

Министерство образования и науки Российской Федерации

Федеральное государственное автономное  
Образовательное учреждение высшего образования  
Санкт-Петербургский политехнический университет Петра Великого

Институт промышленного менеджмента, экономики и торговли  
Высшая школа маркетинга и малого предпринимательства  
Кафедра предпринимательства

Работа допущена к защите

И.о. зав.кафедрой

\_\_\_\_\_ Д.А. Гаранин

«\_\_\_» \_\_\_\_\_ 2016 г.

## **БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА**

**Тема: Разработка системы бухгалтерского учета, отчетности и налогообложения процедуры банкротства (на примере ПАО «Вымпел»)**

Направление: 38.03.01 – Экономика

Профиль: 38.03.01.05 – Бухгалтерский учет, анализ и аудит

Выполнил студент группы В43707/20 \_\_\_\_\_ Д.В. Мурзаков

Руководитель к.э.н. профессор \_\_\_\_\_ Н.Л. Вещунова

Санкт-Петербург  
2016

Мурзаков Д.В. Разработка системы бухгалтерского учета, отчетности и налогообложения процедуры банкротства (на примере ПАО "Вымпел"): Бакалаврская работа - СПб.: СПбПУ, 2016. – стр.64, табл.14, рис.2, прил.2

## ПРОЦЕДУРА БАНКРОТСТВА, АНАЛИЗ, ФИНАНСОВОЕ СОСТОЯНИЕ, БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ, НАЛОГОВЫЙ УЧЕТ

В бакалаврской работе приведена общая характеристика публичного акционерного общества «Вымпел», его производственная структура, структура органов управления, проанализированы технико-экономические и финансовые показатели. Проанализировано финансовое положение ПАО «Вымпел». Рассмотрена организация ведения бухгалтерского учёта и налогообложения ПАО «Вымпел». Проанализированы процедуры, вводимые при банкротстве предприятия. Рассмотрены вопросы бухгалтерского учета и налогообложения в процедуре конкурсного производства.

## СОДЕРЖАНИЕ

<b>СОДЕРЖАНИЕ</b> .....	<b>3</b>
<b>ВВЕДЕНИЕ</b> .....	<b>4</b>
<b>1. АНАЛИТИЧЕСКАЯ ЧАСТЬ</b> .....	<b>7</b>
1.1. Общие положения .....	7
1.2. Структура и функции подразделений организации .....	10
1.3. Техничко-экономические показатели и их анализ .....	14
1.4. Финансовые показатели и их анализ .....	17
1.5. Организация бухгалтерского учета, налогообложения, анализа и аудита .....	21
1.6. Выбор темы бакалаврской работы.....	25
<b>2. ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ ОПЕРАЦИЙ ПО БАНКРОТСТВУ ОРГАНИЗАЦИЙ</b> .....	<b>26</b>
2.1. Бухгалтерский учет и налогообложение операций по банкротству организаций в соответствии с нормативными и законодательными актами РФ, письмами МФ РФ, ФНС РФ .....	<b>26</b>
<b>3. РАЗРАБОТКА СИСТЕМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА, ОТЧЕТНОСТИ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ПРОЦЕДУРЫ БАНКРОТСТВА</b> .....	<b>29</b>
3.1. Выбор и общая характеристика объекта исследования .....	29
3.2. Бухгалтерская отчетность организаций, признанных банкротами .....	43
3.3. Налогообложение организаций, признанных банкротами .....	47
<b>4. ЭКОНОМИЧЕСКОЕ ОБОСНОВАНИЕ ПРЕДЛОЖЕННОЙ МЕТОДИКИ</b> .....	<b>51</b>
<b>ЗАКЛЮЧЕНИЕ</b> .....	<b>56</b>
<b>СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ</b> .....	<b>57</b>
<b>ПРИЛОЖЕНИЯ</b> .....	<b>60</b>

## ВВЕДЕНИЕ

С переходом к рыночной системе хозяйствования впервые с 1 марта 1993 года начал действовать закон «О несостоятельности (банкротстве) предприятий», который ориентировался на западные аналоги, не учитывая российскую специфику. [19]

В конце девяностых годов возникла необходимость принимать новый федеральный закон Российской Федерации «О несостоятельности (банкротстве)» с учетом недочетов предыдущего закона, что и было сделано. Федеральный закон № 6-ФЗ принят 8 января 1998 года. В процессе правового регулирования банкротств выявляются пробелы и недостатки, появилась необходимость реформировать Федеральный Закон «О несостоятельности (банкротстве)». 26 октября 2002 года принят федеральный закон № 127-ФЗ «О несостоятельности (банкротстве)»[6].

Банкротство – это состояние отсутствия способности предприятия полностью удовлетворить требования кредиторов или выплатить обязательные платежи (заработную плату, например). Этот факт объявляется либо самим должником, либо кредиторами и должен быть признан арбитражным судом. Банкротством или несостоятельностью считается состояние неплатежеспособности, после признания арбитражным судом признаков неплатежеспособности должника.[19]

Рассматриваются дела о банкротстве по месту нахождения должника (юридического лица) арбитражным судом. После инициации процедуры банкротства, суд принимает решение о начале первого этапа – наблюдения, и назначает временного управляющего на предприятие.[20]

Банкротство предприятия не всегда означает крах и провал. В некоторых случаях осуществление процедуры банкротства открывает дополнительные и ранее неиспользованные возможности заново начать деятельность. Иногда, банкротство является наиболее надежным и законным способом освободить предприятие и руководство предприятия от некоторых существующих проблем.

Существует несколько разных стадий и способов проведения процедуры банкротства, а именно:

- наблюдение;
- внешнее управление;
- финансовое оздоровление;
- мировое соглашение;
- конкурсное производство.

Наблюдение является первой и обязательной процедурой, которая применяется в отношении должника всегда и в любой ситуации. Наблюдение позволяет проанализировать финансовое состояние банкрота, привести в порядок документацию, составить реестры кредиторов и, иногда, найти возможности вывести предприятие из банкротства силами внутренних резервов. По результатам наблюдения арбитражный суд

выносит решение о применении той или иной процедуры банкротства, например, внешнего управления или финансового оздоровления, а иногда и их сочетания [36].

Внешнее управление – это процедура, при которой назначается на должность управляющего предприятием или имуществом физического лица, человек «со стороны», который способен вывести должника из состояния банкротства. Внешний управляющий может назначаться сроком на год. Возможно увеличение срока на шесть месяцев, при наличии необходимости. Внешний управляющий полностью заменяет руководителя должника и имеет право распоряжаться имуществом предприятия в полном объеме. Назначается он арбитражным судом, а его деятельность контролирует комитет кредиторов и арбитражный суд.

Финансовое оздоровление – это совокупность мер, которые призваны сделать микроэкономику предприятия более здоровой и эффективной. После принятия решения о финансовом оздоровлении должника, составляется график выплат задолженностей кредиторам. Как правило, график составляется с учетом возможности банкрота одновременно вести деловую активность и расплачиваться с долгами. Чтобы соблюсти интересы кредиторов на сумму задолженностей начисляются проценты. Финансовое оздоровление предприятия обычно проводит административный управляющий, который назначается арбитражным судом. Руководство предприятия-банкрота сохраняет свои должности, но может работать с некоторыми ограничениями.

Мировое соглашение – это процедура остановки судебного разбирательства по делу о банкротстве, которая инициируется кредитором после заключения договора между ним и должником. Обычно соглашение достигается после обсуждения взаимных уступок между сторонами, участвующими в судебном разбирательстве. Мировое соглашение может быть заключено кредитором и должником на любой стадии процедуры банкротства, в том числе и после принятия решения о конкурсном производстве. Подобный исход дела считается наилучшим вариантом для всех сторон.

Конкурсное производство представляет собой крайнюю меру и завершающую стадию в процедуре банкротства. Эта стадия заключается в полной ликвидации предприятия-должника путем распределения его активов между кредиторами в соразмерных частях. Конкурсное производство осуществляет конкурсный управляющий, руководство предприятия-банкрота при этом полностью отстраняется от работы. Как и в случае с наблюдением, конкурсное производство проводится шесть месяцев и при необходимости этот этап может быть продлен. Все решения по началу, приостановке конкурсного производства, а также по поводу кандидатуры конкурсного управляющего, принимает арбитражный суд [18].

Закон указывает, что юридические лица любой организационно-правовой формы хозяйствования подлежат прохождению всех стадий

процедуры банкротства, кроме:

- сельскохозяйственных предприятий. Так как данные субъекты осуществляют свою деятельность в зависимости от определенных погодных и сезонных условий, то суд по своему усмотрению устанавливает необходимость прохождения надзора, внешнего управления и финансового оздоровления в установленные законом сроки. На практике данные этапы назначаются, когда наступает сезон основной деятельности таких организаций;

- кредитных учреждений. Статья 189.13. закона «О несостоятельности (банкротстве)» исключает из процедуры банкротства этих субъектов такие этапы, как надзор, внешнее управление, финансовое оздоровление и мировое соглашение. Применяется только конкурсное производство;

- страховых организаций. Законодательство исключает из процесса банкротства этих субъектов внешнее управление и финансовое оздоровление. Применяются только надзор, конкурс (аукцион) и мировое соглашение.

В следствии, высочайшего уровня конкуренции на рынке за всю мировую историю и современных негативных тенденций, таких как экономический и финансовый кризис перед многими хозяйствующими субъектами образуется проблема снижения эффективности предпринимательской деятельности и как следствие её убыточность и нецелесообразность [32]. Целью данной работы является исследование вопросов бухгалтерского учёта и налогообложения в процедуре конкурсное производство[19].

Объектом исследования в работе является публичное акционерное общество «Вымпел».

Для достижения этой цели определены следующие задачи:

- провести анализ исследуемого предприятия;
- технико-экономические и финансовые показатели;
- состояние бухгалтерского и налогового учёта;
- рассмотреть нормативно-правовую базу;
- разобрать понятие, виды и порядок процедур при банкротстве;
- исследовать особенности бухгалтерского учёта и налогообложения предприятия в конкурсном производстве.

# 1. АНАЛИТИЧЕСКАЯ ЧАСТЬ

## 1.1. Общие положения

ПАО "Вымпел" именуемый в дальнейшем Общество, является Публичным Акционерным обществом "Вымпел".

Общество создано и осуществляет свою деятельность в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации (ГК РФ), ФЗ «Об акционерных обществах», и иными правовыми актами РФ и настоящим Уставом.

Основной целью деятельности Общества является извлечение прибыли. Для достижения этой цели, Общество осуществляет (вправе осуществлять) следующие виды деятельности:

1) деятельность, связанная с обращением химических и химически опасных материалов промышленного назначения, включая их производство, распространение, хранение и применение;

2) разработка, производство, испытание, хранение, реализация и утилизация химической продукции;

3) проектные работы, оказывающие влияние на безопасность объектов капитального строительства, включая опасные и технически сложные объекты капитального строительства;

4) ремонт и поверка средств измерений;

5) обеспечения пожарной безопасности, ремонт средств, техническое обслуживание и монтаж сооружений и зданий;

6) выполнение научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ, проведение лабораторных, опытных и опытно-промышленных работ и исследований;

7) разработка и изготовление специального и технологического оборудования;

8) разработка проектной и технологической документации действующих и новых производств;

9) проведение лабораторных анализов сырья, полуфабрикатов и готовой продукции;

10) деятельность по обращению (сбору, транспортированию, обработке, утилизации, обезвреживанию, размещению) с опасными отходами;

11) тушение пожаров в населенных пунктах, на производственных объектах и объектах инфраструктуры;

12) перевозка грузов, в том числе опасных, автомобильным транспортом по Российской Федерации и в международном сообщении на коммерческой основе;

13) погрузо-разгрузочная деятельность, в том числе применительно к опасным грузам на железнодорожном и автомобильном транспорте;

14) монтаж, наладка и ремонт энергетических объектов, электроэнергетического, теплоэнергетического оборудования и энергоустановок потребителей;

15) изготовление, монтаж, ремонт и эксплуатация взрывозащищенного электротехнического оборудования, аппаратуры и систем контроля, противоаварийной защиты и сигнализации, подъемных сооружений, а также технических приспособлений, работающих под давлением;

16) возмездное оказание услуг, посредническая деятельность, внешнеэкономическая деятельность;

17) импорт научно-технической продукции и оборудования, необходимых для осуществления производственно-хозяйственной деятельности, а также товаров народного потребления;

18) экспорт продукции, товаров, производимых Обществом, а также предоставляемых им услуг;

19) техническое обслуживание, капитальный ремонт, содержание и обслуживание автотранспортной техники и другой мобильной техники;

20) иные виды деятельности.

Общество может заниматься любыми видами деятельности, не запрещенными действующим законодательством.

Общество обязано:

- обеспечивать своевременно и в полном объеме выплату работникам Общества заработной платы и иных выплат;

- обеспечивать социальные гарантии работников Общества в соответствии с действующим законодательством, иными нормативными правовыми актами РФ и собственными нормативными документами Учреждения;

- обеспечивать работникам Общества безопасные условия труда;

- представлять в налоговые органы, внебюджетные фонды и органы статистики отчетность Общества в соответствии с действующим законодательством и иными нормативными правовыми актами РФ и учетной политикой Учреждения;

- выполнять другие обязанности, предусмотренные действующим законодательством, иными нормативными правовыми актами Российской Федерации.

Генеральный директор осуществляет руководство текущей деятельностью Общества. В своей деятельности директор Общества руководствуется требованиями законодательства и иных нормативных правовых актов Российской Федерации, положениями Устава Учреждения, положением о единоличном исполнительном органе (генеральном директоре), приказами и распоряжениями Общества.

Права и обязанности директора, а также основания для расторжения трудовых отношений с ним регламентируются трудовым законодательством, положением о единоличном исполнительном органе (генеральном



директоре) и иными нормативными правовыми актами, содержащими нормы трудового права Российской Федерации, трудовым договором, заключаемым с Учреждением и подписываемым генеральным директором Учреждения.

Генеральный директор:

- действует от имени Общества в пределах полномочий, определяемых настоящим Положением и выданной ему доверенностью;
- осуществляет руководство текущей деятельностью Общества;
- подотчетен совету директоров и общему собранию акционеров Общества.

