

Литература:

1. Анализ собственного капитала. // Бухгалтерский учет. – 1999. – №1.
2. Войткевич Е.А., Деревцов В.Ф., Кашинский Ю.И. и др. / Правовые основы ведения бизнеса в Республике Беларусь – Мн.: Интерпрессервис, 2003 – 832с.
3. Гриценко М.Ф., Дудич З.З., Ивуть Р.Б. и др. Предпринимательская деятельность Учебн. пособие. В 2-ух частях. Часть 1. Организац. основы. Мн.: БГПА, 1995г. – 228 с.
4. Ладутько Н.И., Борисевский П.Е. Бухгалтерский учёт /Под общей ред. Н.И. Ладутько – 4-е изд., перераб. и доп. – Мн.: ООО «ФУ Аинформ», 2004.
5. Левкович О.А. Бухгалтерский учет: Учебн пособие – 3-е изд, перераб, и доп / О.А. Левкович., И.Н. Бурцева – Мн.: Амалфея, 2005 – 800 с.
6. Лемеш В. Расчеты с учредителями по формированию уставного фонда // Налоги и бухгалтерский учет. – 2005. – №17.
7. О внесении изменении в Постановление кабинета министров Республики Беларусь от 12.02.1996г. №92 «Об утверждении положения о проведении экспертизы достоверности оценки имущества, вносимого в виде надежного вклада в уставный фонд юридического лица». Постановление кабинета министров Республики Беларусь 22.05.2001 №737 (в редакции от 20.10.2003г. №1389).
8. Справочник директора предприятия / Под ред. М.Г. Лапусты. 5-е изд., испр., измен. и доп. – М. : ИНФРА – М, 2001, 750 с.
9. Ускевич Т. Учет резервного фонда // Налоги и бухгалтерский учет. – 2005. – №17.
10. Экономика предприятия: Учеб. Пособие/В.п. Волков, А.И. Ильтн, В.И. Станкевич и др.; Под общ.ред А.И. Ильина, В.П. Волкова – М.: Новое знание, 2003 – 677 с.

БУХГАЛТЕРСКИЙ АСПЕКТ ЛИКВИДАЦИОННОГО ПРОИЗВОДСТВА

*Автор: Меречко Вера Михайловна, студентка 4 курса
экономического факультета*

*Научный руководитель: О.В. Сенокосова, ст. преподаватель,
Брестский государственный технический университет*

Финансовое здоровье белорусской экономики в последнее время заметно окрепло, упрочились ее позиции и на внешнем рынке, и все же количество неблагоприятных предприятий в различных отраслях остается высоким. По данным Департамента по санации и банкротству Министерства экономики в информационную базу данных на 1 октября 2005 года включено около 5 тысяч организаций, половина из которых (2390) неплатежеспособны. Потенциальные банкроты составляют 7%. Президент поручил максимально снизить количество убыточных предприятий в нашей стране. Перед правительством стоит задача либо проводить санацию, либо ликвидировать банкротов.

С момента принятия Указа Президента Республики Беларусь от 12 ноября 2003г. № 508 «О некоторых вопросах экономической несостоятельности (банкротства)» произошло разделение ранее тождественных понятий – «экономическая несостоятельность» и «банкротство»:

– **банкротство** – неплатежеспособность, имеющая или приобретающая устойчивый характер, признанная решением хозяйственного суда о банкротстве с ликвидацией должника;

– **экономическая несостоятельность** – неплатежеспособность, имеющая или приобретающая устойчивый характер, признанная решением хозяйственного суда об экономической несостоятельности с санацией должника (решение о санации).

Ликвидационное производство – процедура конкурсного производства, применяемая к должнику, признанному банкротом, с целью ликвидации должника и освобождения его от долгов, продажи имущества должника и соразмерного удовлетворения требований кредиторов.

Ликвидационное производство открывается после принятия хозяйственным судом соответствующего решения. Срок ликвидационного производства не может превышать одного года. Хозяйственный суд вправе продлить его еще на шесть месяцев.

В ходе ликвидационного производства управляющий осуществляет следующие мероприятия:

1) продажа активов должника;

Для этого необходимо провести инвентаризацию имущества с целью определения его фактического наличия и качественного состава. При этом необходимо выделить неликвидное, неиспользуемое имущество, а также переоценить некоторые объекты.

