6
Південна Корея	5	33	11
США	6	55	2
Грузія	7	2	64
Великобританія	8	18	14
Україна	64	61	146

Джерело: складено автором на основі [113]

Також служба доходів Грузії, повинна протягом 10 робочих днів, після отримання повідомлення, надати реєструючому органу інформацію, щодо наявності ризику податкового зобов'язання суб'єкта. В ній повинно міститись вказівка щодо терміну проведення податкової перевірки та факту підтвердження заборгованості [54]. Якщо відбувається пропуск податковим органом 10-денного терміну надання інформації про наявність ризику та терміну податкової перевірки, то вважається, що підприємство не має заборгованості. Тобто в цьому випадку до підприємства не мають право застосовувати заходи, які можуть перешкоджати проведенню процесу ліквідації [54].

Отже, ще одна з головних відмінностей Грузії від України, це те, що є чітко визначені терміни проведення процесу ліквідації. Згідно Закону Грузії «Про підприємців» ст. 14 встановлено, що ліквідатору необхідно протягом 90 днів з дня реєстрації процесу ліквідації, почати продаж майна за ринковими цінами або в порядку аукціону, після чого розмістити суми отримані від продажу на депозитному рахунку суду або нотаріуса [54].

Відомо, що в законодавстві зазначено, що ліквідацію необхідно завершити не пізніше ніж за 4 місяці після реєстрації початку цього процесу. При необхідності можна продовжити цей процес, але не більше ніж на один місяць, після завершення податкової перевірки [54].

Коли підприємство завершує задовольняти всі вимоги кредиторів, відбувається ухвалення рішення про завершення процесу ліквідації. В даному рішенні повинно зазначено, що відбулося всіх вимог кредиторів даного підприємства. Дане рішення надають в реєструючий орган та воно є підставою для скасування реєстрації підприємства.

Також, можна зазначити, якщо сталося таке, що протягом трьох місяців після ліквідації підприємства не відбулось повне задоволення потреб кредиторів, то відбувається задоволення за рахунок відповідних сум або майна, що депонуються згідно з вимогами Закону. Далі після трьох місячного терміну депоновані суми або майно буде розподілено між партнерами, згідно їх частками, якщо статутом не встановлено інше [54].

Підсумовуючи вищесказане, впливає, що в Грузії строк процесу ліквідації, згідно з Законом, не може перевищувати п'яти місяців, коли в Україні, такий строк не зазначений та може продовжувати декілька років.

Далі, порівнюючи законодавство Грузії та України, помічено в першому, таку нетипову причину для ліквідації підприємства. Такою причиною є – ліквідація підприємства на підставі рішення суду в кримінальній справі про ліквідацію юридичної особи. При такому виді ліквідації використовують відповідні норми Закону Грузії «Про провадження у справі про неплатоспроможність» [55], та ліквідація обов'язково здійснюється призначеним судом ліквідатором. Хотілось би зазначити, що при провадженні кримінальної справи до набрання чинності рішення суду абор припинення провадження кримінальної справи, заборонено проводити процес ліквідації підприємства.

Спочатку здається, що зупинення справи ліквідації підприємства у зв'язку з банкрутством при наявності кримінальної справи, виглядає як адміністративний

тиск на юридичну особу. Але такі заходи спрямовані на визначення недобросовісних підприємців та притягнення їх до відповідальності.

Ще одну, несхожість в процесі ліквідації в Грузії, було виявлено таку, що відбувається скасування протиправного рішення реєструючого органу про реєстрацію юридично особи, утвореної від процесу реорганізації, внаслідок цього скасування реєстрації підприємства.

Отже, виходячи з вищенаведеного, відбувається повернення підприємства до того становище, в якому воно було до реорганізації, а правонаступником скасованого підприємства стає юридична особа, яка працювала до реорганізації. Отже, виходить, що навіть запис про ліквідацію підприємства в результаті реорганізації не завжди може бути кінцевою дією щодо ліквідованого підприємства.

Може бути така ситуація, що після скасування рішення реєструючого органу про реєстрацію призводить до ліквідації підприємства, без правонаступника, то підприємству видається адміністративно – правовий акт про виявлення недоліків під час реєстрації та надає 30 днів для вирішення цих недоліків. В такому випадку робиться помітка в Реєстрі підприємців і непідприємницьких (некомерційних) юридичних осіб.

Якщо в цей термін не були виконанні приписи, то реєструючий орган надає адміністративно-правовий акт про початок примусової ліквідації підприємства. Далі відбувається призначення ліквідатора, як і при добровільній ліквідації [54].

Отже, підсумовуючи дослідження, зазначається, що для ефективного процесу ліквідації підприємств, немає необхідності створювати низку різних нормативно-правових актів, а лише достатньо одного закону, в якому детально буде розписано процес ліквідації юридичних осіб. Побачивши позитивний досвід Грузії з таким Законом, очікується, що Україна візьме це до уваги і покращить законодавство у сфері ліквідації підприємств.

ВИСНОВКИ

Дослідження актуальної проблеми обліково-контрольного процесу ліквідації дозволило сформулювати такі висновки та пропозиції, які розв'язують поставлені завдання:

1. Підприємство є головною та основною організаційною складовою українського господарства. Тому підприємство класифікується як форма господарської організації. Виникає необхідність вдосконалювати систему обліку та звітності діяльності підприємства та процес його ліквідації.

2. Необхідність вирішення проблеми при проведенні ліквідаційної процедури підприємства в Україні, таких як: відсутність одного затвердженого визначення «ліквідація підприємства», відсутності єдиного нормативного документу, за яким проводиться процедура ліквідації.

3. Проаналізовані законодавчо – нормативні акти, такі як Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність», Кодекси України з процедур банкрутства, ЦКУ, ГКУ тощо, показали, що необхідно створити єдиний акт, який буде регулювати цей процес на підприємстві. Існуючий недолік, вимагає більшої уваги від фахівців бухгалтерського обліку та юристів в ретельному аналізі нормативної бази. Також зміни в податковому законодавстві та обтяжуючі умови ведення бізнесу змушують підприємців припиняти свою діяльність. Причиною зменшення кількості новостворених підприємств пояснюється нестабільність в українському законодавстві.

4. Необхідно вдосконалити процес систематизації обліково-аналітичної інформації у ліквідаційному балансі та інших обов'язкових документах на стадії ліквідації підприємства, щоб уникнути допущених прогалин у законодавстві, які створюють певні проблеми для всіх учасників.

5. Для зменшення терміну процесу ліквідації та зменшити витрати на проведення цього процесу, необхідно: ввести зміни до законодавства України, тобто до ГКУ, ПКУ, ЦКУ та Кодексу України з процедур банкрутства; розробити нормативно – правові механізми щодо проведення податковою службою аудиту на

підприємстві, під час процесу ліквідації; встановити обмежені строки проведення перевірки податковою службою.

6. Облік та звітність створення та припинення діяльності підприємства має ряд прогалин в українському законодавстві. Основними рекомендаціями щодо удосконалення бухгалтерського обліку ліквідації підприємства є уніфікація методики визначення даних фінансового обліку, спрощена процедури ліквідації, гармонізація з міжнародними стандартами.