Генеральный директор имеет право:

- осуществлять руководство текущей деятельностью Общества в пределах его компетенции, определенной действующим законодательством и уставом Общества;
- без доверенности действовать от имени Общества, в том числе представлять его интересы, совершать сделки от имени Общества, утверждать штаты, издавать приказы и давать указания, обязательные для исполнения всеми работниками Общества;
- осуществлять иные права, предусмотренные действующим законодательством, уставом и внутренними документами Общества.

Генеральный директор Общества обязан:

- соблюдать требования действующего законодательства, устава и внутренних документов Общества;
- организовывать выполнение решений общего собрания акционеров и совета директоров Общества;
- соблюдать лояльность по отношению к Обществу;
- действовать в интересах Общества добросовестно и разумно при исполнении возложенных на него обязанностей, то есть принимать необходимые и достаточные меры для достижения целей деятельности, ради которых создано Общество, в том числе надлежащим образом исполнять публично-правовые обязанности, возлагаемых на Общество действующим законодательством;
- воздерживаться от совершения действий, которые приведут к возникновению конфликта интересов – любого противоречия между интересами Общества и его любыми прямыми или косвенными личными интересами или интересами в пользу третьего лица (в том числе в силу его деловых, дружеских, семейных и иных связей и отношений, занятия им или связанными с ним лицами должностей в ином юридическом лице, владения им или связанными с ним лицами акциями в ином юридическом лице), противоречия между его обязанностями по отношению к Обществу и обязанностями по отношению к другому лицу;
- не разглашать полученной конфиденциальной информации о деятельности предприятия, соблюдать требования законодательства

Российской Федерации о государственной тайне, мобилизационной подготовке, гражданской обороне;

- направлять в совет директоров ходатайства об одобрении сделок, которые в соответствии с законодательством и уставом подлежат одобрению советом директоров;

- при принятии решений оценивать риски и неблагоприятные последствия;

- присутствовать по приглашению на общем собрании акционеров и заседаниях совета директоров Общества;

- информировать Общество о его привлечении к административной ответственности за правонарушения в области финансов, налогов и сборов, рынка ценных бумаг или уголовной ответственности (наличие судимости) за преступления в сфере экономики или за преступления против государственной власти;

- информировать Общество о занятии им должностей в органах управления коммерческих организаций в период, когда в отношении указанных организаций было возбуждено дело о банкротстве и(или) введена одна из процедур банкротства, о несостоятельности (банкротстве).предусмотренных законодательством РФ.

## **1.2. Структура и функции подразделений организации**

Под организационной структурой предприятия понимаются распределение работ, соподчиненность, взаимодействие и состав по подразделениям и органам управления между устанавливающими определенные отношения в реализации властных полномочий, потоков команд и информации. Эффективное управление предприятием и его деятельностью - это главная функция формирования организационной структуры предприятия. В нее также закладываются основные функции и методы управления

Выделяются шесть основных функций управления:

- организация производства – это формирования связей и элементов управляющей и управляемой систем, правильное распределение задач, полномочий, ответственности и ресурсов между исполнителями и обеспечение их совместной работы ;

- планирование — это процесс определение цели развития предприятия, ресурсы, необходимые для достижения целей, а также способы достижения этих целей, разработка плана действий программы, с различной степенью точности и на разные периоды; технико-экономические показатели работы предприятия являются основой для решения задач планирования в целом и в его структурных подразделениях, ресурсного обеспечения календарно-плановое движение производства, и т.д.;

- учет и контроль — анализ, фиксирование и проверка плановых показателей и хода выполнения производственной программы , выявление,

анализ и обобщение, оценка нарушений и отклонений от плановых показателей и доведение этих сведений до руководства для своевременной подготовки управленческих решений по регулированию процессов на производстве и реализации продукции, а так же определения- правильные ли были решения, и не нуждаются ли они в коррекции.

- регулирование — это анализ и принятие мер по устранению отклонений от запланированных результатов или предусмотренных регламентом показателей выявленных в процессе мониторинга;

- координация — процесс обеспечения согласованной, слаженной работы производственных подразделений предприятия и поддержание устойчивого режима работы компании.

- стимулирование — функция, позволяющая развивать мотивационные рычаги воздействия на трудовые коллективы и отдельных исполнителей в достижении максимально высоких результатов их производственной деятельности путем использование морального и материального стимулирования. Для этой функции, формирование таких мотивов поведения сотрудников, при которых последние действовали бы не только в своих интересах, но и в интересах компании, является основным направлением.

Состав и производственная структура представлена в таблице 1.

Таблица 1 - Состав и производственная структура организации за 2015 год

Наименование подразделения	Вид деятельности. Номенклатура выпускаемой продукции, выполняемых работ, оказываемых услуг	Технико-экономические показатели: объем работ, численность работников и др.
1	2	3
<b>Основные подразделения</b>		
Отдел химической промышленности	Производство, распространение, хранение и применение химической продукции	669 чел. Аппаратчики, Машинисты насосных установок
Отдел обработки и утилизации отходов	Утилизация и обработка химической продукции; деятельность по обращению (сбору, транспортированию, обработке, утилизации, обезвреживанию, размещению) с опасными отходами;	220 чел Утилизаторы инженеры.

Продолжение таблицы 1

1	2	3
Отдел научно-исследовательских работ	Выполнение научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ, проведение лабораторных, опытных и опытно-промышленных работ и исследований; разработка и изготовление специального и технологического оборудования; разработка проектной и технологической документации действующих и новых производств; проведение лабораторных анализов сырья, полуфабрикатов и готовой продукции.	114 чел Лаборанты физ.хим.анализа
<b>Вспомогательные и обслуживающие подразделения</b>		
Транспортный цех (гараж)	Бесперебойное обеспечение структурных подразделений предприятия автомобильным транспортом согласно графику, а также содержание автотранспортных средств в надлежащем состоянии	89 чел. механики, слесаря, водители
Отдел логистики	Импорт научно-технической продукции и оборудования; экспорт продукции, товаров, производимых Обществом, а также предоставляемых им услуг; перевозка грузов, в том числе опасных, автомобильным транспортом по Российской Федерации и в международном сообщении на коммерческой основе; погрузо-разгрузочная деятельность, в том числе применительно к опасным грузам на железнодорожном и автомобильном транспорте	23 чел. логисты
Склад	Складирование и хранение материальных запасов; временное размещение материальных запасов; преобразование материальных потоков; обеспечение логистического сервиса в системе обслуживания	83 чел. кладовщики, водители погрузчиков
Отдел закупок и сбыта	Организация закупок и сбыта продукции; формирование сбытовой сети; поиск поставщиков сырья и продукции, подготовка и заключение договоров на реализацию продукции и др.	68 чел менеджеры по продажам

Продолжение таблицы 1

1	2	3
Другие подразделения, входящие в состав организации		
Администрация	Оперативное управление хозяйственной деятельностью как в целом всего предприятия, так и его структурных элементов	12 чел.: Члены совета директоров Генеральный директор, заместитель директора, начальник отдела сбыта, главный бухгалтер и начальник отдела кадров
Отдел кадров	Обеспечение нормальной трудовой деятельности всех работников и всех структурных подразделений на предприятии, которые несут ответственность за работу с персоналом.	12 чел. – работник отдела кадров
Бухгалтерия	Сбор и обработка информации об объектах деятельности организации, бухгалтерия принимает от материально ответственных лиц товарно-денежные отчеты, проверяет и обрабатывает их, учитывает денежные средства и кредиты банков, а также выполняет другие банковские операции	23 чел. – ответственные за разные участки бухгалтерского учета и отчетности

Организационная структура Общества линейная: она представляет собой совокупность подразделений, функционирующих на основе разделения труда внутри предприятия (рисунок 1).

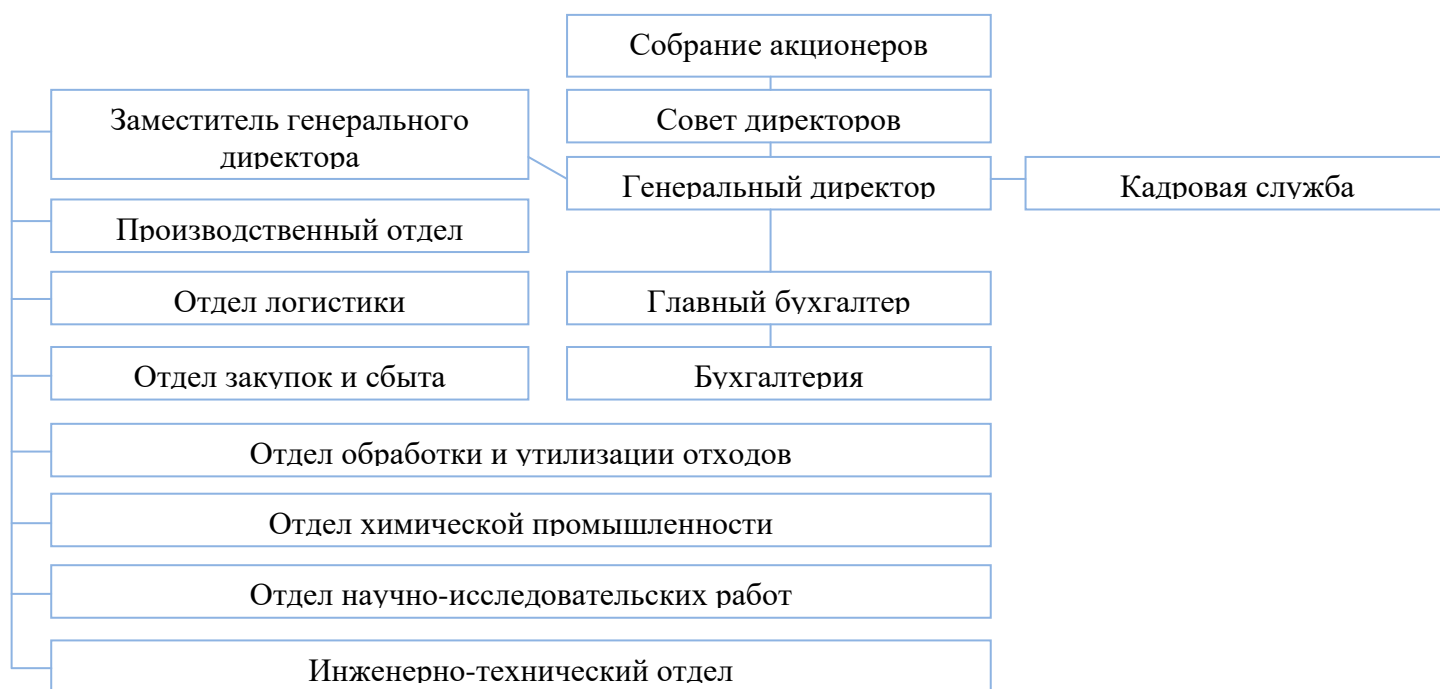


Рисунок 1 - Организационная структура предприятия ПАО "Вымпел"

Организационная структура предприятия представлена линейной системой. Она предполагает непосредственное подчинение всех категорий работников руководителю предприятия – директору. Руководитель действует на принципе единоначалия и несет ответственность за последствия своих действий в соответствии с ФЗ, иными нормативными правовыми актами РФ.[18]

Структура управления соответствует целям организации. Представленная организационная структура является линейно-функциональной. Отделы специализированы согласно выполняемым функциям. Тенденция к иерархичности структуры и централизации оправдана ростом компании в рамках одной отрасли и работой на общие цели.

Деятельность работников ПАО "Вымпел" регламентируется должностными инструкциями. Должностные инструкции разрабатываются и утверждаются в соответствии с нормами Трудового кодекса РФ и иных нормативных актов, регулирующих трудовые правоотношения[27].

Взаимоотношения работников и руководителя организации, возникающие на основе трудового договора, регулируются законодательством РФ о труде и коллективным договором.[4]

### **1.3. Техничко-экономические показатели и их анализ**

Финансовая деятельность и производственно-хозяйственная предприятия, отражающаяся в экономической информации, предоставляемой бухгалтерским, статистическим и оперативным учетом является предметом технико-экономического анализа. Оценка конечных результатов деятельности предприятия за определенный период, изучение факторов формирования являются целями технико-экономического анализа. Конечный результат характеризуется финансовым состоянием предприятия, объемом полученной прибыли (экономический результат), объемом произведенной и прочего. Эти результаты взаимосвязаны и обусловлены, так как они - это отражение эффективности деятельности в экономической, социальной, финансовой и производственной сферах [47].

По результатам анализа можно сказать, что ПАО «Вымпел» имеет устойчивую структуру актива и наибольший удельный вес составляют внеоборотные активы, хотя и наблюдается рост доли оборотных активов. В них по результатам на 2014 г. наибольшую долю, имея небольшую положительную динамику представляют запасы и дебиторская задолженность. Ярко выраженных положительных тенденций не наблюдается.