Продажу имущества должника управляющий осуществляет на торгах, если хозяйственным судом, собранием кредиторов или комитетом кредиторов, в соответствии с законодательством, не установлен иной порядок. Порядок и срок продажи имущества должника должны быть одобрены собранием кредиторов или комитетом кредиторов.

Имущество должника, непроданное на первых торгах, выставляется на повторные торги или реализуется управляющим без проведения торгов на основании заключенного договора купли-продажи. При этом в случае реализации имущества, балансовая стоимость которого на момент заключения сделок превышает 20% балансовой стоимости активов должника, требуется получение дополнительного согласия кредиторов по условиям каждой сделки.

2) расчет с кредиторами;

Требования кредиторов удовлетворяются согласно очередности, установленной статьей 144 Закона и подпунктом 1.31 Указа 508.

Вне очереди уплачиваются налоги и отчисления в местные бюджеты и бюджетные фонды; судебные расходы и расходы, связанные с выплатой вознаграждения управляющему; производятся текущие платежи должника в процессе конкурсного производства за коммунальные, эксплуатационные и иные услуги, а также удовлетворяются требования кредиторов по денежным обязательствам должника, возникшим в процессе конкурсного производства.

Требования кредиторов удовлетворяются в следующей очередности:

в первую очередь удовлетворяются требования физических лиц, перед которыми должник несет ответственность за причинение вреда их жизни или здоровью, путем капитализации соответствующих повременных платежей;

во вторую очередь производятся расчеты по выплате выходных пособий и оплате труда лиц, работающих у должника по трудовому договору (контракту), и по выплате вознаграждений по авторским договорам;

в третью очередь удовлетворяются требования по обязательным платежам;

в четвертую очередь удовлетворяются требования кредиторов по обязательствам, обеспеченным залогом имущества должника;

в пятую очередь производятся расчеты с другими кредиторами.

Определение размера требований физического лица, перед которым должник несет ответственность за причинение вреда его жизни или здоровью, осуществляется путем капитализации не менее чем за пятнадцать лет соответствующих повременных платежей, установленных на дату открытия хозяйственным судом ликвидационного производства или введения санации, подлежащих выплате этому лицу до достижения им возраста семидесяти лет. Если возраст физического лица превышает семьдесят лет, срок для капитализации соответствующих повременных платежей исчисляется в пятнадцать лет.

Для учета всех расходов предприятия, связанных с его ликвидацией, составляется смета расходов.

3) составление ликвидационного баланса

Перед составлением ликвидационного баланса составляют промежуточный ликвидационный баланс.

Промежуточный ликвидационный баланс – баланс ликвидируемого предприятия, составленный после окончания срока, установленного ликвидационной комиссией (управляющим), содержащий сведения о составе имущества, перечне требований кредиторов ликвидируемого предприятия и результатах их рассмотрения.

Таблица 1. Агрегированная структура промежуточного ликвидационного баланса

Актив	Пассив
1. Внеоборотные активы (основные средства и нематериальные активы)	1. Собственный капитал
2. Доходные вложения в материальные ценности	2. Задолженность, начисленная, но не оплаченная, связанная с проведением конкурсного производства
3. Вложения во внеоборотные активы	3. Задолженность перед кредиторами 1-5 очереди
4. Оборотные активы	4. Незаявленная кредиторская задолженность
	5. Убытки (со знаком «минус»)

Имущество должника, обнаруженное ликвидационной комиссией на дату составления промежуточного баланса, отражается в соответствующих строках Актива по их фактической стоимости (по данным оценки).

Сумма требований, не заявленных кредиторами на отчетную дату, а также сумма заявленных, но не установленных ликвидационной комиссией (управляющим) требований кредиторов первоначально отражается по строке «Прочие виды обязательств», как «Незаявленная кредиторская задолженность».

Внеочередные расходы ликвидационной комиссии по процедуре банкротства в соответствии со «Сметой расходов» необходимо отразить в Пассиве по строке «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» на счете 76.

Промежуточный ликвидационный баланс направляется учредителям (участникам) юридического лица или органу, принявшему решение о его ликвидации, на утверждение. Он является основанием для выплаты денежных средств кредиторам по требованиям, признанным ликвидационной комиссией (управляющим).

