

Учетное обеспечение решений исполнительного органа в предбанкротный период

Accounting of Decisions of Executive Bodies in the Pre-Bank Period

УДК 657.6

DOI: 10.12737/1998-0701-2020-26-31

Л.А. Чайковская, д-р экон. наук, профессор,
зав. кафедрой бухгалтерского учета
и налогообложения, ФГБОУ ВО «Российский
экономический университет им. Г.В. Плеханова»

e-mail: TCHaykovskaya.LA@rea.ru

М.В. Михеев, канд. экон. наук, доцент кафедры
бухгалтерского учета и налогообложения,
ФГБОУ ВО «Российский экономический
университет им. Г.В. Плеханова»

e-mail: mikheev.MV@rea.ru

L.A. Chaikovskaya, Doctor of Economic Sciences,
Professor, Head of the Department of Accounting
and Taxation, Plekhanov Russian University
of Economics

e-mail: TCHaykovskaya.LA@rea.ru

M.V. Mikheev, Candidate of Economic Sciences,
Associate Professor, Department of Accounting
and Taxation, Plekhanov Russian University
of Economics

e-mail: mikheev.MV@rea.ru

Аннотация. В статье рассматриваются вопросы, имеющие отношение к возможным последствиям принятия управленческих решений, при которых ответственность за те или иные действия исполнительного органа распространяется на сотрудников финансово-бухгалтерских служб, осуществляющих учетное обеспечение таких действий. В статье раскрывается конфликт интересов, связанный с управленческими решениями о премировании или с повышением размера оплаты труда в период, предшествующий банкротству.

Ключевые слова: учет, трудовой договор, субсидиарная ответственность, вознаграждение за труд, премия, недействительная сделка, гражданское право, оспаривание выплат, конкурсный управляющий.

Abstract. The article discusses issues related to the possible consequences of making managerial decisions, in which responsibility for certain actions of the executive body extends to employees of financial and accounting services that carry out accounting support for such actions. The article reveals a conflict of interest associated with management decisions on bonuses or with an increase in wages in the period preceding bankruptcy.

Keywords: accounting, employment contract, subsidiary liability, remuneration for labor, premium, invalid transaction, civil law, contesting payments, bankruptcy trustee.

Любая организация может столкнуться с ситуацией, когда она не в состоянии исполнить свои обязательства перед кредиторами. Наиболее нежелательным для личного благополучия собственников, руководителей и сотрудников организаций является риск привлечения к субсидиарной ответственности при возможном банкротстве.

Закон о несостоятельности (банкротстве) [1] содержит ряд положений, регламентирующих процедуру привлечения к субсидиарной ответственности реальных владельцев бизнеса при банкротстве предприятий и организаций. Данный документ содержит положения по правовым основаниям для привлечения к субсидиарной ответственности тех лиц, ко-

торым фактически была подконтрольна впоследствии обанкротившаяся организация. Необходимые условия отнесения лиц к числу контролирующих должника содержатся в постановлении Пленума Верховного Суда РФ от 21.12.2017 № 53 «О некоторых вопросах, связанных с привлечением контролирующих должника лиц к ответственности при банкротстве» [4]. Одним из таких условий является «наличие у такого лица фактической возможности давать должнику обязательные для исполнения указания или иным образом определять его действия» (п. 3).

Лицами, контролирующими должника, могут быть лица, участвующие в сделках, направленных на установление, изменение или



прекращение гражданских прав и обязанностей, чья воля может выражаться как одной стороной, так и соглашением сторон (ч. 2 ст. 153, 154 ГК РФ). Работник финансово-бухгалтерской службы, уполномоченный исполнительным органом на совершение действий, связанных с бухгалтерским обеспечением и налоговым сопровождением финансово-хозяйственной деятельности организации, совершая свои трудовые функции, может оказаться среди контролирующих должника лиц, если его действия рассматриваются как односторонняя сделка, повлекшая негативные последствия для кредиторов.