Таблица 2 - Основные технико-экономические показатели ПАО "Вымпел"

Показатели	Обозначение	Единица измерения	Источник данных или формула расчета	Значение показателей					
				2013г	2014г.		2015г.		
				Абсолютная величина	Абсолютная величина	Темп роста, %	Расчет	Абсолютная величина	Темп роста, %
Уставный капитал	УК	ТЫС. РУБ	Баланс, стр.1310	193550	145163	75	-	145163	100
Валюта баланса	ВБ	тыс. руб.	стр.1600 или 1700	991006	1008335	101,75	-	1077522	106,86
Внеоборотные активы	ВА	тыс. руб.	стр.1100	600 555	594 723	99.03	-	566 271	95.22
Оборотные активы	ОА	тыс. руб.	стр.1200	390 451	413 612	105.93	-	511 251	123.61
Запасы	З	тыс. руб.	стр.1210	164 335	192 368	117	-	230 368	119.75
Денежные средства	ДС	тыс. руб.	стр.1250	8 906	20 217	227.00	-	28 103	139.01
Краткосрочные финансовые вложения	КФВ	тыс. руб.	стр.1240	5 000	15 700	314.00	-	26 700	170.06
Дебиторская задолженность	ДЗ	тыс. руб.	стр.1230	193 343	182 746	94.52	-	223 155	122.11
Краткосрочные обязательства	КО	тыс. руб.	стр.1500	588 238	850 103	144.52	-	587 301	69.09
Долгосрочные обязательства	ДО	тыс. руб.	стр.1400	279 459	13 067	4.68	-	336 042	2571.6
Собственные средства	СС	тыс. руб.	стр.1300	123 309	145 165	117.72	-	154 179	106,2
Заемные средства	ЗС	тыс. руб.	стр. (1400 + 1500)	867 697	863 170	99.48	0,5*(336 042+587 301)	923 343	106,97
Среднегодовая величина собственного капитала	$\overline{СК}$	тыс. руб.	0,5*(СК <sub>н</sub> +СК <sub>к</sub> )	115666,5	134237	116,05	0,5*(145 165+154 179)	149672	111,49
Среднегодовая стоимость активов	$\overline{А}$	тыс. руб.	0,5*(А <sub>н</sub> +А <sub>к</sub> )	1033637	999700,5	96,71	0,5*(100 8335+10 77522)	1042928,5	104,32
Среднегодовая стоимость оборотных активов	$\overline{ОА}$	тыс. руб.	0,5*(ОА <sub>н</sub> +ОА <sub>к</sub> )	437146,5	402031,5	91,97	0,5*(413 612+511 251)	462431,5	115,02

Продолжение таблицы 2

Показатели	Обозначение	Единица измерения	Источник данных или формула расчета	Значение показателей					
				2013г.	2014г.		2015г.		
				Абсолютная величина	Абсолютная величина	Темп роста, %	Расчет	Абсолютная величина	Темп роста, %
Среднегодовая стоимость основных средств	$\overline{OC}$	тыс. руб.	$0,5^* (OC_{н+} + OC_{к})$	458429,5	450895	98,3	$0,5^*(456049+425891)$	440970	97,7
Среднесписочная численность работников	Ч	чел.		1461	1368	93,6	-	1313	95,9
Среднемесячная заработная плата одного работника	ЗП	руб./чел.		13436	14733	109,6	-	16965	115,1
Выручка в ценах базисного года	В <sub>б</sub>	тыс. руб.		2086247	1920013	92	-	1835698	95,6
Показатели эффективности использования производственного потенциала									
Фондоотдача	Ф <sub>о</sub>	руб./руб.	$V/\overline{OC}$	4,69	4,47	95,31	$2044277/425891$	4,80	107,3
Среднегодовая выработка на одного работника (производительность труда)	ВР	тыс. руб./чел.	V/Ч	1427,95	1494	104,6	$2044277/1515$	1556,95	104,2
Прибыль от продаж на рубль основных средств	ПП <sub>ф</sub>	руб./руб.	$\frac{ПП}{OC}$	0,26	0,20	76,92	$34269/425891$	0,08	40,00
Прибыль от продаж на рубль заработной платы	ПП <sub>з</sub>	руб./руб.	$\frac{ПП}{(Ч*ЗП*12)}$	0,00	0,00	100	$34269/(1313*16965*12)$	0,00	100
Прибыль от продаж на одного работника	ПП <sub>р</sub>	тыс. руб./чел.	ПП/Ч	79,74	67,62	84,80	$3429^*/1313$	26,10	38,60

\*СК<sub>н</sub> и СК<sub>к</sub> – величина собственного капитала на начало и конец года.



#### 1.4. Финансовые показатели и их анализ

Финансовый анализ -это процесс оценки результативности осуществления финансовой деятельности предприятия с целью выявления особенностей и вероятных направлений улучшения в будущем периоде при помощи изучения влияния факторов внутренней и внешней среды[20].

Таблица 3 - Основные финансовые результаты деятельности ПАО "Вымпел" , тыс.руб.

Показатели	Обозначение	Значение показателей				
		2013г.	2014г.		2015г.	
		Абсолютная величина	Абсолютная величина	Темп роста, %	Абсолютная величина	Темп роста, %
Выручка	В	2086247	2043858	97.97	2044277	100.02
Себестоимость продаж	С	(1697965)	(1667269)	98.19	(1682215)	100.90
Валовая прибыль	-	388282	376589	96.99	362062	96.14
Коммерческие расходы	КР	(120270)	(132079)	109.8	(160302)	121.37
Управленческие расходы	УР	(151515)	(152002)	100.3	(167491)	110.19
Прибыль (убыток) от продаж	ПП	116497	92508	79.41	34269	37.04
Сальдо прочих доходов и расходов		(63678)	(49145)	77,17	(15326)	31,18
Прибыль (убыток) до налогообложения	ПН	52819	43363	82.10	18943	43.68
Текущий налог на прибыль:	ТНП	(13057)	(12305)	94.24	(5531)	44.95
в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)	ПНО, ПНА	(1373)	(2001)	145,7	(702)	35,1
Изменение отложенных налоговых обязательств	-	(993)	(1224)	123.2	(1679)	137.17
Изменение отложенных налоговых активов (начислено – погашено)	-	(2113)	(2852)	134.9	(3315)	116.23
Прочее	ПР	(25597)	(10830)	42,3	(5438)	50,2
Чистая прибыль (убыток) отчетного периода	ЧП	15285	21856	143	9014	41.24

При анализе финансовых показателей рассчитываются следующие показатели:

- коэффициенты финансовой устойчивости;
- ликвидность баланса;
- показатели оборачиваемости (деловой активности);
- коэффициенты рентабельности.

Коэффициент финансовой устойчивости показывает, какая часть актива финансируется за счет устойчивых источников, то есть долю тех источников финансирования, которые организация может применять в своей деятельности длительное время.

Ликвидность баланса - это коэффициент покрытия обязательств предприятия его активами, превращающиеся в денежные средства равные сроку погашения обязательств. Для исследования ликвидности баланса статьи пассива группируются по степени увеличения срочности погашения, строки актива - по степени убывания ликвидности, проверяется степень их соответствия.

Ликвидность предприятия позволяет оценить возможности предприятия по оплате своих краткосрочных обязательств в течение отчетного периода, оценивается с помощью следующих коэффициентов.

Показатели оборачиваемости анализируют эффективность применения средств предприятием. Ко всему прочему, показатели оборачиваемости являются одним из приоритетных мест в управлении финансами, поскольку скорость оборота средств оказывает влияние на платежеспособность предприятия. Помимо прочего, при других равных условиях увеличение скорости оборота повышает производственный потенциал предприятия.

Рентабельность - это показатель отображающий, отношение затраченных ресурсов на осуществление деятельности к её прибыльности.

Коэффициенты рентабельности (прибыльности) определяют эффективность имущества предприятия и вложенного капитала и отображают возможность предприятия создавать необходимую прибыль во время осуществления своей хозяйственной деятельности.

Результаты расчета коэффициентов представлены в таблице 4.

Таблица 4 - Финансовые показатели ПАО "Вымпел"

Показатели	Единица измерения	Формула расчета	Среднее значение по отрасли [ 46 ]	Фактическое значение			
				2013г.	2014г.	2015г.	Расчет
<b>Показатели платежеспособности</b>							
Абсолютная ликвидность	-	$K_{AL} = \frac{ДС}{КО}$	0,27	0,02	0,04	0,09	28103/587301
Текущая ликвидность (коэффициент покрытия)	-	$K_{ТЛ} = \frac{ОА}{КО}$	0,98	0,66	0,49	0,87	511251/587301
<b>Показатели финансовой устойчивости</b>							
Коэффициент автономии	-	$K_A = \frac{СС}{ВБ}$	0,67	0,12	0,14	0,14	154179/1077522
Коэффициент обеспечения собственными оборотными средствами	-	$K_0 = \frac{СС + ДО - ВА}{ОА}$	0,35	-0,51	-1,06	-0,15	(154179+336042+566271)/511251
Соотношение и заемных и собственных средств (финансовый леверидж)	-	$K_\phi = \frac{СС}{ЗС}$	0,21	0,142	0,168	0,167	154179/923343
<b>Показатели деловой активности</b>							
Период оборота оборотных активов	дни	$ПО_{OA} = \frac{ОА \cdot 365}{В}$	39	76,48	71,79	82,56	462431,5*365/2044277
Период оборота собственного капитала	дни	$ПО_{ДЗ} = \frac{СК \cdot 365}{В}$	-	19,96	23,64	26,36	149672*365/2044277
Период оборота дебиторской задолженности	дни	$ПО_{ДЗ} = \frac{ДЗ \cdot 365}{В}$	-	42,16	33,12	35,74	202905,5*365/2044277
Период оборота кредиторской задолженности	дни	$ПО_{КЗ} = \frac{КЗ \cdot 365}{В}$	-	62,94	54,88	59,19	331559*365/2044277
Период оборота запасов	дни	$ПО_3 = \frac{З \cdot 365}{С}$	-	34,96	38,51	45,23	211368*365/2044277
<b>Показатели прибыльности</b>							
Рентабельность продаж по прибыли от продаж	%	$РП_{пр} = \frac{ПП \cdot 100}{В}$	22,4	5,58	4,53	1,68	34269*100/2044277

Продолжение таблицы 4

Показатели	Единица измерения	Формула расчета	Среднее значение по отрасли [ 46 ]	Фактическое значение			
				2013г.	2014г.	2015г.	Расчет
Рентабельность расходов по обычным видам деятельности по прибыли от продаж	%	$PP_{III} = \frac{ПП * 100}{C + KP + UP}$	-	5,91	4,74	1,70	(34269*100)/(1682215+160302+167491)
Рентабельность активов по прибыли от продаж	%	$PA_{III} = \frac{ПП * 100}{A}$	7	11,27	9,25	3,28	34269*100/1042928,5
Рентабельность активов по прибыли до налогообложения	%	$PA_{III} = \frac{ПН * 100}{A}$	-	5.11	4.34	1.82	18943*100/1042928,5
Рентабельность собственного капитала по прибыли от продаж	%	$РСК_{III} = \frac{ПП * 100}{СК}$	-	100,71	68,91	22,89	34269*100/149672
Рентабельность собственного капитала по чистой прибыли	%	$РСК_{ЧИ} = \frac{ЧП * 100}{СК}$	-	13,21	16,28	6,02	9014*100/149672

Рентабельность продаж в 2015 году снизилась до 1,68%, свидетельствует о повышении себестоимости продукции, и неверной ценовой политике.

Рентабельность продукции в 2014 году по сравнению с 2013 годом выросла, однако в 2015 году снизилась и составила 0,54, т.к. чистая прибыль уменьшилась.

Рентабельность активов также к 2014 году возросла, а к 2015 году снова снизилась.

В 2013 коэффициент автономии составил 0,12, к 2015 году он возрос и составил 0,14, т.е. коэффициент автономии находится за пределами нормы – это означает, что не все обязательства могут быть покрыты за счет собственных средств предприятия. В 2014 году коэффициент показывает, что удельный вес собственного капитала в общих активах составлял не менее 14%.

Коэффициент абсолютной ликвидности находился в норме в 2013 и 2014 году, а в 2015 г. был выше нормы, т.е. в ближайшее время предприятие сможет покрыть краткосрочные обязательства за счет денежных средств. Но в 2013-2015 гг. коэффициент быстрой ликвидности меньше единицы, следовательно, краткосрочные обязательства не могут быть покрыты за счет высоколиквидных активов[25].

Коэффициент текущей ликвидности находится за пределами нормы, поэтому рассчитывается коэффициент восстановления платежеспособности. В 2014 году он составил 0,40, а в 2015 вырос до 1,06, так как показатель больше 1, это свидетельствует о том, что платежеспособность может быть восстановлена.

Был проведен анализ финансового состояния, который показал, что "Вымпел" нужно менять ценовую политику и искать пути повышения эффективности использования собственных средств для достижения финансовой устойчивости.

Согласно средним показателям по отрасли ПАО "Вымпел" отстает по всем показателям кроме рентабельности активов по прибыли от продаж в 2013-2014 годах, но в 2015 году падает почти в 3 раза, что приводит к отставанию по отрасли почти в 2 раза. В целом, можно сделать вывод о том, что предприятие имеет низкую финансовую устойчивость, снижающуюся рентабельность продаж. И, вероятнее всего, не сможет покрыть в случае срочной необходимости краткосрочные обязательства за счет высоколиквидных активов.

### **1.5. Организация бухгалтерского учета, налогообложения, анализа и аудита**

По организации и ведению бухгалтерского учета ПАО «Вымпел» руководствуется Федеральным законом РФ от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», а также учетной политикой, сформированной в Обществе [10].

Бухгалтерия в своей деятельности использует ФЗ «О бухгалтерском учете», «Положением о ведении бухгалтерского учета и отчетности в РФ» и другими нормативными документам [10].

Задачи бухгалтерии:

- формирование полной и достоверной информации о деятельности предприятия, и ее имущественном положении;
- обеспечение информацией руководителей предприятия с целью правильного осуществления предприятием хозяйственных операций;
- обеспечение учета наличия и движения имущества и обязательств, использования материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами;
- предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности предприятия и выявление внутривозможных ресурсов обеспечения его финансовой устойчивости.

Функции бухгалтерии:

- ежегодное формирование учетной политики;
- организация учета расчетов с персоналом, социальному страхованию, удержанию из заработной платы[4];

- организация учета финансовых результатов, прибыли, учета собственных средств организации, и т.д.

Учетная политика - это документ, принятие которого необходимо; в первую очередь для выбора порядка учета операций, предусмотренных действующим законодательством, а также для устранения пробелов, неясностей и противоречий в действующем законодательстве. Своевременные обоснованные управленческие решения позволяют в любых условиях предотвратить финансовые потери, а в случае необходимости - эффективно противостоять налоговому или иному контролирующему органу при разрешении спора.

Организации при формировании учетной политики необходимо включать только те вопросы, решение которых многовариантно в соответствии с нормативными документами.

Необходимость формирования учетной политики предусмотрена п.2 статьи 8 Федерального закона РФ от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете».[10] Порядок ее формирования, оформления и раскрытия регламентирован Положением по бухучету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008)[16].

Учетная политика ПАО «Вымпел» на 2013 год и последующие периоды утверждена приказом от 30.12.2012 № 497.