7. Організація бухгалтерського обліку припинення діяльності підприємства залежить від етапу проведення облікової роботи. Основними етапами є: інвентаризація, оцінка майна, розрахунок з працівниками, створення забезпечень, задоволення вимог кредиторів, складання ліквідаційного балансу. Рекомендується на кожному етапі проводити бухгалтерський облік з урахуванням особливостей способу ліквідації підприємства, удосконалити процес оцінки та продажу майна за рахунок введення в дію електронних аукціонів.

8. Аудит необхідний для встановлення достовірності даних про наявність активів, відображення капіталу та зобов'язань, результатів діяльності, представлених у ліквідаційному балансі та інших формах фінансової звітності економічного суб'єкта, а також відповідність фінансових і господарських операцій, що в них відображені, нормативним вимогами. Щоб отримати оптимальне відображення ліквідаційної процедури в обліку на підприємствах необхідно проводити аудит, який відображає поточний фінансовий стан підприємства, яке ліквідується.

9. Аналіз аудиту фінансової звітності підприємства, показує, що підприємство недоотримало прибуток який міг би бути створений у випадку продажу частки компанії та спрямування вивільнених коштів на фінансовий ринок. Продаж частки компанії міг би покращити ситуацію на підприємстві.

10. Зарубіжний досвід, на прикладі Грузії показав, що зміни в законодавстві країни, сприяє покращенню процесу ліквідації підприємства. Грузія відома у світі своїми реформами у різних сферах державного управління. В країні відбулося покращення законодавства, низькі податкові ставки, незначна участь держави в

економіці та відсутність корупції. В чинному законодавстві Грузії, процес ліквідації, прописаний в одному Законі Грузії «Про підприємців». Тому, якщо Україна візьме до уваги результати Грузії, вона зможе покращити своє законодавство в сфері ліквідації підприємств.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Конституція України від 28.06.1996 № 254к/96-ВР із змінами і доповненнями № 2680-VIII від 07.02.2019р. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр>.
2. Господарський кодекс України від 16 січня 2003 року № 436-IV із змінами і доповненнями, внесеними Законами України № 2672-VIII від 17.01.2019р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text>.
3. Податковий кодекс України від 02.12.2010 №2755-VI із змінами і доповненнями, внесеними Законами України № 2628-VIII від 23.11.2018р. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
4. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 № 435-IV із змінами і доповненнями, внесеними Законами України № 2694-VIII від 28.02.2019р. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/435-15>.
5. Кодекс законів про працю України № 2005-VIII від 06.04.2017р. із змінами і доповненнями, внесеними Законами України № 2542-VIII від 18.09.2018р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08#Text>
6. Кодекс України з процедур банкрутства від 18.10.2018 № 2597-VIII. Відомості Верховної Ради (ВВР), 2019, № 19.
7. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2017 № 2258-VIII URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>
8. Про акціонерні товариства: Закон України від 17.09.2008 № 514-VI із змінами, внесеними згідно із Законами № 2275-VIII від 06.02.2018 URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/514-17>.
9. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 № 996-XIVI із змінами, внесеними згідно із Законами № 2545-VIII від 18.09.2018 URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
10. Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців: Закон України від 15.05.2003 № 755-IV із змінами, внесеними згідно

із Законами № 2673-VIII від 17.01.2019 URL:
<http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/755-15>.

11. Про господарські товариства: Закон України від 19.09.1991 № 1576-XII із змінами, внесеними згідно із Законами № 1984-VIII від 23.03.2017 URL:
<http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1576-12>.

12. Про кооперацію: Закон України від 10.07.2003р. № 1087-IV із змінами, внесеними згідно із Законами N 1206-VII (1206-18) від 15.04.2014р. URL:
<http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1087-15>.

13. Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю: Закон України від 06.02.2018р. № 2275-VIII URL:
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2275-19#n386>.

14. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства від 30.11.1999 №290 із змінами, внесеними згідно з Наказами Міністерства фінансів № 1019 від 12.12.2017 URL:
<https://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.

15. Про внесення змін в адміністрування податку на доходи фізичних осіб та військового збору: Лист ДФС України від 21.01.2015 № 1665/7/99-99-17-02-01-17 URL: <http://sfs.gov.ua/baneryi/podatkovy-zmini-2015/podatkovy-zmini-dlya-fizichnih-osib/list-dfs-ukraini/>.

16. Про облікову політику: Лист Міністерства фінансів України від 21.12.2005 № 31-34000-10-5/27793 URL:
<https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v2779201-05/sp:java-:max20>.

17. Подання фінансових звітів: Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_013#Text

18. Непоточні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність: Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 5 URL:
https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_023#Text.

19. Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки: Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_020.

20. Дохід: Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 18 URL: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929_025.

21. Виплати працівникам: Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 URL: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929_011.

22. Витрати на позики: Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 23 URL: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929_042.

23. Прибуток на акцію: Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 33 від 01.01.2012р. URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_064.

24. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів: Наказ від 30.09.2003 № 561 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0561201-03>.

25. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства та внесення змін до деяких наказів Міністерства фінансів України: Наказ Міністерства фінансів України від 27.06.2013 № 635 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13?lang=ru#Text>.

26. Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: Наказ затверджений Міністерством фінансів України від 24.05.1995 № 88 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text>.

27. Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: Наказ від 02.09.2014 № 879 URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>.

28. Про затвердження Порядку проведення оцінки фінансового стану потенційного бенефіціара інвестиційного проекту, реалізація якого передбачається на умовах фінансової самокупності, а також визначення виду забезпечення для обслуговування та погашення позики, наданої за рахунок коштів міжнародних фінансових організацій, обслуговування якої здійснюватиметься за

рахунок коштів бенефіціара: Наказ від 14.07.2016 № 616 URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1095-16#n7>.

29. Загальні вимоги до фінансової звітності: Наказ про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 від 07.02.2013 № 73 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text>.

30. Консолідована фінансова звітність: Наказ про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 2 «Консолідована фінансова звітність» від 27.06.2013 № 628 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1223-13#Text>.

31. Прибуток на акцію: Наказ про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 24 від 01.07.2001 N 344 URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0647-01>.

32. Виплати працівникам: Наказ про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 26 від 10.11.2003 №1025/8346. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03>.

33. Зменшення корисності активів: Наказ про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 28 від 13.01.2005 № 35/10315 URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0035-05>.

34. Фінансові витрати: Наказ про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 31 від 26.05.2006 № 610/12484. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0610-06>.

35. Про затвердження Положення про порядок проведення санації до порушення провадження у справі про банкрутство: Постанова від 17.12.2013 № 15 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0015600-13#Text>.

