

# ДОКУМЕНТАЛЬНОЕ ОФОРМЛЕНИЕ АНАЛИТИЧЕСКОГО И СИНТЕТИЧЕСКОГО УЧЕТА ОПЕРАЦИЙ ПРИ ЛИКВИДАЦИИ ПРЕДПРИЯТИЯ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Чередниченко Ю.А.

*Чередниченко Юлия Александровна – студент,  
кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита,  
Севастопольский государственный университет, г.Севастополь*

**Аннотация:** в статье были рассмотрены основные этапы проведения процедуры ликвидации предприятия с точки зрения ведения бухгалтерского учета, а именно: документального оформления аналитического и синтетического учета счетов предприятия. Был проведен анализ требований к предприятию с точки зрения законодательства. Также были приведены примеры бухгалтерских счетов и проводок, применимых в процессе процедуры ликвидации предприятия.

**Ключевые слова:** учетная политика, ликвидационная комиссия, ликвидационный баланс, проводки, финансовый результат, формы отчетности, баланс, кредиторы, дебиторы.

При изучении жизненного цикла любого предприятия наступает этап, когда компания по каким-либо причинам вынуждена объявить о ликвидации.

Гражданское законодательство выделяет два основания, по которым юридическое лицо может быть ликвидировано:

- добровольно по решению его учредителей (участников) либо органа юридического лица, уполномоченного на то учредительными документами;

- принудительно по решению суда в случае допущенных при его создании грубых нарушений закона (если они носят неустранимый характер), либо осуществления деятельности без надлежащего разрешения (лицензии), либо запрещенной законом, либо с нарушением Конституции РФ, либо с иными неоднократными или грубыми нарушениями закона или иных правовых актов, а также вследствие признания его несостоятельным (банкротом).

Учредители (участники) юридического лица или его соответствующий орган, принявшие решение о его ликвидации, обязаны незамедлительно письменно сообщить об этом в уполномоченный государственный орган для внесения в ЕГРЮЛ сведений о том, что юридическое лицо находится в процессе ликвидации. Таково требование ст. 62 ГК РФ. Однако термин «незамедлительно» малоинформативен, поэтому обратимся к другим нормам действующего законодательства.

Срок, установленный п. 1 ст. 20 Федерального закона от 08.08.2001 № 129-ФЗ «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей», составляет три дня. Такой же срок установлен и налоговым законодательством в целях налогового контроля (пп. 4 п. 2 ст. 23 НК РФ) [1].

Нужно иметь в виду, что необходимо выполнить требования гражданского законодательства, в частности соблюсти процедуру регистрации ликвидации предприятия в целом. Без подачи необходимых данных, даже если налоговый орган будет своевременно извещен по ф. № С-09-4, ликвидация предприятия не будет зарегистрирована.

Это основные внешние изменения, которые необходимо провести либо руководящим органам предприятия, либо членам ликвидационной комиссии.

Одной из центральных фигур при ликвидации предприятия становится главный бухгалтер, на плечи которого ложится урегулирование всех финансовых вопросов.

Прежде всего необходимо пересмотреть основные положения учетной политики в целях бухгалтерского учета. Необходимость данной процедуры обусловлена тем, что ежегодно учетная политика предприятия составляется исходя из непрерывной деятельности в будущем. Таким образом, все обязательства компании планируется выполнять в порядке положений п.5 ПБУ 1/2008. В таком случае возможны два варианта:

- решение о ликвидации принято по состоянию на 31.12 – отчетность компаний подается согласно общим положениям, однако в Пояснительной записке непременно указывается срок прекращения деятельности предприятия (п.19 ПБУ 1/2008);

- решение о ликвидации принято в межотчетный период – в данном случае необходимо проводить корректировки в аналитическом и синтетическом учете заключительными оборотами отчетного периода (п.9 ПБУ 7/98).

В условиях непрерывной деятельности активы подразделяются на оборотные и внеоборотные, обязательства – на долгосрочные и краткосрочные. Этот принцип классификации закреплен в пункте 19 ПБУ 4/99. Но если до ликвидации компании осталось меньше 12 месяцев, такая классификация теряет смысл. Значит, в разделах I «Внеоборотные активы» и IV «Долгосрочные обязательства» стандартного

баланса придется поставить прочерки. Более того, основные средства (включая доходные вложения в материальные ценности) и нематериальные активы перестают удовлетворять условиям их признания (п. 4 ПБУ 6/01 и п. 3 ПБУ 14/2007). Соответственно прекращается их амортизация. Ввиду переклассификации следует для более четкого понимания открыть новые синтетические счета. К примеру таковыми счетами могут быть ввиду ликвидации в рабочий план счетов ООО введены счета 30 «Материальные активы, предназначенные для продажи» и 31 «Материальные активы, предназначенные для распределения между собственниками». На эти счета будут списаны материальные внеоборотные активы: ДЕБЕТ 02 КРЕДИТ 01, 03 - списана накопленная амортизация; ДЕБЕТ 30 КРЕДИТ 01, 03, 07, 08 - выделены объекты, предназначенные для продажи; ДЕБЕТ 31 КРЕДИТ 01, 03, 07, 08 - выделены объекты к передаче собственникам.