В учетной политике предприятия предоставлены:

- перечень документов, регулирующих порядок ведения бухгалтерского учета;
- рабочий план счетов;
- порядок проведения инвентаризации;
- форма бухгалтерского учета и технология обработки учетной информации (автоматизированная);
- положение о внутренней отчетности организации (состав и формы внутренней отчетности, периодичность, сроки составления, лица, ответственные за составление, пользователи);
- положения по организации и ведению учета на разных участках работы бухгалтерии и т.д.

Что касается методов ведения учета, то в учетной политике предприятия содержится следующая информация:

- начисление амортизации основных средств производится линейным способом;
- способ начисления амортизации нематериальных активов – линейный;
- оценка материалов в текущем учете производится по учетным ценам, прочие материалы и топливо учитываются по покупным ценам;
- оценка товаров при их приобретении производится с учетом расходов по заготовке и доставке товаров;
- затраты на ремонт основных средств отражаются на счетах 20, 23, 25, 26, 44;

- списание расходов будущих периодов производится в течение срока, к которому они относятся;
- общехозяйственные расходы списываются на 20 счет;
- признание доходов по оказанным услугам происходит после факта оказания.

ПАО «Вымпел» применяет общую систему налогообложения. Общая (традиционная) система налогообложения вид налогообложения, при котором организациями в полном объеме ведется бухгалтерский учет и уплачиваются все общие налоги.

Для целей исчисления налога на прибыль, который составляет 20%, доходы признаются методом начисления в том отчетном периоде, в котором, независимо от фактического поступления денежных средств, они имели место.

К расходам текущего отчетного периода по мере реализации услуг, в стоимости которых они учтены относятся прямые расходы. К прямым расходам относятся расходы, учитываемые в бухгалтерском учете на счете 20 «Основное производство».

Управленческие расходы признаются в себестоимости проданных услуг полностью в отчетном году их признания в качестве расходов по обычным видам.

Структура и суммы издержек обращения по экономическим элементам в динамике за 3 года приводятся в таблице 5. Источником данных служат бухгалтерская отчетность – формы «Приложение к бухгалтерскому балансу» раздел «Расходы по обычным видам деятельности (по экономическим элементам затрат)».

Таблица 5 – Затраты ПАО «Вымпел», тыс. руб.

Статьи затрат	Фактическое значение					
	2013 г.		2014 г.		2015 г.	
	Абсолютная величина	Удельный вес, %	Абсолютная величина	Удельный вес, %	Абсолютная величина	Удельный вес, %
Материальные затраты	1450000	73,61	1525000	78,15	1540000	76,62
Затраты на оплату труда	235560	11,96	241860	12,39	267300	13,3
Отчисления на социальные нужды	75380	3,83	77395	3,97	85536	4,25
Амортизация	43705	2,22	63816	3,27	71679	3,56
Прочие расходы	165105	8,38	70279	3,5	45493	2,26
Итого	1969750	100	1951350	100	2010008	100
изменение остатков ДНЗП	-	-	-	-	-	-
изменение остатков ДГП	-	-	-	-	-	-
Всего	1969750	100	1951350	100	2010008	100

Проанализировав таблицу 5, следует обратить внимание на материальные затраты, удельный вес которых занимает существенную часть в затратах организации, более 70% в 2013-2015 годах. Также следует выделить затраты на оплату труда, удельный вес которых за 2013-2015 годы был более 11% и только увеличивался с 11,96% в 2013 году, до 12,39% в 2014 году и до 13,3% в 2015 году. Другие строки затрат являются не такими существенными в связи с их малым удельным весом (не более 15% в 2013-2015 годах). Из полученных данных можно сделать вывод что предприятие является материало-затратным.

Сумма косвенных расходов на производство и реализацию, осуществленных в отчетном периоде, в полном объеме Для целей налогового учета относиться к расходам текущего отчетного периода [41].

Момент определения налоговой базы по налогу на добавленную стоимость, который составляет 18%, определяются в соответствии с действующей редакцией статьи 167 НК РФ (п.1, п. 11)[23]:

- момент определения налоговой базы при передаче товаров (выполнении работ, оказании услуг) для собственных нужд, определяется как день совершения указанной передачи товаров (выполнения работ, оказания услуг). [3]

Организация ведет книги покупок и продаж установленной формы с использованием компьютера.

В таблице 5 приведены суммы уплаченных налогов предприятия.

Таблица 6 – Структура динамики налоговых поступлений ПАО "Вымпел", тыс. руб.

Показатели	Значение показателей		
	2013 год	2014 год	2015 год
Налог на прибыль	Федеральный бюджет		
	1305,7	1230,5	553,1
	Бюджет Субъекта РФ		
	11751,3	11074,5	4977,9
НДС	19 672	13 312	24 428
Налог на имущество	10 110	8993	8497
транспортный	496	521	508
земельный	2952	2952	2952

Проанализировав Таблицу 5, можно выделить 2013 год, в котором общая сумма всех уплаченных налогов составила 46287 тыс.руб., так как в этом году была максимальная налоговая база. Можно сделать вывод, что наиболее благоприятным периодом в деятельности компании был 2013 год, наименее – 2015г.



## 1.6. Выбор темы бакалаврской работы

Тема работы: «Разработка системы бухгалтерского учета, отчетности и налогообложения при процедуре банкротства».

Объектом исследования в работе является ПАО «Вымпел», анализируются данные 2013-2015 гг. Источником данных является:

- бухгалтерский баланс по состоянию на 31.12.2013 года;
- отчет о прибылях и убытках за 2013 год;
- бухгалтерский баланс по состоянию на 31.12.2014 года;
- отчет о прибылях и убытках за 2014 год;
- бухгалтерский баланс по состоянию на 31.12.2015 года;
- отчет о финансовых результатах за 2015 год.

Резкое падение эффективности предпринимательской деятельности - это проблема значительной части юридических лиц. Также возникают такие обстоятельства, в свете которых продолжение деятельности становится нецелесообразным, в связи с его убыточностью. В связи с этими факторами наиболее логичным является ликвидация организации с распределением оставшегося имущества между учредителями и участниками с целью последующего использования активов для организации других производств или иных видов деятельности.

Ликвидация организации является весьма сложным и продолжительным процессом.. Ликвидация производства должна проводиться по процедуре, установленной гражданским законодательством. Материальные потери, применение к руководству организации мер финансового, материального, административного уголовного воздействия все это является возможными последствиями нарушения порядка действий. Поэтому вопрос предварительного изучения всех особенностей и тонкостей законодательного и нормативного регулирования процесса ликвидации является актуальным [31].

Риски неоправданных потерь и убытков в процессе ликвидации могут быть снижены тщательной проработкой и документальным оформлением всех процедур, которые должны быть произведены: начиная от оформления принятого решения о ликвидации и составления ликвидационного баланса и заканчивая расчетами с кредиторами и распределением оставшихся активов. Одновременно может быть существенно оптимизировано налогообложение всех групп расчетов [33].

Целью данной работы является описание сложной процедуры ликвидации общества с ограниченной ответственностью, исследование правовых вопросов, особенностей бухгалтерского учета и налогообложения организации, находящейся в процессе ликвидации.

## **2. ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ ОПЕРАЦИЙ ПО БАНКРОТСТВУ ОРГАНИЗАЦИЙ**

### **2.1. Бухгалтерский учет и налогообложение операций по банкротству организаций в соответствии с нормативными и законодательными актами РФ, письмами МФ РФ, ФНС РФ**

В настоящее время на правовое регулирование института банкротства направлено множество разноуровневых нормативных актов.

Общие нормы о банкротстве отражены в ГК РФ[2]. Здесь можно выделить три группы норм ГК РФ:

- напрямую регулирующие несостоятельность индивидуальных предпринимателей (ст. 25) и юридических лиц (ст. 65)[2];
- содержащие специальные указания по применению положений о несостоятельности – ст. 64 (об очередности удовлетворения требований кредиторов), 56, 105 (о субсидиарной ответственности лиц, имеющих право давать обязательные для должника – юридического лица указания либо иным образом определять его действия, за доведение должника до банкротства) и др.[2];
- непосредственно не затрагивающие отношения несостоятельности (банкротства), но имеющие определяющее значение для решения вопросов, возникающих в связи с несостоятельностью (банкротством) юридических лиц (например, положения, регулирующие организационно-правовые формы юридических лиц, вопросы ответственности за нарушение обязательств и т.д.)[2].

Федеральный закон от 26 октября 2002 г. N 127-ФЗ «О несостоятельности (банкротстве)» в в системе правового регулирования несостоятельности (банкротства) занимает центральное место. Это обусловлено тем, что основания для признания должника несостоятельным (банкротом) прописаны именно в нем. Также в нем установлены условия и порядок осуществления мер по предупреждению несостоятельности (банкротства), условия и порядок проведения процедур банкротства и прочие отношения, возникающие при неспособности должника удовлетворить в полном объеме требования кредиторов[6].

В число законодательных актов, так или иначе затрагивающих вопросы банкротства необходимо включить также:

1. Уголовный кодекс РФ (ст.195);
2. Федеральный закон от 29 ноября 2001 г. № 156-ФЗ «Об инвестиционных фондах»[8];
3. Федеральный закон от 8 июля 1999 г. № 144-ФЗ «О реструктуризации кредитных организаций» (с изм. и доп. от 21 марта 2002 г.)[7];
4. Федеральный закон от 25 февраля 1999 г. № 40-ФЗ «О несостоятельности (банкротстве) кредитных организаций» (с изм. и доп. от 2 января 2000 г., 19 июня, 7 августа 2001 г., 21 марта 2002 г.);

5. Федеральный закон от 8 февраля 1998 г. № 14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью» (с изм. и доп. от 11 июля, 31 декабря 1998 г., 21 марта 2002 г.);

6. Федеральный закон от 26 декабря 1995 г. № 208-ФЗ «Об акционерных обществах» (с изм. и доп. от 13 июня 1996 г., 24 мая 1999 г., 7 августа 2001 г., 21 марта, 31 октября 2002 г.) и др.[9]

Наряду с законодательными актами, правовое регулирование института банкротства строится и на подзаконных нормативных актах. В частности можно выделить[24]:

- постановление Правительства РФ от 4 апреля 2000 г. № 301 «Об утверждении Положения о Федеральной службе России по финансовому оздоровлению и банкротству»:[15]

- постановление Правительства РФ от 14 февраля 2003 г. № 100 «Об уполномоченном органе в делах о банкротстве и в процедурах банкротства и регулирующем органе, осуществляющем контроль за саморегулируемыми организациями арбитражных управляющих»:[13]

- постановление Правительства РФ от 3 февраля 2005 г. № 52 «О регулирующем органе, осуществляющем контроль за деятельностью саморегулируемых организаций арбитражных управляющих»; [12]

- постановление Правительства РФ от 29 мая 2004 г. № 257 «Об обеспечении интересов Российской Федерации как кредитора в делах о банкротстве и в процедурах банкротства» (с изменениями и дополнениями);[14]

- постановление Правительства РФ от 19 сентября 2003 г. № 586 «О требованиях к кандидатуре арбитражного управляющего в деле о банкротстве стратегического предприятия или организации» и др. [38].

Вопросам несостоятельности посвящены также и некоторые судебные акты – информационное письмо Президиума ВАС РФ от 15 августа 2003 г. № 74 «Об отдельных особенностях рассмотрения дел о несостоятельности (банкротстве) кредитных организаций», постановление Пленума ВАС РФ от 8 апреля 2003 г. № 4 «О некоторых вопросах, связанных с введением в действие Федерального закона «О несостоятельности (банкротстве)», постановление Пленума ВАС РФ от 15 декабря 2004 г. № 29 «О некоторых вопросах практики применения Федерального закона "О несостоятельности (банкротстве)" и др.[37].

В соответствии с подпунктом 5 пункта 1 статьи 23 Налогового кодекса Российской Федерации налогоплательщик обязан представлять в налоговый орган по месту нахождения организации бухгалтерскую отчетность в соответствии с требованиями, установленными Федеральным законом от 06 декабря 2011 года № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», за исключением случаев, когда организации в соответствии с указанным Федеральным законом не обязаны вести бухгалтерский учет или освобождены от ведения бухгалтерского учета.[10]

Согласно пункту 3 статьи 6 Закона о бухгалтерском учете бухгалтерский учет ведется организацией с момента ее регистрации в качестве юридического лица до реорганизации или ликвидации в порядке, установленном законодательством Российской Федерации.

Исходя из вышеуказанных норм можно сделать вывод о том, что предприятия-банкроты обязаны вести бухгалтерский и налоговый учет.

Проведение бухгалтерского учета расходов, связанных с процедурами банкротства, осуществляется в соответствии с действующими нормативными актами, такими как:

- Федеральный закон от 06 декабря 2011 года № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»;<sup>[10]</sup>

- план счетов утвержден приказом Минфина РФ от 31 октября 2000 г. 94н (в редакции от 08.11.2010);<sup>[11]</sup>

- положения по бухгалтерскому учету;

- другие нормативные акты, регулирующие бухгалтерский учет и налогообложение хозяйственных операций.

Порядок удовлетворения требований кредиторов определяется статьями 134 - 138 Федерального закона от 26 октября 2002 года № 127-ФЗ «О несостоятельности (банкротстве)»<sup>[6]</sup>.

Налогообложение операций по банкротству организаций регламентируются Налоговым кодексом Российской Федерации от 05 августа 2000 года № 117-ФЗ.

### **3. РАЗРАБОТКА СИСТЕМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА, ОТЧЕТНОСТИ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ПРОЦЕДУРЫ БАНКРОТСТВА**

#### **3.1. Выбор и общая характеристика объекта исследования**

Согласно статьи 30 Закона № 127-ФЗ «О несостоятельности (банкротстве)» на собственниках лежит обязанность по принятию мер по погашению задолженностей. Кредиторы или иными лицами также могут предпринимать действия для погашения задолженностей на основании соглашения с должником.

В статье 31 предусмотрено, что «учредителями (участниками) должника, собственником имущества должника - унитарного предприятия, кредиторами и иными лицами в рамках мер по предупреждению банкротства должнику может быть предоставлена финансовая помощь в размере, достаточном для погашения денежных обязательств и обязательных платежей и восстановления платежеспособности должника (санация)».