36. Законодавче регулювання ліквідаційної процедури юридичних осіб. Міністерство юстиції України URL: https://minjust.gov.ua/m/str_4881

37. Про зміни до законодавства щодо спрощення процедур припинення юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців за їх рішенням / Державна реєстраційна служба України URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/n0001835-12#Text>

38. Закон України Про професійні спілки, їх права та гарантії їх діяльності / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1045-14#Text>

39. Наказ Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку №9 «Запаси» / Міністерство Фінансів України URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text>

40. Наказ Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку №7 «Основні засоби» / Міністерство Фінансів України URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text>

41. Наказ Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку № 27 "Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність" / Міністерство Фінансів України URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1054-03#Text>

42. Наказ Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку № 15 "Дохід" / Міністерство Фінансів України URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text>

43. Наказ Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку № 13 "Фінансові інструменти" / Міністерство Фінансів України URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1050-01#Text>

44. Наказ Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку № 11 "Зобов'язання" / Міністерство Фінансів України URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00#Text>

45. Закон України Про акціонерні товариства URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/514-17#Text>

46. Закон України Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2658-14#Text>

47. Постанова Про затвердження Інструкції про порядок відкриття і закриття рахунків клієнтів банків та кореспондентських рахунків банків -

резидентів і нерезидентів № 492 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1172-03#Text>

48. Наказ Про затвердження Переліку видів документів, пов'язаних із забезпеченням соціального захисту громадян, що мають надходити до архівних установ у разі ліквідації підприємств, установ, організацій, які не належать до джерел формування Національного архівного фонду URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0428-13#Text>

49. Наказ Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text>

50. Постанова Про затвердження Порядку обчислення середньої заробітної плати URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/100-95-%D0%BF#Text>

51. Постанова Про затвердження Порядку подання фінансової звітності URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/419-2000-%D0%BF#Text>

52. Наказ Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0002201-07#Text>

53. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг URL: [https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%90%202016-2017_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D0%B8%D0%BD%D0%B0%201\(1\).pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%90%202016-2017_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D0%B8%D0%BD%D0%B0%201(1).pdf)

54. Про підприємців: Закон Грузії від 28 жовтня 1994 р. № 557. URL: <https://matsne.gov.ge/en/document/download/28408/49/ru/pdf>.

55. Про провадження у справі про неплатоспроможність: Закон Грузії від 28 березня 2007 р. № 4522-Іс. URL: <https://matsne.gov.ge/ru/document/download/23572/16/ru/pdf>.

56. Прийнято за основу проект Закону "Про внесення змін до Кодексу України з процедур банкрутства" URL: <https://www.rada.gov.ua/news/Povidomlennya/209274.html>

57. Про затвердження Порядку обліку платників податків і зборів URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1562-11#Text>
58. Автоматизовані робочі документи аудитора. Програми аудиту. Тести контролю: посібник. 3-тє видання / Ю.В. Бондар, І.В. Глушаченко, І.В. Ноєнко. Київ. ДП «Інформ.-аналіт.агенство», 2018. 396 с.
59. Бекірова Е. Правова природа інституту ліцензування певних видів господарської діяльності. Київ. Знання, 2017. №10. 95-97 с.
60. Бойчик М.І. Економіка підприємств. Підручник. Київ. Атика, 2015. 480 с.
61. Бабенко І.П., Свідерський Є. І. Бухгалтерський облік на підприємствах малого бізнесу в Україні. Підручник. Київ. Лібра, 2013р. 160 с
62. Базилевич В. Д. Економічна теорія, Політекономія. Підручник. 9-те вид., доповн. Київ. Знання. 2014. 710 с.
63. Базилевич В. Д. Макроекономіка. Підручник. Київ. Знання, 2015. 541с.
64. Баумоль Бернард Секрети економічних показників: Приховані ключі до майбутніх економічних тенденцій та інвестиційних можливостей. Дніпропетровськ: Баланс Бізнес Букс. 2007. 352с.
65. Будько О. Облікова політика як інструмент впливу на фінансові результати діяльності підприємства. *Економіка України*. 2016. № 5. С. 232 – 235.
66. Бухгалтерський облік, аналіз та аудит в епоху глобальних змін: тези доповідей Міжнар. Наук.-практ. Конф.: Київ, 23.10.2009р. 582с.
67. Бутинець Ф.Ф., Шигун М.М. Моделі і методи прийняття рішень в аналізі та аудиті : навч. Посібник. Житомир. ЖДТУ. 2004. 352 с.
68. Варналій З. С. Основи підприємництва. Підручник. Київ. Знання-Прес, 2010. 352 с.
69. Вашків О. П. Інституційна структура підприємства та базові економічні інститути. Трансформаційні процеси економічної 103 системи в умовах сучасних викликів : монографія. Тернопіль. ТНЕУ. 2014. С. 321–332.
70. Власюк В. Є. Формування фінансово–кредитної системи в умовах світової глобалізації. *Фінанси України*. 2015. №12. С. 89-94.

71. Волкова І. А. Фінансовий облік. Навчальний посібник. Київ. Центр учбової літератури, 2012. 228 с.
72. Головка В. І., Мінченко В.П., Шарманська В.М., Фінансово-економічна діяльність підприємства: контроль, аналіз і безпека. Навчальний посібник: Київ. Центр навчальної літератури, 2018.
73. Глушук О.М. Відображення в обліку процедури ліквідації підприємств. Вісник ЖДТУ. *Економічні науки*. 2003. № 4 (26). С. 69–80.
74. Гнатів О. Поняття та види ліквідації як способу припинення юридичних осіб за цивільним законодавством України. Науковий вісник Львівського державного університету внутрішніх справ. Серія «Юридична». 2016. № 2. С. 105–111.
75. Гура Н.О. Облік на підприємствах малого бізнесу. Навчальний посібник. Київ. Знання, 2007. 310 с.
76. Дратвер Б.Л., Закатнов Д.О., Мачуський В.В., Пасічник Н.О. Основи підприємницької діяльності. Кіровоград: Поліграфічно-видавничий центр "ІМЕКС-ЛТД", 2012. 223 с.
77. Засадний Б.А. Розвиток бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю діяльності підприємств в умовах застосування МСФЗ. Монографія. Київ, видавничий дім "Кондор", 2018. 304 с.
78. Збарський В. К., Гаврилюк І. П. Підприємство і підприємництво: питання теорії і практики. Київ. НАУ, 2013. 355 с.
79. Івахненко С.В. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку та аудиту: Навч. посіб. Київ. Знання-Прес, 2016. 349 с.
80. Ігнатюк А.І. Економіка галузевих ринків: Навч. посібник. Київ. ВПЦ "Київський університет", 2015. 448 с.
81. Каламбет С.В., Твардовська Л.М. Державне регулювання процесу банкрутства та санації на підприємстві. URL: http://eadnurt.diit.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/1212/1/kalamb_tvard.pdf

82. 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>

83. Кравчук В. Порядок та строки розрахунку з учасником у разі його виходу з господарського товариства. *Підприємництво, господарство і право*. 2014. № 7. С.48-50.

84. Кузьмінська К. І. Управлінський облік витрат підприємництва за процесами: теорія, методика, організація. автореф. дис., Центр. спілка споживчих товариств України, Львів. комерційна акад. Львів, 2014.

85. Ловінська Л. Г. Оцінка в бухгалтерському обліку. Монографія. Мін-во освіти і науки України, Київський нац. економічний ун-т ім.Вадима Гетьмана. Київ. КНЕУ, 2016. 256 с.

86. Ловінська Л. Г. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Монографія. Київ: ІМА-Прес. 2012. 204 с.

87. Мельник Т.Г. Облік на підприємствах малого бізнесу: Навч. посібник. Київ. Знання, 2012. с.310

88. Мисака Г.В., Головка В.І. Економічний аналіз грошових потоків у підвищенні ефективності використання фінансових ресурсів підприємства. *Вісник Академії праці і соціальних відносин Федерації професійних спілок України*. 2010. Випуск 1 (53)

89. Перекрест Т.В. Реорганізація підприємства як чинник підвищення ефективності діяльності. *Держава та регіони*. 2014. № 6. С. 181–189.