Алгоритм составления промежуточного ликвидационного баланса:

1. Отражаются на счетах бухгалтерского учета результаты проведенной инвентаризации имущества и обязательств.
2. Отражаются на счетах бухгалтерского учета результаты оценки имущества.
3. Отражаются на счетах бухгалтерского учета уточнения по суммам кредиторской задолженности.
4. Отражаются на счетах бухгалтерского учета результаты продажи имущества (на счете 91).
5. Рассчитывается финансовый результат на счетах 90 «Реализация», 91 «Операционные доходы и расходы», 92 «Внереализационные доходы и расходы», который переносится на счет 99 «Прибыли и убытки».
6. Производится реформация промежуточного ликвидационного баланса посредст-

вом закрытия счета 99 «Прибыли и убытки» с отражением разницы на счете 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

После этого переходят к составлению ликвидационного баланса.

Ликвидационный баланс – баланс ликвидируемого предприятия, составленный после завершения расчетов с кредиторами, в котором отражаются данные об итогах деятельности органа, осуществлявшего ликвидацию. Он составляется на основе промежуточного ликвидационного баланса.

Целью составления ликвидационного баланса является определение ликвидационной стоимости предприятия.

Процедура составления ликвидационного баланса сводится к проверке достоверности стоимостной оценки каждой из статей исходного баланса и последующей трансформации (преобразования) исходного баланса путем последовательного «свертывания» (т.е. закрытия) определенных статей, в результате чего валюта баланса принимает значение равное нулю.

Требования к составлению ликвидационного баланса

1. Ликвидационный баланс составляется после завершения расчетов с кредиторами.
2. До составления ликвидационного баланса все имущество ликвидируемого предприятия, составляющее конкурсную массу, должно быть взыскано и реализовано.
3. В случае невозможности взыскания имущества ликвидируемого и реализации прав требование подлежит списанию с отнесением на результаты деятельности.
4. Входящие дебетовые и кредитовые остатки ликвидационного баланса должны соответствовать исходящим дебетовым и кредитовым остаткам промежуточного ликвидационного баланса.
5. Дебетовые и кредитовые обороты ликвидационного баланса должны отражать проделанную ликвидационной комиссией работу по взысканию и/или реализации имущества и удовлетворению требований кредиторов ликвидируемого предприятия.
6. Ученные на счетах 20 «Основное производство» либо 44 «Расходы на реализацию» затраты на содержание ликвидационной комиссии подлежат отнесению в дебет счета 92 «Внереализационные доходы и расходы» с последующим перенесением на счет 99 «Прибыли и убытки» как затраты, не давшие продукции.
7. Имущество предприятия, оставшееся после удовлетворения требований кредиторов, передается собственнику.
8. Сумму НДС по полученным от поставщиков, но не оплаченным материальным ценностям, не подлежащую возмещению из бюджета относят на операционные расходы записью:

Д-т 91 «Операционные доходы и расходы» – К-т 18 «НДС по приобретенным товарам, работам, услугам»;

Д-т 99 «Прибыли и убытки» – К-т 91 «Операционные доходы и расходы».

9. Обязательства, неудовлетворенные в связи с недостатком денежных средств, или незаявленные кредиторами, считаются погашенными. Они списываются на счет 99 «Прибыли и убытки» через счет 92 «Внереализационные доходы и расходы».

После перечисленных процедур составляется ликвидационный баланс. В зависимости от финансово-экономического состояния предприятия вид ликвидационного баланса могут быть различными. Можно выделить следующие базовые варианты:

1. В активе баланса – счета денежных средств, в пассиве – источники собственных средств (уставный фонд, резервный фонд, нераспределенная прибыль)

Таблица 2. Ликвидационный баланс (устойчивое)

Наименование счета	Номер счета	Сумма, руб.
АКТИВ		
1. Внеоборотные активы	01,02	0
2. Оборотные активы (денежные средства)	10,20,44,43,51,50	5600
Итого		5600
ПАССИВ		
3. Уставный фонд	80	3800
4. Резервный фонд	82	350
5. Прибыль (убыток)	84	1450
5. Расчеты	60, 68, 69, 70, 76	0
Итого		5600

Данная ситуация характеризует устойчивое финансовое положение ликвидируемого предприятия. Денежных средств и имущества достаточно для погашения кредиторской задолженности. Данный ликвидационный баланс позволяет предположить, что ликвидация осуществляется добровольно.

2. Собственный капитал частично «проеден», убыток предприятия необходимо будет погасить за счет средств собственника.