Из вышеизложенного следует, собственники юридического лица до момента подачи в арбитражный суд заявления о признании должника банкротом могут оказать финансовую помощь должнику в первую очередь.

Финансовая помощь может быть выражена в виде:

- процентного либо беспроцентного займа;
- безвозмездного поступления от третьих лиц;
- поступления денежных средств от выпуска и размещения облигаций, векселей;
- увеличения уставного капитала

Наиболее распространенным является предоставление финансовой помощи должнику в виде займа, что является риском для займодателя в связи с тем, что в случае, если займополучателю не поможет финансовое оздоровления высока вероятность того что займодатель не сможет получить обратно данный займ. Данные отношения регулируются параграфом 1 главы 42 «Заем и кредит» второй части Гражданского кодекса (ГК) РФ.

В данном случае целесообразно применять положения статьи 814 и предоставлять должнику целевой заем. Определенная цель - это погашение кредиторской задолженности должника.

Отражение операции по получению займа приведены в табл. 6.

Как было указано выше, кредиторы так же могут оказывать должнику финансовую помощь. В законе указано, что предоставление финансовой помощи может сопровождаться принятием на себя должником или иными лицами обязательств в пользу лиц, предоставивших финансовую помощь. В этом случае стоит воспользоваться статьей 818

части второй ГК РФ, в которой предусмотрена новация долга в заемное обязательство. В соответствии со статьей 414 «обязательство прекращается соглашением сторон о замене первоначального обязательства, существовавшего между ними, другим обязательством между теми же лицами, предусматривающим иной предмет или способ исполнения, например заемное обязательство между двумя сторонами. Таким образом, возникает новый долг из договора займа, но взамен долги вышеуказанным договорам являются погашенными. Обязательства по возмещению вреда, причиненного жизни или здоровью, и по уплате алиментов не входят в рамки вышеописанных договоров.

Отражение в бухгалтерском учете новации долга приведено в таблице 7.

Меры досудебной санации в ПАО "Вымпел" производились в виде займов от контролирующих лиц (генерального директора, учредителей) на протяжении всего исследуемого периода, но к финансовому оздоровлению предприятия не привели.

После принятия арбитражным судом определения о введении на предприятии процедуры банкротства - наблюдение, у предприятия должника возникает необходимость нести расходы, не связанные с основной деятельностью, а предусмотренные ФЗ «О несостоятельности (банкротстве)», то есть расходы на проведение процедур банкротства.

Во время проведения процедур внешнего управления, финансового оздоровления и наблюдения предприятие продолжает основную деятельность, но возникает потребность отражения расходов в бухгалтерском учете, возникающих в связи с процедурами банкротства. В конкурсном производстве основная деятельность прекращается и начинается реализация имущества, расчеты с кредиторами и учет данных операций также необходим.

Расходы обусловленные процедурами банкротства:

- Расходы на вознаграждение арбитражного управляющего, выплата которого предусмотрена Федеральным законом 127-ФЗ «О несостоятельности (банкротстве)» за счет средств должника, которое состоит из фиксированной суммы и суммы процентов по результату процедуры[6].

Размер фиксированной суммы такого вознаграждения составляет:

- временного управляющего — 30000 рублей в месяц;
  - административного управляющего — 15000 рублей в месяц;
  - внешнего управляющего — 45000 рублей в месяц;
  - конкурсного управляющего — 30000 рублей в месяц.
- Расходы на обязательную публикацию сведений о должнике, таких как:
- об открытии конкурсного производства, о введении наблюдения, внешнего управления, финансового оздоровления и о признании должника банкротом;

- о прекращении производства по делу о банкротстве;
- об утверждении, отстранении или освобождении арбитражного управляющего;
- об удовлетворении заявлений третьих лиц о намерении погасить обязательства должника;
- о проведении торгов по продаже имущества должника и о результатах проведения торгов;
- об отмене или изменении Закона о банкротстве сведений и (или) содержащих указанные сведения судебных актов.

• Расходы на публикацию принимаются к учету в сумме фактических затрат.

• Расходы на оплату обеспечения деятельности лиц, привлеченных арбитражным управляющим. Данные расходы предусмотрены статьей 20.7 Федерального закона 127-ФЗ «О несостоятельности (банкротстве)» [34].

Они бывают лимитированные и нелимитированные.

Нелимитированные расходы принимаются к учету должником по фактическим расходам:

- почтовые расходы;
- расходы, связанные с государственной регистрацией прав должника на недвижимое имущество и сделок с ним;
- расходов на оплату услуг оценщика, реестродержателя, аудитора, оператора электронной площадки, если привлечение такого специалиста в соответствии с Федеральным законом 127-ФЗ «О несостоятельности (банкротстве)» является обязательным[6].

Лимитированные расходы принимаются к учету должником в рамках лимита:

- расходы по аренде помещения, используемого для своей деятельности арбитражным управляющим;
- расходы по привлечению таких специалистов, как юрист, бухгалтер и прочие.

Лимиты по данным расходам установлены в пунктах 3 и 4 статьи 20.7 Федерального закона 127-ФЗ[6]. Увеличение лимитов возможно, только лишь через определение арбитражного суда[1].

Учет расходов, связанных с банкротством предприятия, в процедурах наблюдения, финансового оздоровления, внешнего управления и конкурсного производства приведен в таблице 8.

Расходы на проведение процедур банкротства, такие как вознаграждение управляющего и оплата услуг привлеченных лиц, должны не отражаться на счете 26, а должны быть включены в состав расходов отчетного периода напрямую.

По дебету счета 26 субсчета 2 «Расходы на проведение процедур несостоятельности» отражаются суммы понесенных расходов в корреспонденции с кредитом счетов учета денежных средств и расчетов с

дебиторами и кредиторами, собственно, на этом счете и накапливаются остальные расходы.

В дебет счетов источников покрытия расходов происходит их списание по кредиту счета 26 [22].

На счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» необходимо сгруппировать все обязательства организации-банкрота с открытием соответствующих субсчетов по видам расходов и платежей. Благодаря этому будет удобно проводить расчеты и осуществлять контроль со стороны собрания кредиторов[21].

Например, субсчет 1 «Внеочередные платежи» с такими аналитическими счетами как:

- судебные расходы без учета расчетов с арбитражным управляющим;
- расчеты по вознаграждению арбитражного управляющего;
- расчеты по оплате услуг лиц, привлекаемых арбитражным управляющим (вознаграждения независимого оценщика, реестродержателя и др.);
- прочие внеочередные платежи.

Приступив к своим обязанностям, арбитражный управляющий обязан детально проанализировать, что привело предприятие к существующей ситуации, помимо инвентаризации движимого и недвижимого имущества и имущественных прав. Определиться с числом сотрудников, необходимых для дальнейшей работы в созданных условиях, и необходимых для осуществления процедуры, например, охрана для обеспечения сохранности имущества должника и дальнейшей его реализации, получения средств для погашения задолженности перед кредиторами. С учетом трудового законодательства необходимо уволить оставшихся работников, начислив им все положенные пособия.

Учет основных операций представлен в таблице 9.

Также в процедурах, направленных на восстановление платежеспособности, возможно образование резервов.

Хоть процесс восстановления платежеспособности и требует больших затрат, их обычно планируют заранее, и оценить их не составляет большого труда. Основанием для образования резервов, признания оценочных обязательств и их отражения в отчетности являются затраты по запланированным мероприятиям[35].

Для признания оценочного обязательства в бухгалтерском учете, большое значение имеет, есть ли у предприятия обязанности, которые ранее у нее возникли в ходе хозяйственной деятельности, и которые она не может не исполнить. Оценочное обязательство должно быть признано, если наличие этих обязанностей у предприятия под сомнением, но исходя из анализа или мнений экспертов, скорее всего присутствует. При этом, нужно, чтобы в тоже время уменьшались экономические выгоды предприятия, требующегося для исполнения оценочного обязательства, также возможна обоснованная оценка оценочного обязательства.



Таблица 7 - Учет основных операций в стадии досудебной санации

№ опер	Содержание операции	Д	К
1	Предоставление займа	50 «Касса», 51 «Расчетный счет»	66 «Краткосрочные займы» или 67 «Долгосрочные займы»
2	Возврат суммы займа	66 «Краткосрочные займы» или 67 «Долгосрочные займы»	50 «Касса», 51 «Расчетный счет»
3	Уплата процентов	91 «Прочие расходы»	66 «Краткосрочные займы» или 67 «Долгосрочные займы»
4	Оплата кредиторской задолженности займодавцем	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 66 «Краткосрочные кредиты», 67 «Долгосрочные кредиты»	66 "Краткосрочные займы", 67 Долгосрочные займы"
5	Реализация ценных бумаг (облигаций, векселей)	50 «Касса», 51 «Расчетный счет»	66 «Краткосрочные займы» или 67 «Долгосрочные займы» субсчет «Облигации, векселя»
6	Учет разницы от реализации ценных бумаг по цене выше их номинальной стоимости	50 «Касса», 51 «Расчетный счет»	98 «Доходы будущих периодов»
7	Равномерное списание, исходя из срока, на который выпущены ценные бумаги	98 «Доходы будущих периодов»	91 «Прочие доходы и расходы»
8	Расходы, связанные с выпуском ценных бумаг	91 «Прочие доходы и расходы»	58 «Финансовые вложения»
9	Новация долга	60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", 76"Расчеты с разными дебиторами и кредиторами"	66 "Краткосрочные займы", 67"Долгосрочные займы"
10	Увеличение уставного капитала	75 «Расчеты с учредителями»	80 «Уставный капитал»

Таблица 8 - Учет расходов в процедурах: наблюдение, финансовое оздоровление, внешнее управление, конкурсное производство

№ опер	Содержание операции	Д	К
1	Расходы на вознаграждение арбитражного управляющего	91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 2 «Прочие расходы»	76 «Расчеты с разными дебиторам и кредиторами», субсчет 1 «Внеочередные платежи», аналитический счет «Расчеты по вознаграждению арбитражного управляющего»
2	Расходы на услуги оценщика, аудитора и т.д.	91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 2 «Прочие расходы»	76 «Расчеты с разными дебиторам и кредиторами», субсчет 1 «Внеочередные платежи», аналитический счет «Расчеты по оплате услуг лиц, привлекаемых арбитражным управляющим»
3	Расходы на оплату услуг привлеченных лиц	91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 2 «Прочие расходы»	76 «Расчеты с разными дебиторам и кредиторами», субсчет 1 «Внеочередные платежи», аналитический счет «Расчеты по оплате услуг лиц, привлекаемых арбитражным управляющим»

Таблица 9 - Учет основных операций в процедурах банкротства

№ опер	Содержание операции	Д	К
1	Оприходованы излишки ТМЦ, выявленные при проведении инвентаризации	01 «Основные средства», 07 «Оборудование к установке», 10 «Материалы», 41 «Товары», 43 «Готовая продукция»	91.1 «Прочие доходы»
2	Излишки использованы для производства продукции	20 «Основное производство»	10 «Материалы»
3	Излишки реализованы	91.2 «Прочие расходы»	01 «Основные средства», 07 «Оборудование к установке», 10 «Материалы», 41 «Товары», 43 «Готовая продукция»
		62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»	91.1 «Прочие доходы»
		91.2 «Прочие расходы»	68 «НДС»
4	Выявлена недостача ТМЦ, выявленная при проведении инвентаризации	94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»	01 «Основные средства», 07 «Оборудование к установке», 10 «Материалы», 41 «Товары», 43 «Готовая продукция», 50 «Касса»
5	Расходы по недостаче не превышают норм естественной убыли	20 «Основное производство»	94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»
6	Сумма недостачи взыскивается с виновных лиц	73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям»	94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»

Продолжение таблицы 9

№ опер	Содержание операции	Д	К
7	Возникновение недостачи из-за форс-мажорных обстоятельств	91.2 «Прочие расходы»	94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»
8	Начисление заработной платы персоналу	70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»	26 «Общехозяйственные расходы»
9	Начисление страховых взносов	69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»	26 «Общехозяйственные расходы»
10	Начисление НДФЛ	70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»	68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «НДФЛ»
11	Продажа имущества должника – имущественным комплексом	91 «Прочие доходы и расходы»	01 «Основные средства», 03 «Доходные вложения в материальные ценности», 04 «Нематериальные активы», 06 «Долгосрочные финансовые вложения», 07 «Оборудование к установке», 08 «Капитальные вложения», 10 «Материалы» и прочие имущественные счета, а также счета права требования
		02 «Амортизация основных средств», 05 «Амортизация нематериальных активов»	91 «Прочие доходы и расходы»
		91 «Прочие доходы и расходы»	68 «Расчеты по налогам и сборам»

Продолжение таблицы 9

№ опер	Содержание операции	Д	К
12	Отражение задолженности покупателя предприятия по договору купли-продажи имущественного комплекса	76 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами»	91 «Прочие доходы и расходы»
13	Поступление денежных средств на счет предприятия-должника от продажи комплекса	51 «Расчетный счет»	76 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами»
14	Отражен зачет задатка, полученного от покупателя во время проведения торгов	51 «Расчетный счет»	86 «Целевое финансирование»
15	Погашение кредиторской задолженности	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам», 68 «Расчеты по налогам и сборам», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	51 «Расчетный счет»

Согласно статье 11 Положения по бухгалтерскому учету «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» (ПБУ 8/2010), оценочные обязательства могут быть признаны из-за предстоящего осуществления запланированной и контролируемой руководством предприятия программы действий, которая сильно меняет направления деятельности предприятия, объемы хозяйственных операций и пути их осуществления [17].

Оценочные обязательства в бухгалтерском учете отражаются на счете 96 «Резервы предстоящих расходов». В зависимости от его характера величина оценочного обязательства относят к расходам по обычным видам деятельности, к прочим расходам или включают в стоимость актива для возможности учета заранее расходов и предстоящих потерь предприятия.

Для предприятий-банкротов весьма характерно планировать особые расходы, которые обусловлены введением той или иной процедуры банкротства, а также иные ситуации, предусмотренные ПБУ 8/2010 для признания в бухгалтерском учете и отражении в отчетности оценочных резервов [17].