90. Повар П. О. Поняття ліквідації підприємства. *Бюлетень Міністерства юстиції України*. 2014. № 1 (87). С. 135–144.

91. Прокопенко В. Підприємства, що ліквідуються. Все про бухгалтерський облік. 2016. № 29-1. С.8.

92. Про реорганізацію та ліквідацію кредитних установ: Директива 2001/24/ЄС Європейського Парламенту та Ради. URL: www.rada.gov.ua

93. Пустовіт Г. Бухгалтерський облік операцій при ліквідації підприємства. Трансформаційні перетворення обліково-аналітичного

забезпечення управління в умовах євроінтеграційних процесів : зб. матеріалів ІV Міжнар. наук.-практ. конф. Київ. КНЕУ, 2016. С. 106–109.

94. Сандакова В. С. Особливості обліку процесів ліквідації та банкрутства підприємства. 2016. URL: <http://www.sworld.education/conference/year-conference-sw/thecontent-of-conferences/archives-of-individual-conferences/ march-2016>.

95. Скоропис О. Цивільно-правове регулювання ліквідації юридичних осіб. автореф. дис. канд. юрид. наук: 12.00.03. Київ. Нац. акад. прав. наук України, НДІ приват. права і підприємництва, 2010. 20 с.

96. Сльозко Т. М. Організація обліку. Київ: Київський національний торговельно-економічний університет, 2014. 368 с.

97. Софіщенко І.Я. Торговельно – економічні відносини між Україною та ЄС: стан і перспективи. Навч. посіб. Київ. Міленіум, 2009. 314 с.

98. Справжня вартість капіталу: Практичний посібник з прийняття фінансових ішень. Огієр Тім, Рагман Джон, Спайсер Люсінда. Пер. З англ., за наук. Ред. О.Б. Ватченко. Дніпропетровськ: Баланс Бізнес Букс, 2007. 288с.

99. Стан і проблеми оподаткування в умовах ринкової економіки [Текст] : VIII Міжнар. наук.-практ. конф. [матеріали]. У 2 т. Донецьк : ДонНУЕТ імені Михайла Туган-Барановського, 2008. Т. 2. 344 с.

100. Титова О. Захист майнових інтересів учасників процесу ліквідації на підприємствах : автореф. дис. канд. юрид. наук: 12.00.04. Донецьк : Інститут економіко-правових досліджень НАН України, 2006. 20 с.

101. Фещенко Є.А. Світова практика оздоровлення неплатоспроможних підприємств та можливості її застосування в Україні. Економіка. - Випуск 11, 2018..

102. Фінансовий облік: підруч. для студентів вищ. навч. закл. / Л.В. Нападовська, А.В. Алексєєва, О.А. Бакурова та ін.; за заг. ред. Л.В. Нападовської. Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2013. 700 с.

103. Харитонов Є.О., Старцев О.В. Цивільне право України: Підручник. Вид. 2, перероб. і доп. Київ. Істина, 2014. 639 с.

104. Чабанова Н.В., Єфименко Т.І. Фінансовий облік: Підручник. Київ. ВЦ «Академія», 2013. 704 с.
105. Чазов Є.В. Напрями підвищення прибутковості діяльності підприємства у сучасних умовах. Ефективна економіка. 2015. № 1528. С. 59–65.
106. Чепелюк Г.М. Обліково-аналітичне забезпечення оцінки імовірності банкрутства суб'єкта господарювання. *Ефективна економіка*. 2017. № 8. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=5726>
107. Шарманська В.М. Первинні документи та реєстри бухгалтерського обліку. Навчальний посібник. Київ. Знання, 2013.
108. Шарманська В.М., Мисака Г.В., Бухгалтерський облік. Навч. пос. Київ. Центр учбової літератури, 2013. 400 с.
109. Швець В.Г., Михальська О. Л. Управлінський облік та аналіз виробничих витрат. Монографія. Київ. Центр учбової літератури, 2018. 250с.
110. Шпак В.А. Організаційно-технічне та методичне забезпечення бухгалтерського обліку. Часопис економічних реформ. 2011. № 3. 28-33с.
111. Шигун М. М. Види звітності підприємств: підходи до їх класифікації. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. 2008. Вип. 3 (12). С. 432–443.
112. Ліквідація підприємства. URL: <http://centr-k.com.ua/ua/services/25/>.
113. Рейтинг країн світу з індексу ведення бізнесу URL: <https://gtmarket.ru/ratings/doing-business>.
114. Процедура ліквідації підприємства URL: <https://zkg.ua/protsedura-likvidatsiji-pidpryjemstva/>.
115. «Товариство з Обмеженою Відповідальністю «БВТ Україна»: бухгалтерська звітність і фінансовий аналіз URL: https://zvitnist.com/34957082_TOVARYSTVO_Z_OBMEZHENOOU_VDPOVDALN STU_BVT_UKRAYINA.
116. Товариство з Обмеженою Відповідальністю «БВТ Україна» URL: <https://clarity-project.info/edr/34957082>.

117. Портненко О.С. Порядок складання ліквідаційного балансу. VI Міжнародної науково-практичної конференції "Потенціал сучасної науки", 2022, С. 18-20.

118. Портненко О. С., Фещенко Є.А. Обліково-аналітичне забезпечення ліквідаційної процедури підприємств пов'язаної з банкрутством. Електронний науково-практичний журнал "Інфраструктура ринку" № 65, 2022.

119. DOING BUSINESS 2020 URL: https://www.doingbusiness.org/content/dam/doingBusiness/media/Annual-Reports/English/DB2019-report_print-version.pdf.

120. Державна служба статистики України URL: <http://www.ukrstat.gov.ua>.

121. Altman E. I. Business bankruptcy prediction models: A significant study of the Altman's Z-score model// Research article, Asian Journal of Management Research. -November 20, 2017. Access mode: <https://bit.ly/2Vi517K>.

122. Brigham E. Fundamentals of Financial Management. – 12th edition. New York: The Dryden Press, 2009.

123. Chursina, J.A. and Kondratieff, K.V., Diagnosis of bankruptcy, October 10, 2016. Access mode: http://www.auditfin.com/fin/2013/1/2013_I_03_11.pdf.

124. Zadora O.V. Foreign and national models of bankruptcy assessment (the example of PAT "Avtokraz")/ International scientific journal - Karlsruhe,. Segeieva&Co, 2018.

125. du Jardin, P., Bankruptcy prediction models: How to choose the most relevant variables? Bankers// Markets & Investors, issue 98. – 2013. - January-February pp. 39–46. Access mode: <https://bit.ly/2Q0SaWw>.

126. Needles J.B. Principles of accounting. / J.B. Needles, H.R. Anderson, J.C. Caldwell, 16th edition. - Dallas, Geneva: Houghton Mifflin Company, 2013.

127. William Andrew Paton. Accounting Theory. – New York: Ronald Press, 2015. – 85-89 p.

ДОДАТКИ

Баланс (Звіт про фінансовий стан) ТОВ «БВТ Україна» за 2016 – 2020 рр.

