

**Іванова Л.Б.**, к.е.н., доцент  
Чернігівський національний технологічний університет  
(м. Чернігів, Україна)

### СПЕЦИФІЧНА РОЛЬ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В АНТИКРИЗОВОМУ УПРАВЛІННІ СУБ'ЄКТА-БОРЖНИКА В РЕАЛЬНОМУ СЕКТОРІ ЕКОНОМІКИ

На сучасному етапі розвитку бухгалтерської науки її концептуальна основа не досить повно задовольняє вимогам інформаційного суспільства та «змісту інформаційно– інтелектуального економічного середовища»[1]. Розвиток бухгалтерського обліку передбачає його лібералізацію, в основі якої закладені: не тільки згідно законодавству мета, іманентна ринковій економіці, - «складання фінансової звітності та надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про результати діяльності»[2], а й методологічний підхід - «різна інформація для різних цілей і користувачів», що за думкою окремих вчених, безперечно, послабляє методологічний базис «стандартизованого формування результатної інформації системою бухгалтерського обліку» [1;3]. Спираючись на базові положення бухгалтерського обліку, методологічні підходи до формування фінансової звітності, усталені в бухгалтерській науці, важко не виділити нових викликів економічної дійсності. Віяння теперішнього часу, що пов'язані зі збільшенням ризиків, зумовлених вадами процесів глобалізації, потребують системних антикризових заходів як на макрорівні так і на рівні інституціональних одиниць.

Так, кількість підприємств-банкрутів у реальному секторі економіки, що відображено у таблиці 1, поступово зростає, досягнувши пікового значення у період загострення мирової фінансової кризи, у 2010- 2013 постерігається певний спад, який пояснюється більш змінами у законодавстві про банкрутство [4], аніж зміцненням економіки. Прибутки підприємств України у реальному секторі економіки, за винятком малих компаній, у 2013 році знизилась у 3,4 рази – до 24,7 млрд. грн., при цьому збиток зріс на 10,6%, сума якого досягла 136,4 млрд. грн. [5]. У 2013 році кількість справ про банкрутство по відношенню до 2004 року так і не знизилась, «з 8811 підприємств, що перебувають у процедурі банкрутства, 438 підприємств – це державні або підприємства, у статутному фонді яких державі належать більше 25 відсотків, решта – це підприємства приватного сектору економіки, у тому числі – фізичні особи підприємці» [5].

Таблиця – 1

Динаміка кількості справ про банкрутство в Україні

Роки	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2012	2013
Кількість розпочатих справ	7515	7791	10683	13792	13665	15642	12632	9549*	8811*

\* дані за січень-вересень відповідного року

У ракурсі сказаного антикризове управління суб'єктів господарювання є актуальним напрямом економічної дійсності, а бухгалтерський облік та аналіз – найважливішими складовими інформаційного забезпечення, яке виступає підґрунтям реалізації функцій управління з метою відновлення платоспроможності боржника. При цьому теоретичні підходи до визначення антикризового управління, його відокремленості від традиційного управління в науковому суспільстві до сьогодні являються дискусійними. На наш погляд, антикризове управління має предмет, завдання, спеціально створену програму, на основі запланованих джерел фінансування (переважно власних джерел), сукупність методів та прийомів, які спираються не тільки на загально – теоретичні опрацювання у менеджменті та фінансах, а й є специфічними в умовах передкризового та кризового стану підприємства [6].

*В зв'язку з цим виникає теоретичне питання щодо виявлення характерних ознак бухгалтерського обліку, його завдань, методологічного та методичного апарату в умовах антикризового управління суб'єкта господарювання.*

За думкою таких дослідників проблем антикризового управління як В. Р. Банк, С. В. Банк, А. А. Солоненко антикризове управління в порівнянні з традиційним має низку ознак: по – перше, умови непередбачуваності діяльності підприємства, високі темпи змін, по – друге, *антикризові цілі, пов'язані з ліквідацією причин, наслідків кризових тенденцій в умовах обмеження часу та мінімізації витрат, погашення боргів, а не отримання максимуму прибутку як у традиційній моделі*; по-третє, в управлінських рішеннях переважає творчий пошук, можливе попередження проблем у відмінності орієнтації на попередній досвід; четверте – переважає заохочення за ініціативу [7]. Всі ці відмінності зумовлюють специфіку управлінської інформації, характер якої в умовах кризового стану набуває рис недостатності та імовірної недостовірності, породжує умовний характер подій. У зв'язку з чим постає нагальна потреба у формуванні адекватних завдань бухгалтерського обліку підприємства – боржника.

Зміст процесу антикризового управління - багатостадійний процес [8], серед його заходів в укрупненому вигляді можна виділити такі:

- ті, що спрямовані на діяльність підприємства, яке не зазнало кризи, але у його діяльності є певні ознаки нестабільності. До такого підприємства застосовують, як правило, превентивні заходи;

- ті, що відносяться до підприємства, яке знаходиться у кризовому стані та ідентифікується як неспроможне. При чому реалізація механізмів заходів здійснюється в умовах як досудових, так і судових процедур банкрутства з метою відновлення платоспроможності боржника.