Вот некоторые процедуры банкротства, которые могут быть применены к должникам:

- наблюдение;
- мировое соглашение;
- финансовое оздоровление;
- внешнее управление;
- конкурсное производство.

При выборе процедуры банкротства и длительности его срока, арбитражный суд учитывает как требования кредиторов, так и требования самой организации, руководствуется стремлением к восстановлению платежеспособности предприятия и обеспечению возможности продолжения его существования как хозяйствующего субъекта. Наблюдение - это единственная процедура банкротства, которая является обязательной, в то время как необязательными и неопределенными являются само введение и очередность остальных процедур. После того как процедура наблюдения завершена, возможен переход к следующим, а именно - к финансовому оздоровлению или к конкурсному производству.

ФЗ от 26.10.2002 № 127-ФЗ «О несостоятельности (банкротстве)» ограничивается срок процедуры банкротства и устанавливается в зависимости от вероятной продолжительности будущих процедур по восстановлению платежеспособности[1].

Результат реализации плана восстановления платежеспособности является накопление достаточной суммы средств для расчетов с конкурсными кредиторами. При расчете необходимой суммы также следует учесть необходимость индексации задолженности

на основе ставки Банка России на дату начала действия процедуры, а также внеочередное погашение задолженности, возникающей в процессе осуществления текущей хозяйственной деятельности предприятия-банкрота [40].

Сумма основного долга отражается в бухгалтерском учете. При планировании мероприятий восстановления платежеспособности рассматриваются начисляемые проценты, в свою очередь, резерв предстоящих расходов должен быть образован как на сумму прироста долга так и сумму процентов по нему.

Создание любой процедуры банкротства создает необходимость осуществления и первоочередной оплаты расходов, в связи с фактом возбуждения дела о банкротстве, к примеру, таких как судебные расходы должника или расходы на опубликование о вынесенных арбитражным судом судебных актах и сведений о неплатежеспособном предприятии. Это необходимо для создания гласности перед конкурсными кредиторами мероприятий по погашению задолженности и восстановлению платежеспособности. Данные расходы известны, их величина может быть достоверно определена, поэтому на счете резервов предстоящих расходов они могут и должны быть предварительно учтены.

Расходы по публикации сведений относятся в день выхода объявления в дебет счета 91 на субсчет 2 «Прочие расходы» и учитываются в составе прочих расходов [19,30]. Проводкой Д 91-2 К 96 субсчет "Резерв на оплату текущих платежей: расходы на публикацию сведений" можно отразить оценочный резерв на покрытие этих расходов.[26] Если расходы в будущем будут фактически осуществляться, их финансирование можно будет осуществлять за счет списания данного резерва (таблица 10) [17].

Таблица 10 - Движение резервов предстоящих расходов

Содержание операции	Дебет счета	Кредит счета
Образование резервов предстоящих расходов в связи с признанием оценочных обязательств	91-2, 26, 44, 08	96 (по видам)
Использование резервов в связи с осуществлением запланированных расходов	96 (по видам)	76, 70, 69, 10, 02, 60 и т.д.

Закон № 127-ФЗ определяет права и обязанности каждого из арбитражных управляющих, при этом только конкурсный и внешний управляющие банкротом берут на себя полномочное управление предприятием. В осуществлении управленческих функций в значительной мере участвуют временный, и административный управляющие. Так как каждый арбитражный управляющий работает в

качестве предпринимателя без образования юридического лица, и ему начисляется сумма оплаты за оказываемые услуги, являющаяся для него доходом, а не заработная плата, то расходы на оплату их труда отражаются проводкой Д26"Общехозяйственные расходы" К76"расчеты с разными дебиторами и кредиторами" ( таблица 12). Планирование этих услуг может быть произведено достаточно точно в связи с принятием рекомендаций по расчету стоимости таких услуг. Расходы по оплате услуг специалистов, привлекаемых арбитражным управляющим, таких как юрист, оценщик, маркетолог и так далее, отражаются аналогично (на счетах 26, 44)[26].

Также арбитражным судом утверждаются и другие расходы предприятия-банкрота для их исполнения в связи с тем что они вызывают необходимость признания оценочных обязательств и образования резервов предстоящих расходов связанных с включением данных мероприятий в планы финансового оздоровления, внешнего управления и конкурсного производства.

Дополнительные расходы, связанные с выплатой вознаграждения арбитражному управляющему возникают при введении процедуры наблюдения. Арбитражный управляющий - резидент РФ, являющийся членом одной из саморегулируемых организаций (таблица 11), которого утверждает арбитражный суд. Его задачей является проведение процедур банкротства, а также осуществления иных полномочий.[1]

Таблица 11 - Арбитражные управляющие организации при различных процедурах банкротства

№ п/п	Процедура банкротства	Арбитражный управляющий
1	Наблюдение	Временный управляющий
2	Финансовое оздоровление	Административный управляющий
3	Внешнее управление	Внешний управляющий
4	Конкурсное производство	Конкурсный управляющий

Права и обязанности каждого из различных арбитражных управляющих определяются законом № 127-ФЗ, при этом только конкурсный и внешний управляющие банкротом берут на себя полномочное управление организацией. Также, в осуществлении управленческих функций в значительной мере участвуют временный, и административный управляющие. Сделки, существенно влияющие на сохранность имущества и финансовое положение организации-должника не могут осуществляться без их разрешения в период осуществления процедуры банкротства, таким образом, функции, связанные с управлением деятельностью предприятия-банкрота,



арбитражный управляющий осуществляет постоянно. Так как каждый арбитражный управляющий работает в качестве предпринимателя без образования юридического лица, и ему начисляется сумма оплаты за оказываемые услуги, являющаяся для него доходом, а не заработная плата, то расходы на оплату их труда отражаются проводкой Д26"Общехозяйственные расходы" К76"Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" (таблица 12).[25] планирование этих услуг может быть произведено достаточно точно в связи с принятием рекомендаций по расчету стоимости таких услуг. Расходы по оплате услуг специалистов, привлекаемых арбитражным управляющим, таких как юрист, оценщик, маркетолог и так далее, отражаются аналогично (на счетах 26, 44).[22] Специалисты не всегда работают в качестве предпринимателей, и, соответственно, счет 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда" также может быть применен в момент расчета с ними. Помимо прочего, счета 76 или 60 можно применить в случаях, когда специалисты работают от имени фирмы-работодателя, заключившей с предприятиями-банкротами договоры на оказание соответствующих услуг.[23]

Таблица 12 - Начисление оплаты арбитражным управляющим организаций при различных процедурах банкротства

№ п/п	Содержание операции	Дебет счета	Кредит счета
1	Образование резервов предстоящих расходов на оплату услуг арбитражного управляющего	26	96
2	Начислено арбитражному управляющему за оказанные управленческие услуги	96	76

Меры по восстановлению платежеспособности, ранней и диагностики предкризисного состояния предприятия занимают первые места по значимости по предупреждению банкротства, соответственно возможностей. [3] Юридическое лицо считается неспособным удовлетворить требования кредиторов по денежным обязательствам и/или исполнить обязанность по уплате обязательных платежей, если надлежащие обязательства или обязанности не исполнены в течение 3 месяцев с даты, когда они должны были быть выполнены[29]. Действия ориентированные на мобилизацию активов и превращение их в наиболее ликвидные, при возникновении кризиса неплатежеспособности, предпринимаются в первую очередь. И главные меры – это продажи продукции, наращивание объема выпуска, погашение дебиторской задолженности и сокращение ее себестоимости[28].

Предприятие-банкрот может осуществлять различного рода проекты, например по капитальному ремонту и модернизации основных средств, замене устаревшего оборудования за счет собственных и привлеченных средств, а так же если предприятие владеет активами в виде результатов интеллектуальной деятельности (технической документацией, техническими архивами, информационными базами и т. д.) можно провести инвентаризацию.

При правильном оформлении документов на эти объекты и включении их в оборот, это может стать резервом для компании. После проведения инвентаризации и оценки активов, компания может их реализовать. Многие из подобных мероприятий требуют дополнительных расходов, окупающиеся только в будущем. Соответственно, они приведут к росту убытков на сумму, не покрываемую внешним финансированием в отчетном периоде. Для признания оценочных обязательств, это является основанием[24]

Формирование финансового результата на стадии конкурсного производства является вероятно важнейшим для собственников и других участников процедуры банкротства, когда спасение бизнеса и предприятия уже невозможно. Данная процедура связана с дополнительными затратами, приводящая к отсутствию свободных средств после расчета с кредиторами третьей очереди. Поэтому зачастую убытки, увеличившиеся в процессе конкурсного производства, поглощают уставный капитал организации, а собственники не способны возратить вложенные в обанкротившееся предприятие средства. Своевременная оценка и признание оценочных резервов могут заранее служить ориентиром для собственников и участвовать в принятии правильного решения, такого как о целесообразности заключения мирового соглашения.

Осуществление расчетов с кредиторами является приоритетном для всех процедур банкротства. Законодательство не возлагает обязательства на арбитражных управляющих в виде обеспечения сохранения собственного капитала организации. На практике убытки организации-должника в ходе осуществления любой из процедур банкротства только увеличиваются. Это приводит к тому, что в большинстве случаев все заканчивается конкурсным производством, то есть закрытием предприятия.

Следовательно, возникновение на предприятии-банкроте дополнительных расходов является неизбежным последствием любой процедуры банкротства. Значительную часть этих затрат можно спрогнозировать и оценить непосредственно до начала самой процедуры банкротства. Поэтому возникают основания для отражения в бухгалтерском учете резервов предстоящих расходов, а в отчетности - оценочных обязательств.

Это позволит своевременно оценить перспективы развития конкурсных отношений и принять меры, направленные на поддержание своих финансовых интересов пользователям бухгалтерской отчетности предприятий, в первую очередь ее собственникам.

Многие мероприятия по восстановлению платежеспособности носят затратный характер, поэтому для оценки результата из деятельности необходимо своевременно и правильно оценить требуемые затраты и сопоставить их с предполагаемыми доходами, чтобы точнее спрогнозировать возможность и сроки восстановления платежеспособности. неточности плановых оценок необходимых сроков осуществления и финансовых результатов процедур отражения (признания) оценочных обязательств по предстоящим расходам, входящие в планы финансового оздоровления внешнего управления часто бывает вызвана отсутствием практики. Увеличение сроков процедур банкротства в условиях финансового кризиса является благоразумным из за возможности увеличения шансов должников на восстановление платежеспособности. Для увеличения срока процедур банкротства необходимо направить конкурсному управляющему предложение о изменении в плане реструктуризации долга, после чего

### **3.2. Бухгалтерская отчетность организаций, признанных банкротами**

Последняя бухгалтерская отчетность составляется конкурсным управляющим за период с 31 января до предшествующего дня внесения записи о ликвидации в ЕГРЮЛ. Особенности бухгалтерской отчетности организаций, признанных банкротом, отражены в статье 17 Закона № 402-ФЗ.[10]

Упомянутые выше правовые акты предусматривают различный состав бухгалтерской отчетности и периодичность ее представления в зависимости от организационно - правовой формы организации. Однако каких-либо исключений из общих правил составления и представления бухгалтерской отчетности для организаций-банкротов действующее законодательство не предусматривает.

Организация - банкрот ПАО "Вымпел" до исключения из государственного реестра юридических лиц не перестает быть налогоплательщиком, а статьей 23 Налогового кодекса Российской Федерации предусмотрено предоставление бухгалтерской отчетности в налоговые органы в соответствии с требованиями, установленными ФЗ «О бухгалтерском учете», за исключением случаев, когда организации, в соответствии с указанным Федеральным законом, не обязаны вести бухгалтерский учет или освобождены от ведения бухгалтерского учета.

Таким образом, руководство ПАО "Вымпел", признанного банкротом, и в рамках конкурсного производства обязано составлять и своевременно представлять в налоговые и другие органы бухгалтерскую отчетность в полном объеме. В момент завершения процедуры ликвидации юридического лица после внесения об этом записи в ЕГРЮЛ данная обязанность прекращается.

Официально на данный момент времени форма промежуточного ликвидационного баланса не предусмотрена, так же как и ликвидационного. Составитель документа вправе использовать произвольную форму. Чаще всего ее составляют в виде всем привычного ежегодного баланса по форме 101, но добавляют необходимые графы. Если форма официально не установлена, то процесс составления детально прописан в положении №125-п, утвержденном Министерством финансов №43н. Составление может вестись, как на бумажном носителе, так и с использованием компьютерной техники и специализированных программ. Бухгалтер или иное лицо, ответственное за составление ликвидационного промежуточного баланса, в своей работе обязан руководствоваться «Положением о бухгалтерской отчетности».

Обязательному отражению в промежуточном и ликвидационном балансе подлежат:

- финансовые обязательства предприятия на момент составления баланса. В большинстве случаев производится:

- роспись всех кредиторов поименно с указанием суммы задолженности. Желательно указывать также обстоятельство возникновения задолженности с приложением подтверждающих документов. У кредиторов в общем случае есть 2 календарных месяца на предъявление финансовых и иных претензий к должнику. Отсчет идет с момента первой публикации объявления о закрытии предприятия в «Вестнике государственной регистрации». Позднее включение в перечень кредиторов возможно только по решению суда;

- в этот же пункт включается задолженность по заработной плате перед сотрудниками;

- по налогам и сборам во внебюджетные фонды;

- обязательства по безусловным выплатам, таким как компенсация морального вреда, - увечий, выплата по авторским договорам и прочее, то они также подлежат включению в перечень обязательств предприятия;

- долги по кредитам перед банками и иными кредитными организациями. В общем случае все долги учитываются без начисленных процентов за просрочки платежей, штрафов и пеней;

- все имущество, находящееся в собственности организации. Сюда относятся: здания, сооружения, транспорт, оборудование, все то,

что может быть реализовано для покрытия требования кредиторов. В этом пункте могут и должны быть учтены:

- здания, сооружения, находящиеся на балансе с указанием года постройки, износа. Если есть оценка, то обязательно приложение заверенного документа. Если оценки нет, то ее заказывают и проводят. Включаются в этот пункт и здания и сооружения, строительство которых не закончено к моменту ликвидации. Для таких зданий обязательно указывается дата начала строительства, предполагаемая дата ввода в эксплуатацию, и оценочная - стоимость на момент составления баланса;

- транспорт с указанием года схода с конвейера, пробега, остаточной стоимости и иных характеристик, влияющих на стоимость;

- земли, находящиеся в собственности предприятия;

- сырье, материалы, полуфабрикаты, готовая продукция, оборудование, станочный парк;

- животные на откорме, молодняк, птица – для сельхозпроизводителей.