Актив	Код рядка	2016	2017	2018	2019	2020
1	2	3	4	5	6	7
I. Необоротні активи						
Нематеріальні активи	1000	77,8	1,5	0	0	0
первісна вартість	1001	98,3	1,6	0	26	0
накопичена амортизація	1002	20,5	0,1	0	26	0
Незавершені капітальні інвестиції	1005	1281,9	929,2	653,1	0	0
Основні засоби	1010	3202,3	237,9	4	0	0
первісна вартість	1011	3620,9	307,5	5,2	0	0
знос	1012	418,6	69,6	1,2	0	0
Інвестиційна нерухомість	1015	0	0	0	0	0
Довгострокові біологічні активи	1020	0	0	0	0	0
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	0	0	0	0	0
інші фінансові інвестиції	1035	0	0	0	0	0
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	0	0	0	0	0
Відстрочені податкові активи	1045			0	461	0
Інші необоротні активи	1090	0	0	0	0	0
Усього за розділом I	1095	4562	1168,6	657,1	461	0
II. Оборотні активи						
Запаси	1100	0,1	4,3	158,7	274	0
Поточні біологічні активи	1110	0	0	0		0
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	0	0	26,9	2526	0
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	0	0	0	9	0
з бюджетом	1135	1021,4	589,2		79	0
у тому числі з податку на прибуток	1136	0	0	0	0	0
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	23,6	569,6	188,4	33	0
Поточні фінансові інвестиції	1160	0	0		00	0
Гроші та їх еквіваленти	1165	405,1	0,4	18,2	50	0
Витрати майбутніх періодів	1170	29,5	4,2	0	0	0
Інші оборотні активи	1190	110,4	0	0	0	0
Усього за розділом II	1195	1590,1	1167,7	392,2	0	0
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	235	0	0	2971	0
Баланс	1300	6387,1	2336,3	1049,3	3432	0

Продовження додатку А

Пасив	Код рядка	2016	2017	2018	2019	2020
1	2				3	4
I. Власний капітал						
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	900	900	900	900	900
Капітал у дооцінках	1405	0	0	0	0	0
Додатковий капітал	1410	0	0	0	0	0
Резервний капітал	1415	0	0	0	0	0
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	-4546,7	-3190,6	48,5	-3190,6	48,5
Неоплачений капітал	1425	0	0	-900	0	-900
Вилучений капітал	1430	0	0	0	0	0
Усього за розділом I	1495	-3646,7	-2290,6	48,5	-2290,6	48,5
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення						
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	0	0	0	0	0
Довгострокові кредити банків	1510	0	0	0	0	0
Інші довгострокові зобов'язання	1515	0	0	0	0	0
Довгострокові забезпечення	1520	0	0	0	0	0
Цільове фінансування	1525	0	0	0	0	0
Усього за розділом II	1595	0	0	0	0	0
III. Поточні зобов'язання і забезпечення						
Короткострокові кредити банків	1600	0	0	0	0	0
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	0	0	0	0	0
товари, роботи, послуги	1615	309,5	1341,2	0	1341,2	0
розрахунками з бюджетом	1620	0	0	4,6	0	4,6
у тому числі з податку на прибуток	1621	0	0	0,6	0	0,6
розрахунками зі страхування	1625	0	0	4,6	0	4,6
розрахунками з оплати праці	1630	1,3	0	16,7	0	16,7
Поточні забезпечення	1660	0	0	0	0	0
Доходи майбутніх періодів	1665	0	0	0	0	0
Інші поточні зобов'язання	1690	9723	3285,7	974,3	3285,7	974,3
Усього за розділом III	1695	10033,8	4626,9	1000,8	4626,9	1000,8
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	0	0	0	0	0
Баланс	1900	6387,1	2336,3	1049,3	2336,3	1049,3

**Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) ТОВ «БВТ Україна» за
2016 – 2022 рр.**

Стаття	Код рядка	2016	2017	2018	2019	2020
1	2				3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	3094,40	77,70	1099,40	14539	0
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	-3984,30	-224,00	-943,10	-12773	0
Валовий: прибуток	2090	0	0	156,30	1766	0
збиток	2095	-889,90	-146,30	0	0	0
Інші операційні доходи	2120	321,00	0	0	3360	0
Адміністративні витрати	2130	0	0	0	-3579	-20
Витрати на збут	2150	0	0	0	-1534	-55
Інші операційні витрати	2180	-768,00	-1532,20	-153,10	-3596	-1012
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток	2190	0	0	0	0	0
збиток	2195	0	0	0	-3583	-1087
Дохід від участі в капіталі	2200	0	0	0	0	
Інші фінансові доходи	2220	0	0	0	28	12
Інші доходи	2240	0	0	0,2	0	0
Фінансові витрати	2250	0	0	0	-38	0
Втрати від участі в капіталі	2255	0	0	0	0	0
Інші витрати	2270	0	0	0	-75	0
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток	2290	0	0	3,40	0	0
збиток	2295	-1336,90	-1678,50	0	-3668	-1075
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	0	0	-0,60	6	0
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	0	0	0	0	0
Чистий фінансовий результат: прибуток	2350	0	0	0	0	0
збиток	2355	-1336,90	-1678,50	2,80	-3674	-1075

Зразок ліквідаційного балансу

		КОДИ	
Дата (рік, місяць, число)			01
Підприємство	_____	за	ЄДРПОУ
Територія	_____	за	КОАТУ У
Форма власності	_____	за	КФВ
Орган державного управління	_____	за	СПОДУ
Галузь	_____	за	ЗКГНГ
Вид економічної діяльності	_____	за	КВЕД
Одиниця виміру: грн.	_____	Контроль	сума
Адреса	_____		

Ліквідаційний баланс
станом на " __ " _____ 20__ р.

Форма N 1 Код за ДКУД 1801001

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи	1000		
Нематеріальні активи			
первісна вартість	1001		
накопичена амортизація	1002		
Незавершені капітальні інвестиції	1005		
Основні засоби	1010		
первісна вартість	1011		
знос	1012		
Інвестиційна нерухомість	1015		
Довгострокові біологічні активи	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції:	1030		
які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств			
інші фінансові інвестиції	1035		
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040		
Відстрочені податкові активи	1045		

Продовження додатку В

Інші необоротні активи	1090		
Усього за розділом I	1095		
II. Оборотні активи	1100		
Запаси			
Поточні біологічні активи	1110		
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125		
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130		
з бюджетом	1135		
у тому числі з податку на прибуток	1136		
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155		
Поточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165		
Витрати майбутніх періодів	1170		
Інші оборотні активи	1190		
Усього за розділом II	1195		
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200		
Баланс	1300		
Пасив	Код рядка	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400		
Капітал у дооцінках	1405		
Додатковий капітал	1410		
Резервний капітал	1415		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420		
Неоплачений капітал	1425	()	()
Вилучений капітал	1430	()	()
Усього за розділом I	1495		