Отдельным сделкам организации в период, предшествующий банкротству, уделяется особо пристальное внимание. Основным индикатором предбанкротного состояния организации является наличие просроченной кредиторской задолженности и, как следствие, возникновение претензий со стороны контрагентов. Бухгалтерская (финансовая) и налоговая отчетность являются важными источниками информации для последующих выводов и решений. В соответствии с п. 2 ст. 3 Закона о несостоятельности (банкротстве) юридическое лицо считается неспособным удовлетворить требования кредиторов по денежным обязательствам или исполнить обязанность по уплате обязательных платежей в совокупности не менее 300 тыс. руб., если соответствующие обязательства или обязанность не исполнены им в течение 3 месяцев с даты, когда они должны были быть исполнены [7].

Финансово-бухгалтерская служба в такой период должна более внимательно относиться к учету расчетов с дебиторами и кредиторами организации, организовав учет в разрезе заключенных договоров (по срокам оплаты), своевременно проводить инвентаризацию и сверку такой задолженности. Если в ходе инвентаризации выявляется просроченная задолженность, следует провести детальный анализ затратной составляющей деятельности организации и так как при банкротстве происходит погашение задолженности по оплате труда в первую очередь, то этот участок имеет первостепенное значение при проведении самоанализа с подразделением на текущие и иные платежи.

В частности, в предбанкротный период анализируются производимые выплаты административно-управленческому персоналу, в том числе работникам финансово-бухгалтерских служб, назначение им премий. Такой анализ впоследствии обязательно проводится временным управляющим с даты вынесения арбитражным судом определения о введении наблюдения. Анализ состояния компании проводится в целях определения достаточности принадлежащего компании имущества для покрытия расходов в деле о банкротстве, в том числе расходов на выплату вознаграждения арбитражным управляющим, а также в целях определения возможности или невозможности восстановления платежеспособности компании.

Рассмотрим далее, как следует действовать в ходе возможных служебных разбирательств сотрудникам финансово-бухгалтерских служб (финансовому директору, главному бухгалтеру, бухгалтеру, внутреннему контролеру и др.), которые (по мнению конкурсного управляющего) своими действиями вольно или невольно приблизили организацию к предбанкротному состоянию. По его мнению, имея информацию о предбанкротном состоянии, такие сотрудники получали премии и дополнительные выплаты за увеличение объема учетной работы, хотя были осведомлены об ухудшении финансового положения организации.

С другой стороны, сотрудники не собирались нарушать права кредиторов и не задумывались над этим, а принимали и исполняли решения исполнительного органа. В Федеральном законе «О бухгалтерском учете» [2] сказано, что *«ответственность за ведение бухгалтерского учета и хранение документов бухгалтерского учета организуются руководителем экономического субъекта»*. В свою очередь, финансово-бухгалтерская служба отвечает перед руководителем и если, например, не искажались отчетные показатели, учетный процесс выполнялся в полном объеме, установленные в организации регламенты не нарушались, то доказать наличие умысла в действиях сотрудников и руководителей финансово-бухгалтерской службы достаточно сложно.

Права сотрудников организации напрямую связаны с добросовестным осуществлением ими своих обязанностей, однако произведенные выплаты могут быть признаны конкурс-

ным управляющим недействительными, если не будет достаточным обоснование повышения размера оплаты труда вследствие реальной необходимости. Выплата премии может быть связана с повышением эффективности деятельности, это позволит сократить существующие обязательства организации, уменьшить размер кредиторской задолженности и т.д.

В то же время последствия произведенных выплат могут трактоваться конкурсным управляющим как вывод активов, что приведет к длительным судебным разбирательствам, связанным с необходимостью их возврата через суд в конкурсную массу компании. При этом не имеет значения — продолжает ли работу в это время сотрудник или уже прекратил свою трудовую деятельность. Такие выплаты могут быть признаны недействительными и впоследствии оспариваться с учетом принципов разумности и справедливости.

Таким образом, все производимые выплаты в предбанкротный период должны быть обоснованы и подтверждены действующими приказами, что позволит исключить любые сомнения в законности каждой из таких выплат. В противном случае указанные выше действия по произведенным выплатам будут расцениваться как факты, приведшие к неплатежеспособности организации и повлекшие имущественные нарушения прав кредиторов по вине конкретного лица, и признаны недействительными. Например, выплаченное вознаграждение за трудовые функции оказалось несоизмеримо выше, чем оплата за такого же рода функции в аналогичные периоды предыдущего года. Доказательством обоснованности и законности премиальных выплат может быть то, что работник получил такие выплаты, например, за усложнение условий труда, возложенные на него дополнительные обязанности или за улучшение качества работы. Однако, следует иметь в виду, что такие дополнительные выплаты должны быть предусмотрены действующим в организации Положением об оплате труда и премировании.