- в качестве источника дохода, а соответственно удовлетворения претензий кредиторов, указывается дебиторская задолженность предприятия. Обязательно приложение подтверждающих документов и роспись дат, когда должно произойти погашение задолженности;

- обязательно указывается уставной капитал в ликвидационном балансе в качестве источника дохода, если есть, то нераспределенная прибыль предприятия, иные доходы.

Очередность указания претензий в промежуточном ликвидационном балансе в общем случае не регламентирована. Но обычно роспись ведется по первоочередности и важности финансовых претензий к должнику. Если к моменту составления первого или очередного промежуточного ликвидационного баланса какие-либо долги погашены, то из баланса их исключают, так же как и источник, за счет которого произошло погашение [48].

Обязанность по подписанию и утверждению промежуточного ликвидационного баланса возлагается на конкурсного управляющего. В общем же случае решение об утверждении промежуточного ликвидационного баланса принимается ликвидационной комиссией.

Сразу оговоримся, что промежуточный ликвидационный баланс может составляться столько раз, сколько этого потребуют кредиторы. Возможны ситуации, когда кредиторов добавляют в баланс по решению арбитражного суда или ликвидационной комиссии, или собрания кредиторов. Не стоит забывать и про обязательную выездную налоговую проверку. В результате могут быть выявлены расхождения в данных, которые также подлежат включению в новый баланс.

Возникает вопрос «А может ли промежуточный ликвидационный баланс быть нулевым?». Теоретически – нет. Даже, если деятельность давно не ведется, на балансе нет никакого

имущества, сотрудники давно уволены, а долги выплачены. Практически тоже нет. В любом случае есть уставной капитал предприятия, который будет обнулен только после того, как предприятие будет ликвидировано де-факто. Соответственно, актив и пассив баланса уже не могут быть нулевыми. Нулевым может быть только окончательный ликвидационный баланс, который предоставляется в ФНС по месту регистрации при исключении записи об организации из ЕГРЮЛ [49].

Ликвидационный баланс составляется после того, как удовлетворены все требования кредиторов в порядке, установленном законодательно. Если после этого на балансе предприятия остаются активы, то они подлежат распределению между участниками и учредителями [44]. Если же активов для погашения задолженности не хватает, то возможно погашение за счет уставного капитала. Утверждает ликвидационный баланс также ликвидационная комиссия или конкурсный управляющий, если речь идет о банкротстве. Подпись на документе ставит либо руководитель ликвидационной комиссии, либо конкурсный управляющий. Если баланс сдан в ФНС и принят ею, это означает исключение предприятия из ЕГРЮЛ и полное прекращение деятельности [43].

Следует отметить, что составление промежуточного ликвидационного и ликвидационного баланса является дополнительной обязанностью организации-банкрота, установленной статьей 63 Гражданского кодекса Российской Федерации [42].

Конкурсного управляющего, во время принятия решения о признании должника банкротом и об открытии конкурсного производства, должен утверждать арбитражный суд, как это оговорено в первом пункте статьи 127 Федерального закона от 26.10.2002 N 127-ФЗ «О несостоятельности (банкротстве)» (далее - Закон № 127-ФЗ) при [1].

Также, по причине того, что конкурсный управляющий в ходе конкурсного производства осуществляет функции руководителя организации-должника (статья 129 Закона № 127-ФЗ), то и ответственность за организацию бухгалтерского учета тоже лежит на нем (пункт 1 статьи 7 Закона № 402-ФЗ)[10].

В соответствии с законодательством РФ, есть угроза возникновения административной или уголовной ответственности у руководителей организаций и (или) других лиц, ответственных за организацию и ведение бухгалтерского учета. Это может произойти в случае искажения ими бухгалтерской отчетности, также при несоблюдении сроков ее представления и публикации, либо уклонения от ведения бухгалтерского учета в том порядке, который был установлен законодательством Российской Федерации и нормативными

актами органов, осуществляющих регулирование бухгалтерского учета.[21]

При завершении конкурсного производства конкурсным управляющим составляется и предоставляется в суд ликвидационный баланс.

Заполнение ликвидационного баланса рассмотрим на следующем примере. Конкурсное производство в ПАО "Вымпел"[45]

Ликвидационный баланс ПАО "Вымпел" на 31.06.2016 года отражен в приложении 2.

### **3.3. Налогообложение организаций, признанных банкротами**

Публичное акционерное общество «Вымпел» признано банкротом и в его отношении было открыто конкурсное производство. Очередность платежей, в том числе налогов и сборов, регламентируется Федеральным законом 127-ФЗ.[6]

Согласно статьи 134 Закона о банкротстве, текущие платежи по налогам и сборам: налог на прибыль, налог на имущество, акцизы, налог на добавленную стоимость, страховые взносы, имеют четвертую очередь и выплачиваются после погашения текущих платежей на коммунальные услуги, оплату труда персонала, оплату вознаграждения арбитражному управляющему и оплату привлеченным конкурсным управляющим лицам.

Очередность оплаты текущего налога на доходы физических лиц вторая, совместно с выплатой текущей заработной платы персоналу. Обязанность удержать начисленную сумму НДФЛ непосредственно из доходов налогоплательщиков при их фактической выплате лежит на должник, так как в данном случае, он выступает в роли налогового агента. сумму исчисленного и удержанного налога должна быть перечислена налоговым агентом не позднее дня фактического получения в банке наличных денежных средств на выплату дохода, а также дня перечисления дохода со счета налогового агента в банке на счета налогоплательщиков либо по их поручению на счета третьих лиц в банке.

Если до принятия арбитражным судом заявления о признании должника банкротом возникает задолженность по налогам и сборам, то она выплачивается согласно статье 142 Закона о банкротстве.

Конкурсное производство – это последняя процедура банкротства, основной задачей которого является производство расчетов с кредиторами путем реализации имущества должника.

В конкурсном производстве в большинстве случаев прекращается основная деятельность предприятия.

Конкурсный управляющий проводит инвентаризацию активов должника, на основании которой включает имущество в конкурсную

массу. В дальнейшем производит оценку данного имущества и реализует его.

Расчет и порядок уплаты и предоставления налоговой отчетности следующих налогов и сборов: акцизов, налога на прибыль организаций, налога на имущество организаций, страховых взносов и налога на доходы физических лиц, в конкурсном производстве не изменился в сравнении с финансово здоровым предприятием.

Налоговой базой, когда имущество и (или) имущественные права должников, признанных в соответствии с законодательством Российской Федерации банкротами, реализуются на территории РФ, согласно пункту 4.1 статьи 161 НК РФ, будет считаться сумма дохода от реализации этого имущества с учетом налога. В связи с этим необходимо проявить осторожность, дабы не попасть в ненадлежащую ситуацию. В таком случае, отдельно по каждой операции по реализации указанного имущества, налоговым агент должен определять налоговую базу, а покупатели указанного имущества и (или) имущественных прав и будут считаться налоговыми агентами. Это не касается физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями, и соответствующую сумму налога они, в свою очередь, будут должны исчислить расчетным методом, удержать из выплачиваемых доходов и уплатить в бюджет.[28]

Согласно письма Минфина России от 11.06.2009 № 03-07-11/155, выполнении арбитражными (конкурсными) управляющими обязанностей налоговых агентов права должников и их кредиторов не нарушаются, поскольку НДС уплачивается в бюджет за счет средств покупателей имущества.

Но совсем недавно в правомерности такого подхода усомнился Президиум ВАС РФ (постановление от 21.06.2011 № 439/11). Рассмотрев дело, в котором конкурсный управляющий перечислил в бюджет НДС с выручки от реализации имущества, бывшего предметом залога, с чем категорически не согласился залоговый кредитор (банк), ВАС РФ сделал следующие выводы. Первый – возложение обязанности по уплате НДС на организации и предпринимателей, реализующих имущество должника, нарушало положения Закона о банкротстве. НДС в таком случае должен уплачивать сам должник как налогоплательщик в сроки, установленные пунктом 1 статьи 174 НК РФ. При этом обязательные платежи в бюджет уплачиваются с соблюдением очередности, установленной Законом о банкротстве. В соответствии с пунктом 2 статьи 134 Закона о банкротстве требование об уплате указанных платежей относится к четвертой очереди. Преимущественное удовлетворение требования об уплате НДС недопустимо. Второй – предметом залога являлось реализуемое имущество, и при выделении и уплате НДС арбитражным управляющим нарушались права залогового кредитора на получение



удовлетворения обеспеченного залогом требования в установленной пропорции, которая определяется исходя из всей вырученной от продажи заложенного имущества суммы.

Основание – пункт 2 статьи 138 Закона о банкротстве. Внесенные в статью 161 НК РФ изменения, действующие с 1 октября 2011 года, не решили проблему, озвученную в упомянутом постановлении ВАС РФ. НДС по-прежнему будет уплачиваться из выручки от реализации имущества, составляющего конкурсную массу, а значит, будут нарушаться положения Закона о банкротстве. Ситуация даже изменилась в худшую сторону: если ранее положения главы 21 НК РФ предусматривали предъявление НДС дополнительно к рыночной стоимости имущества, теперь сумма налога определяется покупателем расчетным путем и удерживается из доходов, зачисляемых на расчетный счет должника. И довод Минфина России о том, что права должников-банкротов и их кредиторов не нарушаются, представляется еще более сомнительным.

Но доказывать свою правоту тем и другим, по-прежнему придется в суде. Только теперь организации и индивидуальные предприниматели, уполномоченные реализовать имущество должников-банкротов, не будут ответственны за преимущественное удовлетворение требований об уплате НДС в нарушение Закона о банкротстве.

Можно порекомендовать три выхода из сложившейся ситуации, не нарушающие требования Закона о банкротстве и Налогового кодекса РФ.

Во-первых, организация-банкрот может перейти на упрощенную систему налогообложения (нормативной базой не установлены ограничения для такого перехода). Так как процедура конкурсного производства, как правило, проходит не в один налоговый период, организация-банкрот вправе написать с 1 октября по 30 ноября заявление о переходе на упрощенную систему налогообложения и с 1 января, применяя упрощенную систему налогообложения, продавать конкурсную массу без налога на добавленную стоимость. Во-вторых, организация-банкрот может получить освобождение от исполнения обязанностей плательщика НДС в соответствии со [23] статьей 145 НК РФ. Тогда конкурсная масса также будет реализована без НДС. В-третьих, реализацию конкурсной массы производить физическим лицам, не являющимся индивидуальными предпринимателями. Однако при использовании этого варианта возникают определенные вопросы, связанные со сложностью участия этих лиц в электронных торгах.

В перечисленных трех ситуациях при реализации конкурсной массы не возникает обязанности по уплате НДС ни у продавца, ни у покупателя. Правда, такие пути подойдут не всем организациям-

банкротам. Применение «упрощенки» накладывает существенные ограничения на размер выручки (для организации-банкрота конкурсная масса не должна стоить более 60 млн руб. или реализация конкурсной массы должна происходить в течение нескольких налоговых периодов) и не позволяет применять механизм переноса убытков на будущее, предусмотренный статьей 283 НК РФ. А статья 145 НК РФ предусматривает еще меньший размер выручки от реализации – не более 2 млн руб. за каждые три последовательных календарных месяца [50].

#### 4. ЭКОНОМИЧЕСКОЕ ОБОСНОВАНИЕ ПРЕДЛОЖЕННОЙ МЕТОДИКИ

Как отмечалось выше, основной целью разработки методики учета является устранение недостатков, а также упрощение и конкретизация существующих в организации методов учета.

Основные исходные данные для расчета эффективности проекта по формированию методики учета представлены в таблице 13.

Таблица 13 - Исходные данные проекта

Стоимость вложений в разработку методики, руб.	61250
Срок использования предлагаемых мероприятий, квартал	4
Экономия в затратах за квартал за счет:	59500
переменных затрат, руб. в квартал	7000
постоянный затрат, руб. в квартал	52500
Финансирование проекта за счет:	
собственных средств, %	100
заемных средств, %	0
Ставка налога на прибыль, %	20
Ставка дисконтирования, годовая, %	12

Обоснуем некоторые исходные данные:

1. В стоимость вложений в разработку методики учета включены:

- заработная плата со страховыми взносами сотрудника, занимающегося разработкой учетной политики – 52500 рублей:

- оплата консультаций по вопросам, связанным с разработкой проекта - 8750 рублей.

2. Сформированная методика действует 4 квартала (1 год).

3. Экономия в затратах составляет 59500 рублей. Эта сумма складывается из:

- экономии на заработной плате сотрудника, занимающегося ведением учета за счет снижения трудоемкости учета при применении предложенной методики - 52500 рублей в квартал;

- экономия на налоговых штрафах и пенях – 7000 рублей в квартал.

4. Финансирование проекта осуществляется только из собственных средств.

5. Ставка налога на прибыль составляет 20%.

Далее, будут использованы следующие показатели с целью расчета и оценки эффективности проекта:

1. Чистый дисконтированный доход (чистая текущая стоимость - NPV) проекта - это показатель, представляющий собой сумму дисконтированных значений потока платежей, который были

приведены к текущему моменту времени (моменту оценки инвестиционного проекта). Он показывает ожидаемую инвестором к получению от проекта величину денежных средств, после того, как первоначальные инвестиционные затраты и периодические денежные оттоки, связанные с осуществлением проекта окупятся денежными притоками.