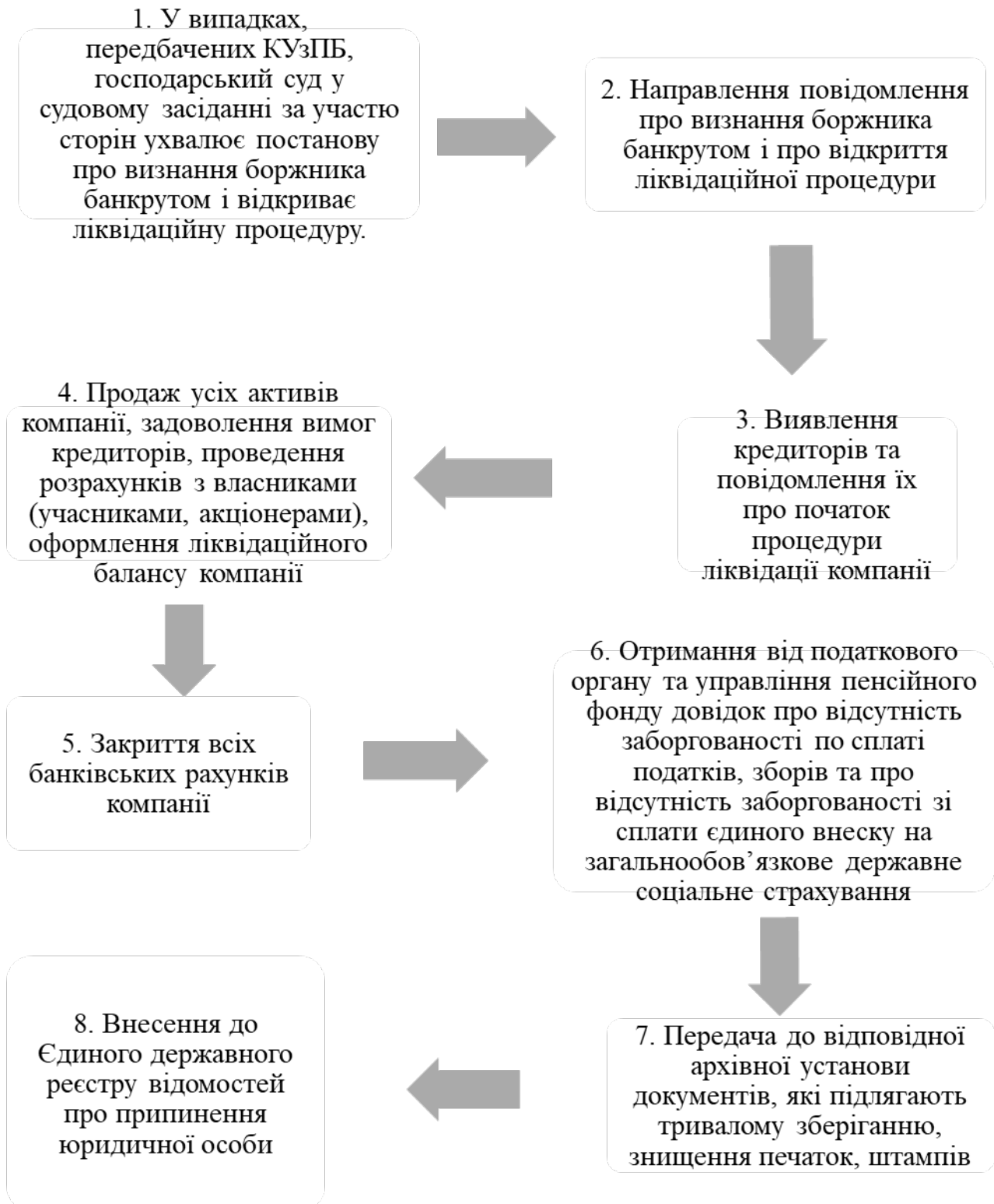
Продовження додатку В

II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500		
Довгострокові кредити банків	1510		
Інші довгострокові зобов'язання	1515		
Довгострокові забезпечення	1520		
Цільове фінансування	1525		
Усього за розділом II	1595		
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600		
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610		
товари, роботи, послуги	1615		
розрахунками з бюджетом	1620		
у тому числі з податку на прибуток	1621		
розрахунками зі страхування	1625		
розрахунками з оплати праці	1630		
Поточні забезпечення	1660		
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690		
Усього за розділом III	1695		
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700		
Баланс	1900		

Керівник

Головний бухгалтер

¹ Визначається в порядку, встановленому центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері статистики.

Етапи процедури ліквідації при банкрутстві

Порядок відображення вимог кредиторів

Черговість задоволення вимог кредиторів (скорочено)
<p style="text-align: center;">I черга</p> <p style="text-align: center;">Вимоги щодо виплати заборгованості із заробітної плати перед працюючими та звільненими працівниками банкрута, грошові компенсації та вимоги кредиторів за договорами страхування</p> <p style="text-align: center;"><i>Д 23, 91, 92, 93, 94 К 661, 662</i> <i>Д 23, 91, 92, 93, 94 К 651, 652, 653</i></p>
<p style="text-align: center;">II черга</p> <p style="text-align: center;">Витрати, пов'язані з провадженням у справі про банкрутство в господарському суді та роботою ліквідаційної комісії</p> <p style="text-align: center;"><i>Д 92 К 661, 65, 685</i></p>
<p style="text-align: center;">II черга</p> <p style="text-align: center;">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 style="text-align: center;"><i>Д 23, 91, 92, 93, 94 К 652</i></p>
<p style="text-align: center;">III черга</p> <p style="text-align: center;">Вимоги щодо сплати податків і зборів (обов'язкових платежів); вимоги центрального органу виконавчої влади, що здійснює управління державним резервом</p> <p style="text-align: center;"><i>Д 98 К 64</i></p>
<p style="text-align: center;">IV черга</p> <p style="text-align: center;">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 style="text-align: center;"><i>Д 92 К 661, 65, 685</i></p>
<p style="text-align: center;">V черга</p> <p style="text-align: center;">Вимоги щодо повернення внесків членів трудового колективу до статутного капіталу підприємства</p> <p style="text-align: center;"><i>Д 40 К 672</i> <i>Д 672 К 311</i></p>
<p style="text-align: center;">VI черга</p> <p style="text-align: center;">У шосту чергу задовольняються інші вимоги</p>

Робочі документи при впровадженні процесу ліквідації підприємства

№	Назва документу	Порядок складання
1.	Аналітична відомість обліку вимог кредиторів	Складається з метою зменшення ймовірності помилок при прийнятті та обліку вимог кредиторів при припиненні діяльності підприємства. Зазначається розмір вимог визначених за балансом, розмір заявлених і визнаних вимог, а також черговість їх погашення
2.	Реєстр вимог кредиторів	Складається для узагальнення інформації, наведеної в аналітичній відомості обліку вимог кредиторів після закінчення строку подання претензій. Зазначаються всі реквізити кредитора, номер і дата повідомлення кредитора про ліквідацію, сума вимог, заявлена кредитором і визнана арбітражним керуючим
3.	Звіт про результати діяльності ліквідаційної комісії	Надається щомісяця комітету кредиторів для контролю за ходом ліквідаційної процедури. Передбачається найменування і вартість об'єктів на початок відкриття ліквідаційної процедури та кінець поточного місяця. При наявності відхилень зазначаються причини цих змін
4.	Звіт ліквідатора	Надається в кінці провадження процедури ліквідації до господарського суду. Зазначаються всі процедури, які були здійснені під час ліквідації підприємства, а також термін їх виконання і виконавці