Таблица 3. Ликвидационный баланс (неустойчивое)

Наименование счета	Номер счета	Сумма, руб.
АКТИВ		
1. Внеоборотные активы	01,02	0
2. Оборотные активы (денежные средства)	10,20,44,43,51,50	3600
Итого		3600
ПАССИВ		
3. Уставный фонд	80	3800
4. Прибыль (убыток)	84	(200)
5. Расчеты	60, 68, 69, 70, 76	0
Итого		3600

Данная ситуация свидетельствует о неустойчивом финансовом состоянии предприятия. Денежных средств и имущества хватает, чтобы рассчитаться с кредиторами, однако задолженность перед собственником (учредителем) будет погашена только частично.

В недостаточности имущества должника на покрытие убытков предприятия направляется уставный фонд: Д-т 80 «Уставный фонд» – К-т 84 «Непокрытый убыток».

3. Собственный капитал полностью «проеден», итог баланса отрицательный.

Таблица 4 – Ликвидационный баланс (банкрот)

Наименование счета	Номер счета	Сумма, руб.
АКТИВ		
1. Внеоборотные активы	01,02	0
2. Оборотные активы (денежные средства)	10,20,44,43,51,50	0
Итого		0
ПАССИВ		
3. Уставный фонд	80	3800
4. Прибыль (убыток)	84	(5050)
5. Расчеты	60, 68, 69, 70, 76	1250
Итого		0

Данная ситуация характеризуется глубоким экономическим кризисом предприятия. Денежных средств и имущества недостаточно для того, чтобы удовлетворить все требования кредиторов. Уставного фонда недостаточно для покрытия убытков предприятия. Предприятие является банкротом.

После проведения рассмотренных процедур все счета бухгалтерского баланса за нуляются. На этом составление ликвидационного баланса считается законченным.

Таблица 5 – Ликвидационный баланс предприятия (окончательный)

Наименование счета	Номер счета	Сумма, руб.
АКТИВ		
1. Внеоборотные активы	01,02	0
2. Оборотные активы (денежные средства)	10,20,44,43,51,50	0
Итого		0
ПАССИВ		
3. Уставный фонд	80	0
4. Прибыль (убыток)	84	0
5. Расчеты	60, 68, 69, 70, 76	0
Итого		0

Ликвидационный баланс является не следствием ликвидации и распределения собственности учредителей, а правовой основой для этих процессов. Основной причиной необходимости составления ликвидационного баланса является существенное несовпадение стоимости юридического лица, показанной в балансе с ее реальной рыночной стоимостью.

Составление ликвидационного баланса позволяет обеспечить реализацию права собственника при ликвидации предприятия, а также служит базой для выбора наиболее удачного, с коммерческой точки зрения, момента для добровольной ликвидации.

Даже для самых процветающих предприятий некоторые аналитики рекомендуют время от времени, хотя бы частично, в период оценки активов, оценивать их также на момент ликвидации.

При составлении условного ликвидационного баланса на предприятии возникает проблема оценки имущества предприятия по рыночной стоимости. Балансовая стоимость имущества заметно отличается от рыночной по причине инфляционных процессов в экономике, морального устаревания объектов, ошибок при ведении бухгалтерского учета. При этом для целей составления условного ликвидационного баланса разницу между балансовой и рыночной стоимостью имущества целесообразно отражать на любом свободном счете. Это поможет предприятию принять правильные управленческие решения, выбрать оптимальную стратегию развития.

На основе условного составления ликвидационного баланса был разработан нулевой балансовый отчет, который широко применяется в зарубежной практике для диагностики состояния предприятия. Отечественным предприятиям также необходимо внедрять этот опыт для оценки предприятия на определенный момент деятельности.

Литература:

1. Антикризисное управление / Под ред. Э.С. Минаева, В.П. Паногутина – М., 1998.
2. Антикризисное управление: Учебник /Под ред. Э.М. Короткова – М.: ИНФРА-М, 2002.
3. Кукушкина И.Г., Астраханцева И.А. Учет и анализ банкротства. – М., 2004.
4. Об утверждении Инструкции по анализу и контролю за финансовым состоянием и платежеспособностью субъектов предпринимательской деятельности: Постановление Министерства финансов Республики Беларусь №81 от 14.05.2004г. / Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь. – 2000. – №8/2779.
5. Санация предприятия в условия кризиса. Монография / Под ред. В.С. Кивачука – Брест БГТУ, 2005.
6. Фомин Я.М. Диагностика кризисного состояния предприятия: Учебное пособие для вузов. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003. – 349 с.