Утрачивает смысл и понятие финансовых вложений (п. 2 ПБУ 19/02). Эти активы целесообразно заблаговременно, до начала процедуры ликвидации, продать (ст. 382 ГК РФ). Например, долги по выданным займам - специальным коллекторским агентствам. Ведь решение о ликвидации, как правило, не является внезапным. Аналогично не приходится говорить о материалах в их нормативном понимании (п. 42 Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов). Ведь переработке эти товарно-материальные ценности уже не подлежат. Исходя из задач, стоящих перед компанией, активы целесообразно перераспределить на четыре группы: денежные средства; дебиторская задолженность, подлежащая истребованию; активы, предназначенные для продажи; активы, предназначенные для распределения между собственниками компании. Внутри третьей и четвертой групп уместна детализация (например, недвижимость, доли в уставном капитале других компаний, товарные запасы, бывшее в употреблении оборудование и т.п.). В составе пассива нет смысла обособлять добавочный капитал и стоимость собственных акций, выкупленных у акционеров. Эти статьи объединяют с нераспределенной прибылью. Утрачивает самостоятельное значение и статья «Доходы будущих периодов». Наконец, показатели баланса «Отложенные налоговые активы» и «Отложенные налоговые обязательства» нужно отнести на строку «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». Кроме того, продажи компании больше не являются доходами от обычных видов деятельности (п. 5 ПБУ 9/99).

Если дебиторская или кредиторская задолженности отражены в балансе предприятия по дисконтированной стоимости (а действующие правила такую оценку допускают), то в преддверии ликвидации от дисконтирования нужно отказаться. Предстоящие расчеты следует показать в номинальных суммах. Не исключено, что придется увеличить резервы по сомнительным долгам. Ведь теперь срок для взыскания задолженностей у вас ограничен. Несомненно, подлежит списанию такой условный показатель, как деловая репутация (п.п. 42 и 43 ПБУ 14/2007). Притока денежных средств он не породит. По тем же соображениям списывают суммы, числящиеся на счете 97 «Расходы будущих периодов». Ведь «будущего» у компании нет. Соответствующие суммы необходимо отнести в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы». А балансовую оценку активов целесообразно максимально приблизить к цене их возможной продажи.

Представляется сомнительной формулировка о составлении «последней бухгалтерской отчетности». На первый взгляд, отчетность формируется в общеустановленном порядке. Между тем ликвидационная комиссия не является экономическим субъектом, обязанным ее составлять и представлять в орган государственной статистики, да еще и по месту государственной регистрации. Ведь такого места уже не имеется. Законом предусмотрено лишь составление ликвидационного баланса.

Формируя заключительный баланс, необходимо учесть то, что должно быть выполнено закрытие всех счетов учета результатов финансово-хозяйственной деятельности. Далее бухгалтер производит закрытие всех субсчетов счета 90 и 91.

У ликвидируемых организаций показатели финансово-хозяйственной деятельности обычно далеки от положительных.

Полученный убыток необходимо закрыть за счет уставного капитала, что отражается следующей учетной записью:

- Д-т сч. 84 «Нераспределенная прибыль/непокрытый убыток».
- К-т сч. 80 «Уставный капитал».
- Уставный капитал уменьшен на непокрытый убыток отчетного года [3].

В этом случае получим или реальную величину уставного капитала, оставшегося после погашения убытков и подлежащего распределению между учредителями, или же если сумма убытка превышает величину уставного капитала, то реальную сумму оставшегося убытка.

ФНС России в письме от 7 августа 2012 г. № СА-4-7/13101 рекомендует составлять промежуточный ликвидационный и ликвидационный балансы по общеустановленной форме баланса (утв. приказом Минфина России от 2 июля 2010 г. № 66н). Данное письмо было издано до вступления в силу действующего закона о бухучете (ст. 32 Закона № 402-ФЗ). На сегодняшний день имеется Положение о порядке составления и представления промежуточного ликвидационного баланса и ликвидационного

баланса ликвидируемой кредитной организации (утв. Банком России 16 января 2007 г. № 301-П). В пункте 1.2 Положения указано, что промежуточный ликвидационный баланс и ликвидационный баланс составляются в форме оборотной ведомости по счетам бухгалтерского учета на соответствующую дату с указанием периода, за который соответствующий баланс составлен. Примечательно, что такой подход снимает с повестки дня вопрос о составлении отчета о финансовых результатах за период. Ведь ОСВ содержит не только балансовые остатки по счетам, но обороты по счетам учета доходов и расходов. Основным моментом, на который должен обратить внимание бухгалтер при составлении - входящие остатки ликвидационного баланса должны соответствовать исходящим остаткам промежуточного ликвидационного баланса (п. 4.1.1 Положения).

Промежуточный ликвидационный баланс – форма внутренней отчетности, рабочий инструмент ликвидационной комиссии. Во внешние инстанции он не представляется. Именно в нем необходимо применить новые способы учетной политики, охарактеризованные выше. Такой подход позволит с максимальной реалистичностью оценить финансовое положение компании. В период между датами утверждения промежуточного ликвидационного баланса и ликвидационного баланса производятся выплаты кредиторам. При этом должна соблюдаться очередность, установленная пунктом 4 статьи 63 Гражданского кодекса.

Ликвидационный баланс составляется после расчетов с кредиторами. Имущество, оставшееся после удовлетворения их требований, передается собственникам компании (п.п. 5 и 7 ст. 63 ГК РФ). Остатки в балансе на дату ликвидации будут нулевыми.

#### **Список литературы**

1. ГК РФ. [Электронный ресурс]. Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_5142/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_5142/) (дата обращения: 02.08.2017).
2. ПБУ. [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.garant.ru/doc/pbu/> (дата обращения: 02.08.2017).
3. Коцюба Н., Волкова Р., Мищенко Д. Правовое регулирование и организация контроля деятельности арбитражных управляющих // Вестник ФСФО России, 2015. № 6. С. 19-20.
4. Кузин В. К вопросу о правилах формирования реестра кредиторской задолженности // Вестник ФСФО России, 2014. №7. С. 27-28.
5. Новодворский В.Д., Назаров Д.В. Ликвидационный баланс организации // Бухгалтерский учет, 2015. № 7. С. 36-43.