Основна інформація про ТОВ «БВТ Україна»

Основна інформація Інформація з ЄДР:

ЄДРПОУ:	34957082
Назва:	ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "БВТ УКРАЇНА" (ТОВ "БВТ УКРАЇНА")
Організаційна форма:	Товариство з обмеженою відповідальністю
Адреса:	03124, місто КИЇВ, провулок РАДИЩЕВА, будинок 8 Запис в ЄДР: 03124, м. Київ, Провулок Радищева, буд. 8 ⓈВсього 17 суб'єктів за цією адресою
Стан:	ⓈПрипинено - з 22.09.2020
Запис щодо припинення:	№ 1000731110032024317 від 22.09.2020
Дата реєстрації:	14.03.2007 (15 років 1 місяць) Номер запису: 10691020000020626
Уповноважені особи:	Дорошенко Євген Володимирович - підписант (28.05.2010; представник)
Статутний капітал:	4 117 107.20 грн
Засновники:	Bwt Aktiengesellschaft Австрія, Австрія, м. Мондесе, вул. Вальтер-Зіммер-Штр., буд. # Внесок: 4 117 107.20 грн, 100.000% Вайсенбахер Андреас — Бенефіціар 🇦🇹 Р Австрія, № ##, ####, Хінтерзее; Розмір Частки - #,## Грн.
Види діяльності:	46.69 Оптова торгівля іншими машинами й устаткуванням 28.29 Виробництво інших машин і устаткування загального призначення, н.в.і.у. 33.12 Ремонт і технічне обслуговування машин і устаткування промислового призначення 33.20 Установлення та монтаж машин і устаткування 43.22 Монтаж водопровідних мереж, систем опалення та кондиціонування 71.12 Діяльність у сфері інжинірингу, геології та геодезії, надання послуг технічного консультування в цих сферах

Текст аудиторського висновку (звіту) за 2019 рік.

Звіт незалежного аудитора

Учасниками Товариства з обмеженою відповідальністю «БВТ Україна»

Звіт щодо аудиту окремої фінансової звітності***Думка***

Ми провели аудит окремої фінансової звітності Товариства з обмеженою відповідальністю «БВТ Україна» («Компанія»), що складається з балансу (звіту про фінансовий стан) на 31 грудня 2019 р., та звіту про фінансові результати (звіт про сукупний дохід), звіту про зміни у власному капіталі та звіту про рух грошових коштів (за прямим методом) за рік, що закінчився зазначеною датою, та приміток до окремої фінансової звітності, включаючи стислий виклад значущих облікових політик. На нашу думку, окрема фінансова звітність, що додається, відображає достовірно, в усіх суттєвих аспектах фінансовий стан Компанії на 31 грудня 2019 р., та її фінансові результати і грошові потоки за рік, що закінчився зазначеною датою, відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності («МСФЗ») та відповідає вимогам Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» №996-XIV щодо складання фінансової звітності.

Основа для думки

Ми провели аудит відповідно до Міжнародних стандартів аудиту («МСА»). Нашу відповідальність згідно з цими стандартами викладено в розділі «Відповідальність аудитора за аудит окремої фінансової звітності» нашого звіту. Ми є незалежними по відношенню до Компанії згідно з прийняти Радою з міжнародних стандартів етики для бухгалтерів («РМСЕБ») Міжнародним кодексом етики професійних бухгалтерів (включаючи Міжнародні стандарти незалежності) («Кодекс РМСЕБ») та етичними вимогами, застосовними в Україні до нашого аудиту окремої фінансової звітності, а також виконали інші обов'язки з етики відповідно до цих вимог та Кодексу РМСЕБ. Ми вважаємо, що отримані нами аудиторські докази є достатніми і прийнятними для використання їх як основи для нашої думки.

Суттєва невизначеність щодо безперервності діяльності

Ми звертаємо увагу на Примітку 4.1 до окремої фінансової звітності, що вказує на те, що станом на 31 грудня 2019 р. Компанія порушила певні умови за своїми кредитними договорами. Як зазначено в Примітці 4.1, ці обставини, разом з іншими питаннями, що зазначені у Примітці 4.1, вказують на існування суттєвої невизначеності, яка може поставити під значний сумнів здатність Компанії безперервно продовжувати діяльність. Наша думка не була модифікована з цього приводу.

Ключові питання аудиту, що охоплюють найбільш значущі ризики суттєвих викривлень, включно з оціненими ризиками суттєвих викривлення внаслідок шахрайства.

Ключові питання аудиту — це питання, які на наше професійне судження, були найбільш значущими під час нашого аудиту окремої фінансової звітності за поточний період. Додатково до питання, що описане в розділі «Суттєва невизначеність щодо безперервності діяльності» нашого звіту, ми визначили, що питання, описані нижче, є ключовим питанням аудиту, про які слід повідомити у нашому звіті. Ці питання розглядалися в контексті нашого аудиту окремої фінансової звітності в цілому та враховувались при формуванні думки щодо неї, при цьому ми не висловлюємо окремої думки щодо цих питань.

Щодо питання описаного нижче, наш опис того, як відповідне питання розглядалось під час нашого аудиту, наведено в цьому контексті.

Ми виконали обов'язки, що описані в розділі «Відповідальність аудитора за аудит окремої фінансової звітності» нашого звіту, в тому числі щодо цього питання. Відповідно, наш аудит включав виконання процедур, розроблених у відповідь на нашу оцінку ризиків суттєвого викривлення окремої фінансової звітності. Результати наших аудиторських процедур, в тому числі процедур, що були виконані під час розгляду зазначеного нижче питання, служать основою для висловлення нашої аудиторською думки щодо окремої фінансової звітності, що додається.

Ключове питання аудиту

Переоцінка основних засобів та незавершених капітальних інвестицій станом на 31 грудня 2019 року

Станом на 31 грудня 2019р., основні засоби та незавершені капітальні інвестиції загальної балансовою 657,1 тис. грн становлять 63 % від загальної вартості активів. У зв'язку з цим Компанія провела переоцінку основних засобів та незавершених капітальних інвестицій із залученням зовнішніх експертів з оцінки.

Оцінка основних засобів та незавершених капітальних інвестицій за справедливою вартістю була одним з найбільш значущих питань для нашого аудиту у зв'язку з суттєвістю залишків основних засобів та незавершених капітальних інвестицій для окремої фінансової звітності, а також складністю та суб'єктивним характером процесу оцінки та використаних припущень.

У примітках 3.4 та 5 до окремої фінансової звітності подається детальна інформація щодо основних засобів та незавершених капітальних інвестицій, а також оцінки справедливої вартості та суттєвих припущень.

Як відповідне ключове питання було розглянуто під час нашого аудиту

Ми провели оцінку компетентності кваліфікації та об'єктивності зовнішніх експертів, залучених керівництвом Компанії до оцінки основних засобів та незавершених капітальних інвестицій.

Ми провели оцінку, із залученням наших експертів з оцінки, доречності та обґрунтованості методології оцінки, виконали порівняльний аналіз припущень, на яких базуються оцінки справедливої вартості, із загальним економічним середовищем, відповідною галуззю та економічними умовами Компанії.

Ми проаналізували розкриття в окремій фінансовій звітності стосовно справедливої вартості основних засобів та незавершених капітальних інвестицій та звірили його до результатів переоцінки, що розкриті у Звіті зовнішніх експертів.