Аналіз завдань бухгалтерського обліку та аналізу згідно зі стадіями антикризового управління показав, що на етапі превентивних заходів переважають завдання, які є характерними для звичайної діяльності підприємства, одночасно з тим є потреба у формуванні обліково-аналітичного забезпечення діагностики груп показників «кризового поля», посиленій функції контролю за обліком операцій з власним та позиковим капіталом, рухом грошових коштів та визначенням оцінки чистих активів за ринковою вартістю.

В рамках процесів другої стадії завдання бухгалтерського обліку носять більш специфічний характер, що зумовлено наступним. Економічні відносини власності, розподілу та виробництва змінюються під впливом законодавства про банкрутство, норми якого регулюють досудову санацію та процедури банкрутства. Так, при проведенні санаційних заходів підприємства-боржника передбачається (як варіант) передача права володіння або розпорядження майном від боржника до кредиторів (інвесторів), тим самим впливаючи не тільки на економічні відносини власності, а і розподілу. Господарська діяльність, у тому числі облікова, здійснюється: під контролем сторонніх осіб (арбітражних керуючих), розрахунки - з урахуванням дії норм мораторію на погашення боргів. Така специфіка економічних відносин в антикризовому управлінні суб'єкта - боржника пояснюється сутністю конкурсного процесу та посилюється обраним на державному рівні принципом збереження майна боржника, який: сприяє соціальному захисту працюючих, збереженню виробництва продукції, що користується попитом; запобігає знеціненню та несанкціонованому продажу майна. Реалізація цього принципу потребує певного масиву бухгалтерської інформації, її аналітичної обробки, змін у структурі та форматі звітності з урахуванням різномірних (іноді полярних) інтересів сторін та учасників антикризових заходів.

Тому в умовах відновлювальних процедур, що регулюється законодавством про банкрутство, реалізація інформаційної, аналітичної функцій бухгалтерського обліку стосуються завдань, що лише час від часу постають або не постають взагалі у звичайній практиці підприємства. В антикризовому управлінні боржника до таких специфічних завдань відносяться: виявлення характерних рис документаційних процесів у провадженні справи на період антикризових заходів; облік кредиторської заборгованості з урахуванням таких особливостей: як черговості погашення боргів, наявності нереєстрової заборгованості (умовних зобов'язань), особливого порядку реструктуризації заборгованості та скасованих угод; облік дебіторської заборгованості з елементами податкового факторингу; облік трансакційних витрат, що виникають в умовах відновлювальних заходів. У такому разі здійснення завдань передбачає створення нормативно-правової бази бухгалтерського обліку, а також обліку з метою оподаткування, з урахуванням не тільки специфіки складу антикризових процесів, а й їх спрямованість на реалізацію принципу збереження майна боржника. Це має прояв, наприклад, у підходах до визнання умовних зобов'язань, активів, у створенні облікової політики періоду антикризових заходів, зокрема у процедурі ліквідації (коли склад принципів бухгалтерського обліку змінюється), обранні методів обліку, створенні порядку оподаткування, які б сприяли більш швидшому відновленню платоспроможності боржника.

Таким чином, ціль, склад та характер завдань бухгалтерського обліку в умовах антикризових заходів, що регулюються законодавством про банкрутство, знаходиться під впливом принципу збереження майна боржника, економічних відносин у системі антикризового управління суб'єкта реального сектору економіки, що привносить своєрідності в методологію складання звітності та методику обліку, розробка та удосконалення яких є вагомим складовим в інструментарії антикризового управління суб'єкта господарювання.

#### **Список використаних джерел**

1. Яремко І.Й. Концепції і парадигми бухгалтерського обліку як система наукових основ теорії /І.Й. Яремко. Національний університет "Львівська політехніка" [Електронний ресурс]: - Режим доступу : <http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/10012/1/38.pdf>;

2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні (ст. 3). Закон України № 996 -14 [Електронний ресурс]: - Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

3. Легенчук С.Ф. Розвиток бухгалтерського обліку на основі концепції методологічного анархізму П. Фейєрабенда: pro et contra. / С.Ф. Легенчук - Житомирський державний технологічний університет - [Електронний ресурс]: - Режим доступу : <http://economics.opu.ua/files/archive/2012/No2/88-91.pdf>

4. Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом. Зміни до Закону України № 4212-VI від 22 грудня 2011 року

[Електронний ресурс] – <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4212-vi>

5. Офіційний сайт державного комітету статистики [Електронний ресурс]. - Режим доступу: [ukrstat.gov.ua](http://ukrstat.gov.ua).; Доповідь міністра юстиції України. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://tsn.ua/groshi/pributki-ukrayinskih-pidpriyemstv-vpali-vtrichi-345160.html>
6. Іванова Л.Б. Підходи до визначення категорії «антикризове управління» та функціональні аспекти бухгалтерського обліку реального сектору економіки у системі антикризового управління. Вісник Чернігівського державного технологічного університету. Серія «Економічні науки»: Науковий збірник / Черніг. Держ. Технол. Ун-т. – Чернігів: ЧДТУ, 2011. - №4 (54). С. 341 – 351
7. Банк В.Р., Банк С.В., Солоненко А.А. Бухгалтерський учет и аудит в условиях банкротства: учеб. Пособие. – М.: ТК Велби, 2006. – 296 с. С. 156
8. Бланк І.О. Фінансовий менеджмент [учбовий курс] / І. А. Бланк. – К. : Ніка-центр Ельга, 2009. - 728 с.