Важное значение в предбанкротный период имеют и любые изменения штатного расписания в сторону повышения должностных окладов. В таких случаях отсутствие информации о возложении дополнительных обязанностей на работников финансово-бухгалтерской службы и соответствующих распоряже-

ний влечет недействительность выплат с требованием последующего возврата полученных средств в конкурсную массу.

Однако, если такие выплаты были экономически эффективными для организации, то права кредиторов не нарушаются. Например, работник финансово-бухгалтерской службы имеет очерченный круг должностных обязанностей, за что и получает заработную плату. Если сверх предусмотренных должностной инструкцией им была выполнена дополнительная работа, что дало организации экономический эффект, то ему может быть выплачена премия на основании приказа и Положения о премировании. В приказе должно содержаться основание для премирования со ссылкой на конкретный пункт Положения. Например, в случае корректировки отчетных данных ввиду выявленных ошибочных действий других сотрудников, позволяющей вернуть в доход организации определенные денежные средства или избежать штрафных санкций налоговых органов.

Также при необходимости в предбанкротный период сотрудники финансово-бухгалтерской службы вынуждены подготавливать объемные комплекты документов по запросу налоговых органов, временного управляющего, проводить сверки по расчетам. Поиск скрытых источников средств для погашения задолженности требует серьезных усилий и руководство может поощрять сотрудников за их направленные действия в поиске ресурсов для погашения существующих обязательств. В этой связи руководство может принимать решения о дополнительном вознаграждении сотрудников наряду с направлением средств на погашение обязательств. В дальнейшем это может стать причиной спорных ситуаций, связанных с тем, что выплаты в виде вознаграждения производятся ранее, чем выплаты по существующим обязательствам кредиторов. Возможно, своевременный мониторинг обязательств перед кредиторами позволил бы избежать впоследствии претензий в отношении очередности произведенных платежей.

Отсутствие внутреннего контроля или его неэффективность также могут стать причиной принятия управленческих решений по выплатам, превышающим оклад сотрудника. В обязанности внутреннего контролера



должно входить выявление рисков в отношении неправомерных выплат в связи с возможным банкротством. Только наличие правильно оформленных внутренних документов позволит избежать признания таких выплат недействительными. В то же время контент-анализ арбитражной практики позволяет говорить о том, что в различных ситуациях произведенные в адрес сотрудников выплаты могут быть признаны вполне обоснованными и справедливыми.

Если работник финансово-бухгалтерской службы находился с работодателем в трудовых отношениях, он имеет право получать премиальные выплаты как часть платы за труд. Определение трудовых отношений, приведенное в ТК РФ, не позволяет признать трудовой договор сделкой, в связи с чем кредитор, оспаривая различные сделки, не может оспаривать трудовой договор, и, соответственно, подвергать сомнению выплаты в рамках этого договора.

В случае признания отдельных выплат работникам недействительными [8], следует ориентироваться на единообразное применение норм права в этой области. Для признания выплат недействительными в качестве доказательств чаще всего приводятся доводы о том, что именно они повлияли на будущую неплатежеспособность компании, поскольку препятствовали осуществлению расчетов с кредиторами.

ГК РФ не содержит норм, регулирующих отношения работника и организации, такие нормы содержатся в ТК РФ, в том числе и нормы, регулирующие случаи, когда заработная плата работника должна быть возвращена. Чтобы премиальная выплата не была переквалифицирована в сделку требуются документальные доказательства, подтверждающие, что выплата была законной и обоснованной, а действия по выплате сотрудникам полностью соответствовали закону и интересам работника охраняемым трудовым законодательством.

Размер заработной платы указывается в трудовом договоре в понятной для работника сумме с тем, чтобы работник мог ориентироваться на свой доход и планировать свои расходы, брать кредиты, совершать покупки, в том числе и для членов своей семьи. Работодатель имеет право поощрять работников, добросовестно исполняющих трудовые обязанности, выдавая премию.