Інша інформація, що включена до Звіту про управління Компанії за 2019 рік

Інша інформація складається з інформації, яка міститься в Звіті про управління Компанії за 2019р., але не включає окрему фінансову звітність та наш звіт аудитора щодо неї. Управлінський персонал несе відповідальність за іншу інформацію.

Наша думка щодо окремої фінансової звітності не поширюється на іншу інформацію та ми не робимо висновок з будь-яким рівнем впевненості щодо цієї іншої інформації.

У зв'язку з нашим аудитом окремої фінансової звітності нашою відповідальністю є ознайомитися з іншою інформацією та при цьому розглянути, чи існує суттєва невідповідність між іншою інформацією та окремою фінансовою звітністю або нашими знаннями, отриманими під час аудиту, або чи ця інша інформація виглядає такою, що містить суттєве викривлення. Якщо, на основі проведеної нами роботи, ми доходимо висновку, що існує

суттєве викривлення цієї іншої інформації, ми зобов'язані повідомити про цей факт. Ми не виявили таких фактів, які б необхідно було включити до звіту.

Відповідальність управлінського персоналу та Учасників за окрему фінансову звітність

Управлінський персонал несе відповідальність за складання і достовірне подання окремої фінансової звітності відповідно до МСФЗ та за таку систему внутрішнього контролю, яку управлінський персонал визначає потрібною для того, щоб забезпечити складання окремої фінансової звітності, що не містить суттєвих викривлень внаслідок шахрайства або помилки. При складанні окремої фінансової звітності управлінський персонал несе відповідальність за оцінку здатності Компанії продовжувати свою діяльність на безперервній основі, розкриваючи, де це застосовано, питання, що стосуються безперервності діяльності, та використовуючи припущення про безперервність діяльності як основи для бухгалтерського обліку, окрім випадків, коли управлінський персонал або планує ліквідувати Компанію чи припинити діяльність, або не має інших реальних альтернатив цьому.

Учасники несуть відповідальність за нагляд за процесом фінансову звітування Компаній.

Відповідальність аудитора за аудит окремих фінансової звітності

Нашими цілями є отримання обґрунтованої впевненості, що окрема фінансова звітність в цілому не містить суттєвого викривлення внаслідок шахрайства або помилки, та випуск звіту аудитора, що містить нашу думку. Обґрунтована впевненість є високим рівнем впевненості, проте не гарантує, що аудит, проведений відповідно до МСА, завжди виявить суттєве викривлення, коли воно існує. Викривлення можуть бути результатом шахрайства або помилки; вони вважаються суттєвими, якщо окремо або в сукупності, як обґрунтовано очікується, вони можуть впливати на економічні рішення користувачів, що приймаються на основі цієї окремої фінансової звітності.

Виконуючи аудит відповідно до вимог МСА, ми використовуємо професійне судження та професійний скептицизм протягом всього завдання з аудиту. Окрім того, ми:

- ідентифікуємо та оцінюємо ризики суттєвого викривлення окремо фінансової звітності внаслідок шахрайства чи помилки, розробляємо та виконуємо аудиторські процедури у відповідь на ці ризики, та отримуємо аудиторські докази, що є достатніми та прийнятними для використання їх як основу для нашої думки. Ризик не виявлення суттєвого викривлення внаслідок шахрайства є вищим, ніж для викривлення внаслідок помилки, оскільки шахрайство може включати змову, підробку, навмисні пропуски, невірні твердження або нехтування заходами внутрішнього контролю;

- отримуємо розуміння заходів внутрішнього контролю, що стосуються аудиту, для розробки аудиторських процедур, які відповідали обставинам, а не для висловлення думки щодо ефективності системи внутрішнього контролю Компанії;

- оцінюємо прийнятність застосованих облікових політик та обґрунтованість облікових оцінок і відповідних розкриттів в інформації, зроблених управлінським персоналом;

- доходимо висновку щодо прийнятності використання управлінським персоналом припущення про безперервність діяльності як основи для бухгалтерського обліку та, на основі отриманих аудиторських доказів, доходимо висновку, чи існує суттєва невизначеність щодо подій або умов, що може поставити під значний сумнів здатність Компанії продовжувати свою діяльність на безперервній основі. Якщо ми доходимо висновку щодо існування такої суттєвої невизначеності, ми повинні привернути увагу в нашому звіті аудитора до відповідних розкриттів інформації у окремій фінансовій звітності або, якщо такі розкриття інформації є неналежними, модифікувати свою думку. Наші висновки ґрунтуються на аудиторських доказах, отриманих до дати нашого звіту аудитора. Тим не менш, майбутні події або умови можуть примусити Компанію припинити свою діяльність на безперервній основі;

- оцінюємо загальне подання, структуру та зміст окремої фінансової звітності включно з розкриття інформації, а також те, чи показує окрема фінансова звітність операцій та подій, що лежать в основі її складання, так, щоб досягти достовірного подання.

Продовження додатку 3

Ми повідомляємо Учасникам разом з іншими питаннями інформацію про запланований обсяг та час проведення аудиту та суттєві аудиторські результати, включаючи будь-які суттєві недоліки системи внутрішнього контролю, виявленні нами під час аудиту.

Ми також надаємо Учасником твердження, що ми виконали відповідні етичні вимоги щодо незалежності, та повідомляємо їм про всі стосунки й інші питання, які могли би обґрунтовано вважатись такими, що впливають на нашу незалежність, також, де це застосовано, щодо дій, вжитих для усунення загроз, або запроваджених застережних заходів.

З переліку всіх питань, інформація щодо яких надавались Учасникам ми визначили ті, що були найбільш значущими під час аудиту окремих фінансової звітності поточного періоду, тобто ті, які є ключовим питанням аудиту.

Звіт щодо вимог інших законодавчих і нормативних актів

Додатково до вимог Міжнародних стандартів аудиту у звіті незалежного аудитора ми надаємо також інформацію відповідно до ч. 4 ст. 14 Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» №2258-VII («Закон № 2258-VII):

Призначення аудитора та загальна тривалість продовження повноважень

21 грудня 2018 року нас було вперше призначено загальними зборами учасників в якості незалежних аудиторів для проведення обов'язкового аудиту окремої фінансової звітності Компанії. Наше призначення щорічно поновлюється загальними зборами учасників. Загальна тривалість безперервного виконання наших повноважень із проведення обов'язкового аудиту Компанії становить 2 роки.

Щодо узгодження звіту незалежного аудитора з додатковим звітом для Учасників

Ми підтверджуємо, що наш звіт незалежного аудитора узгоджується з додатковим звітом для Учасників Компанії, який ми випустили 22 березня 2020 р. відповідно до вимог ст. 35 Закону № 2258-VII.

Надання неаудиторських послуг

Ми заявляємо, що неаудиторські послуги, на які встановлено обмеження у ч. 4 ст. 6 Закону № 2258-VII, нами не надавались. Також, ми не надавали Компанії жодних неаудиторських послуг, окрім тих, що розкриті в окремій фінансовій звітності або звіті про управління.

Олег Светлеючий

Партнер

Від імені ТОВ «Ернст енд Янг Аудиторські послуги»

М. Київ, Україна

23 березня 2020 року