Требовать в ходе конкурсного производства возврата уже потраченной заработной платы, являвшейся источником дохода сотрудника и членов его семьи, трудовое законодательство в целях защиты прав граждан запрещает [5], но это правило часто не принимается во внимание, так как конкурсный управляющий пытается доказать злоупотреблении со стороны работника, получавшего такие выплаты в течение одного года до принятия заявления о признании организации банкротом [6].

Как правило, чаще всего оспариванию подлежат приказы об увеличении размера заработной платы, о выплате премий или об осуществлении иных выплат. Согласно п. 1 ст. 61.2 Закона о банкротстве сделка, совершенная компанией в течение одного года до принятия заявления о признании ее банкротом, может быть признана недействительной при неравноценном встречном исполнении обязательств другой стороной сделки.

При осуществлении финансово-хозяйственной деятельности исполнительному органу предоставляется право устанавливать основания для выплаты премий, порядок начисления и их размеры. Какие-либо ограничения в отношении премирования или депремирования работников законодательно не установлены, как и минимальный или максимальный размер премии, и не имеет значения, находится компания в предбанкротном состоянии или нет. Порядок назначения и выплаты премии определяется работодателем самостоятельно на основании локального нормативного акта [9]. Возможность поощрения работников, добросовестно выполняющих свои обязанности, выплатой или премий подтверждается нормами трудового законодательства, а фактические выплаты должны сопровождаться приказами, направляемыми в банк списками заработной платы и премий, справками 2-НДФЛ.

В случае наступления банкротства в отношении сотрудников организации по ранее произведенным выплатам производится оценка действий руководства с учетом доводов сотрудников, специфики и характера дела о банкротстве, выходящих за рамки частных отношений кредитора и компании.

В такой ситуации исследуется наличие и содержание учетных документов и накопительных регистров по фактам произведенных

выплат. В случае отсутствия указанных документов в целях определения признаков неплатежеспособности во внимание принимаются сведения о движении денежных средств по счетам компании и данные опубликованной бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Анализ информации из указанных источников часто не позволяет однозначно определить, действительно ли компания является неплатежеспособной, даже если подтверждается факт наличия просроченной задолженности по обязательным платежам. Возможно, прекращение исполнения обязанностей по обязательным платежам было вызвано лишь недостатком денежных средств и наличием дебиторской задолженности с длительным сроком оплаты. Оценка неплатежеспособности предполагает анализ сделок, заключенных на условиях, не соответствующих рыночным, и послуживших причиной причинения реального ущерба компании. При этом производится оценка ликвидности имущества, выгодности или невыгодности условий сделки. Требуется подвергать исследованию все обстоятельства спорной ситуации, соответствие принятых управленческих решений требованиям нормативных документов не только бухгалтерского и налогового, но и трудового, гражданского и иного законодательства [3].

Показатели состояния компании, полученные в ходе анализа, могут носить субъективный характер, так как мнение отдельно взятого специалиста может не совпадать с мнением другого специалиста. отождествление неплатежеспособности с неоплатой конкретного долга отдельному кредитору может быть необоснованным.

Компания, пытаясь доказать, что она не имела признаков неплатежеспособности при выплате дополнительных премий и заработной платы, и компания осуществляла хозяйственную деятельность, приводит в качестве доводов наличие в это время доходных договоров. Безусловно, сам факт этого может опровергать доводы кредиторов об отсутствии хозяйственной деятельности у компании и ее неплатежеспособности.

Перечень лиц, которые могут быть признаны заинтересованными по отношению к компании приведен в ст. 19 Закона о банкротстве. Сотрудники финансово-бухгалтерских служб при определенных условиях могут как входить,

так и не входить в этот перечень, так как в спорной ситуации в случае получения дополнительных выплат им следует доказать, что не были осведомлены о возможной неплатежеспособности компании в период получения таких выплат, в то время как показатели бухгалтерской отчетности за этот период и наличие доходных договоров свидетельствовали об обратном. Сотрудник финансово-бухгалтерских служб в силу должностных обязанностей не может располагать этой информацией, если руководство не уведомит его об этом дополнительно. Действительно, информация о введении в отношении компании процедуры наблюдения и банкротства публикуется в Едином федеральном реестре сведений о банкротстве, а после признания компании банкротом появляется публикация в газете «Коммерсантъ». Однако информация появляется тогда, когда выплаты уже были произведены.

Подача со стороны иных кредиторов компании исков также не свидетельствует об осведомленности сотрудника о ее неплатежеспособности. Сотрудник финансово-бухгалтерской службы на дату совершения впоследствии оспариваемых платежей, даже обладая сведениями о наличии у организации кредитной задолженности, может не знать о будущей неплатежеспособности компании. Экономическая обоснованность и целесообразность управленческих решений по таким выплатам оценивается исполнительным органом самостоятельно. Существуют объективные пределы возможности выявить наличие в тех или иных действиях руководства деловых просчетов в силу рискованного характера деятельности.

Невозможность полного погашения требований кредиторов вследствие действий работника финансово-бухгалтерской службы компании, если причинен существенный вред имущественным правам кредиторов в результате совершения сделки по выше перечисленным выплатам, может применяться только тогда, когда инициированная работником и утвержденная руководителем компании невыгодная сделка являлась существенно невыгодной, в том числе применительно к масштабам деятельности компании [7].

В последнее время существенно возрастает количество лиц, привлеченных к субсидиарной ответственности или к возмещению убытков



в процедурах банкротства, в том числе сотрудников бухгалтерско-финансовых служб. Важно законодательно закрепить основания для освобождения таких сотрудников от ответственности в случае, если они не были осведомлены о возможном банкротстве. Тем более, что размер фактически полученной заработной платы с премиальными выплатами вряд ли сможет покрыть обязательства перед кредиторами, а риск обращения взыскания на личное имущество, истребования выплат и привлечения к субсидиарной ответственности для сотрудника, например, бухгалтерии,

добросовестно исполняющего свои должностные обязанности, достаточно велик. Данные меры не столько помогут в разрешении конфликта между кредитором и компанией, сколько вызовут опасения профессиональных специалистов при трудоустройстве в бухгалтерско-финансовые структуры крупных, средних и малых компаний. Нельзя перекладывать предпринимательские риски собственника на плечи наемного сотрудника. Это накладывает определённый отпечаток на будущий выбор профессии в учетной сфере, а следовательно, и на развитие бизнеса в России в целом.

Литература

1. Федеральный закон от 26.10.2002 № 127-ФЗ (ред. от 27.12.2019) «О несостоятельности (банкротстве)»
2. Федеральный закон от 06.11.2011 № 402 «О бухгалтерском учете».
3. Гражданский кодекс Российской Федерации. Часть первая от 30 нояб. 1994 г. № 51-ФЗ: принят Гос. Думой Федер. Собр. Рос. Федерации 21 окт. 1994 г.; одобрен Советом Федерации: введ. Федер. законом Рос. Федерации от 30 нояб. 1994 г. № 52-ФЗ // Рос. газ. 1994. 8 дек.; Собр. законодательства Рос. Федерации. 1994. № 32, ст. 3302.
4. О некоторых вопросах, связанных с привлечением контролирующего должника лиц к ответственности при банкротстве: Пост. Пленума Верховного Суда РФ от 21 дек. 2017 г. № 53 // Рос. газ. 2017. 29 дек.; Бюллетень Верховного Суда РФ. 2018. март. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
5. Трудовой кодекс Российской Федерации от 30 дек. 2001 г. N 197-ФЗ: принят Гос. Думой Федер. Собр. Рос. Федерации 21 дек. 2001 г.; одобрен Советом Федерации: введ. Федер. законом Рос. Федерации от 30 дек. 2001 г. № 197-ФЗ // Парламент. газ. 2002. 5 янв.; Рос. газ. 2001. 31. дек.; Собр. законодательства Рос. Федерации. 2002. № 1 (ч.1), ст. 3.
6. Беседина О.С. Оспаривание условий трудового договора в деле о банкротстве // Право. Журнал Высшей школы экономики. 2016. № 1. С. 72–80.
7. Индикаторы предбанкротного состояния компании [Электронный ресурс] // URL: http://afdanalyse.ru/news/indikatory_predbankrotnogo_sostojaniya_kompanii/2014-02-19-291
8. Телюкина М., Иванова Т., Куликов Е. Проблемы признания недействительными выплат работникам в преддверии банкротства работодателя — парадоксы теории и практики // Хозяйство и право. 2017. №7 (486). С.67–88.
9. Брызгалова А.В. Трудовые отношения: вопросы и ответы // Налоги и финансовое право. 2018.