Следующим образом можно рассчитать величину чистого дисконтированного дохода (NPV) от проекта:

$$NPV = \sum_{t=0}^n \frac{D_t}{(1+r)^t} - \sum_{t=0}^n \frac{K_t}{(1+r)^t} + \sum_{t=0}^n \frac{L_t}{(1+r)^t}.$$

где NPV – чистый дисконтированный доход, руб.; n – количество периодов реализации инвестиционного проекта, t – период времени (t=0,...,n), пер.; Kt – чистый доход в t-ый период времени после вычета налогов от инвестиционной деятельности, руб.; Dt – чистый доход в t-ый период времени после вычета налогов от операционной деятельности, руб.; Lt – чистый доход в t-ый период времени после вычета налогов от ликвидации проекта, руб.; r – ставка дисконтирования, %;

Если значение чистого дисконтированного дохода NPV>0, то инвестиционный проект можно считать выгодным, так как это является прямым свидетельством эффективности проекта, и показывает что он может приносить прибыль в установленном объеме. Если же значение NPV меньше нуля, это значит что проект не эффективен (т.е. проект приносит убытки предприятию и (или) его инвесторам при заданной ставке дисконтирования (норме прибыли)).

2. Индекс доходности, показывая количество денежных единиц текущей стоимости будущего потока денежных средств приходящихся на одну денежную единицу инвестиций, представляет собой отношение суммы дисконтированных чистых доходов за все время реализации проекта к общим приведенным капиталовложениям. Используем следующую формулу чтобы рассчитать показатели:

$$PI = \frac{\sum_{t=0}^n \frac{D_t}{(1+r)^t}}{\sum_{t=0}^n \frac{K_t}{(1+r)^t}},$$

Kt – чистый доход в период времени t после вычета налогов от инвестиционной деятельности, руб.; n – количество периодов реализации инвестиционного проекта, пер.; t – период времени (t=0,...,n), пер.; r – ставка дисконтирования, %; где Dt – чистый доход в период времени t после вычета налогов от операционной деятельности, руб.; PI – индекс доходности, %.

3. Срок окупаемости - это показатель, показывающий, необходимый для покрытия генерируемыми инвестициями затраты на инвестиции, период времени. При расчетах, округлять его следует в большую сторону.

Следующую зависимость используют чтобы найти дисконтированный срок окупаемости проекта:

$$\text{Срок окупаемости} = t \text{ при котором } NPV(t)=0$$

Окончательные выводы об экономической целесообразности данного проекта можно сделать после оценки результатов расчетов чистого дисконтированного дохода, индекса доходности и дисконтированного срока окупаемости инвестиций.

Показатель оценки эффективности инвестиционного проекта с учетом дисконтирования, соответствующий требованиям официальной методики оценки эффективности, и общий алгоритм расчета денежных потоков приведены в таблице 14.

Таблица 14 - Табличный расчет показателей коммерческой эффективности инвестиционного проекта

Номер шага	0	1	2	3	4
Длительность шага, квартал					
<b>Показатели</b>					
<b>Операционная деятельность</b>					
<b>1. Денежные притоки (стр.1.1 + стр. 1.2)</b>	0	59500	59500	59500	59500
1.1. Выручка от реализации продукции	0	0	0	0	0
1.2. Прочие и внереализационные доходы	0	59500	59500	59500	59500
<b>2. Денежные оттоки (сумма строк 2.1+2.2)</b>	0	11900	11900	11900	11900
2.1. Прибыль до налогов (вспомогательная строка)	0	59500	59500	59500	59500
2.2. Налог на прибыль	0	11900	11900	11900	11900
3. Сальдо денежного потока от операционной деятельности (стр. 2.1 – стр. 2.2)	0	47600	47600	47600	47600
Инвестиционная деятельность					
4. Денежные притоки	0	0	0	0	0

Продолжение таблицы 14

Номер шага	0	1	2	3	4
Длительность шага, квартал					
<b>Показатели</b>					
5. Денежные оттоки (стр.5.1+стр.5.2)	61250	0	0	0	0
5.1. Общие капиталовложения (инвестиции)	61250	0	0	0	0
5.2. Вложения средств в дополнительные фонды	0	0	0	0	0
<b>Инвестиционная деятельность</b>					
6. Сальдо денежного потока от инвестиционной деятельности (стр. 4 - стр. 5)	-61250	0	0	0	0
7. Сальдо двух потоков (чистые денежные поступления проекта) (стр.3 + стр.6)	-61250	47600	47600	47600	47600
8. То же нарастающим итогом	-61250	-13650	33950	81550	129150
9. Коэффициент дисконтирования (WACC)	0,97	0,94	0,92	0,89	0,86
10. Чистые денежные поступления	-59413	44744	43792	42364	40936
11. NPV, руб.	-59413	-14668.5	29123.5	71487.5	112423.5
12. PI	0	-0.24	0.48	1.17	1.84
14. Рентабельность инвестиций по прибыли до налогообложения,%	0	97	97	97	97
15. Рентабельность инвестиций по чистой прибыли, %	0	78	78	78	78

Динамику чистой текущей стоимости за рассматриваемый период представим графически на рисунке 2.

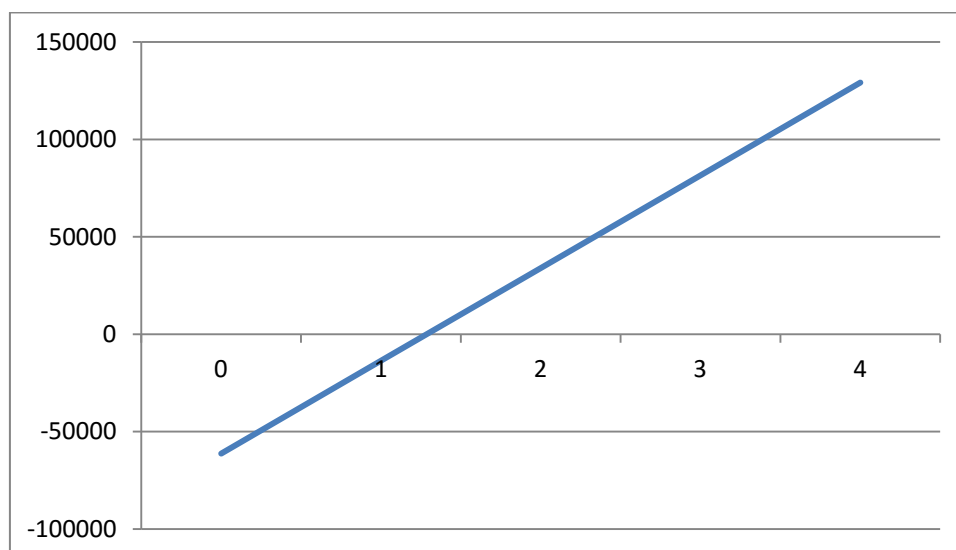


Рисунок 2 - Динамика чистого дисконтированного дохода

На основании проведенных расчетов можно сделать вывод, что применение предложенной методики учета действительно является экономически выгодным.

Затраты на разработку методики учета окупаются уже в II квартале. Можно предположить, что сформированная в 2016 году методика ведения учета будет актуальна и в следующем году, а, значит, проект будет эффективен.

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В бакалаврской работе приведена общая характеристика публичного акционерного общества «Вымпел», его организационная структура, структура органов управления, проанализированы технико-экономические и финансовые показатели, рассмотрена организация бухгалтерского учета и налогообложения, дана характеристика расходов на производство продукции.

Проанализирована нормативно-правовая база регулирования ликвидации юридического лица.

По итогам проведенного анализа технико-экономических и финансовых показателей было выявлено, что финансовое положение организации оценивается как неудовлетворительное, при этом большинство показателей не укладывается в норму, или близко к норме.

Представлены виды ликвидации юридических лиц, согласно законодательства Российской Федерации.

Освещен бухгалтерский учет операций, связанных с процедурами банкротства организации.

Отражены особенности налогообложения операций, осуществляемых при банкротстве организации.

Произведен расчет коммерческой эффективности при сокращении персонала.



## СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Арбитражный процессуальный кодекс Российской Федерации от 24.07.2002 N 95-ФЗ (с изм. и доп. на 12.07.2011).
2. Гражданский кодекс Российской Федерации: часть первая от 30.11.1994 №51-ФЗ; часть вторая от 26.01.1996 №14-ФЗ; часть третья от 26.11.2001 №146-ФЗ; часть четвертая от 18.11.2006 №230-ФЗ
3. Налоговый кодекс Российской Федерации: часть первая от 31.07.1998 №146-ФЗ; часть вторая от 05.08.2000 №117-ФЗ
4. Трудовой кодекс Российской Федерации" от 30.12.2001 N 197-ФЗ (ст.129)
5. Федеральный закон от 24 июня 1999 г. № 122-ФЗ «Об особенностях несостоятельности (банкротства) субъектов естественных монополий топливно-энергетического комплекса»;
6. Федеральный закон от 26 октября 2002 года № 127-ФЗ «О несостоятельности (банкротстве)»;
7. Федеральный закон от 8 июля 1999 г. № 144-ФЗ «О реструктуризации кредитных организаций» (с изм. и доп. от 21 марта 2002 г.);
8. Федеральный закон от 29 ноября 2001 г. № 156-ФЗ «Об инвестиционных фондах»;
9. Федеральный закон от 26 декабря 1995 г. № 208-ФЗ «Об акционерных обществах» (с изм. и доп. от 13 июня 1996 г., 24 мая 1999 г., 7 августа 2001 г., 21 марта, 31 октября 2002 г.)
10. Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 23.05.2016) "О бухгалтерском учете"
11. Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению".
12. Постановление Правительства РФ от 3 февраля 2005 г. № 52 «О регулирующем органе, осуществляющем контроль за деятельностью саморегулируемых организаций арбитражных управляющих»;
13. Постановление Правительства РФ от 14 февраля 2003 г. № 100 «Об уполномоченном органе в делах о банкротстве и в процедурах банкротства и регулирующем органе, осуществляющем контроль за саморегулируемыми организациями арбитражных управляющих»;
14. Постановление Правительства РФ от 29 мая 2004 г. № 257 «Об обеспечении интересов Российской Федерации как кредитора в делах о банкротстве и в процедурах банкротства» (с изменениями и дополнениями);

15. Постановление Правительства РФ от 4 апреля 2000 г. № 301 «Об утверждении Положения о Федеральной службе России по финансовому оздоровлению и банкротству».
16. «ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации»  
Утверждено приказом Минфина РФ от 06.10.2008 №106н,
17. ПБУ 16/02 «Информация по прекращаемой деятельности»  
В ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н
18. Аленичева Т.Д., Гришаева С.П.: Банкротство. Законодательство и практика применения
19. Балдин К.В., Передеряев И.И., Белугина В.В., Галдицкая С.Н. Банкротство предприятия: анализ, учёт и прогнозирование: Учебное пособие. – М. - Дашков и К, 2012. – 375с.
20. Бердникова Т. Б. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятий.
21. Борисов А.Н. Первичные документы: оформление, использование, хранение, выбытие.  
Бригхем Ю., Эрхардт М. Финансовый менеджмент. / Под общ.ред. Е.А. Дорофеевой. - СПб.:Питер, 2009. – 960с.
22. Бруслова А. Прогнозирование банкротства по модели У.Бивера - <http://www.beintrend.ru/beaver>
23. Вещунова Н.Л., Бухгалтерский и налоговый учет. М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2014. 848 с.
24. Витрянский В.В. Несостоятельность (банкротство). – М.: Статут, 2010.–193с.
25. Гаранин Д.А. Оценка коммерческой эффективности проектов: Метод.указания. – Режим доступа: <http://www.kafedrapik.ru>.
26. Головизина А.Т., Архипова О.И.. Теория бухгалтерского учета
27. Губанов С. Система организации и поощрения труда: Методические разработки / С. Губанов. - Экономист. 2012. - с.36-40 с.
28. Донков С., Жуков А. Банкротство: практические аспекты: Научно-практическое пособие. – М: Издательство «Юрлитинформ», 2006. – с. 304.
29. Дорохина Е.Г. Правовое регулирование управления в системе банкротства. – М.: Система ГАРАНТ, 2009. – 171 с.
30. Егорова Л.И. Учет и анализ на несостоятельных предприятиях. – М.: КноРус, 2009. – 224 с.
31. Ендовицкий Д. А., Щербаков М. В. Диагностический анализ финансовой несостоятельности организаций: Учеб.пособие. – М.: Экономистъ, 2007. С. 68.
32. Захаров В.Я. Антикризисное управление. Теория и практика. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2010. – 316 с.

33. Захарьин В.Р. Ликвидация организаций: бухгалтерский учет и налогообложение // Экономико-правовой бюллетень. - №9 – 2009. – с. 43-51.
34. Захарьин В.Р. Ликвидация юридических лиц при реорганизации // Новое в бухгалтерском учете и отчетности. - №6 – 2009. –с. 44.
35. Зинченко С. А., Гончаров А. И. Предупреждение банкротства коммерческой организации: методология и правовые механизмы. – М.: ИД «Юриспруденция», 2006. С.102.
36. Методические рекомендации по составлению плана (программы) финансового оздоровления: Приказ Минэкономразвития России от 25 апреля 2007 г. № 57/134.
37. Молибог Т.А., Молибог Ю.А. Комплексный экономический анализ Финансово-хозяйственной деятельности организации – М. – ВЛАДОС, 2007. – 384 с.
38. Найденов Н.Д., Румянцев В.А. Учет и анализ в условиях банкротства: Учебное пособие. – Сыктывкар, 2011. – 164 с.
39. Негашев Е.В., Шеремет А.Д. Методика финансового анализа деятельности коммерческих организаций
40. Официальный сайт ОАО «ЦС «Звездочка» [www.zvezda.ru](http://www.zvezda.ru) .
41. Официальный сайт Федеральной налоговой службы. URL:<http://nalog.ru>.
42. Патласов О.Ю., Сергиенко О.В. Антикризисное управление. Финансовое моделирование и диагностика банкротства коммерческой организации. Учебное пособие. – М. – КНИЖНЫЙ МИР, 2009. – 510 с.
43. Передеряев И.И. Учет и анализ банкротств. – М.: МГИУ, 2007. – 204 с.
44. Попова Л. В., Маслова И. А. Учет и анализ банкротств: учеб.пособие. - М.: Дело и Сервис, 2009. - 240 с.
45. Поршнева А.Г. Анализ ликвидности баланса предприятия [http://www.elitarium.ru/2007/04/13/print:page,1,analiz\\_likvidnosti\\_balansa\\_predpriyatija.html](http://www.elitarium.ru/2007/04/13/print:page,1,analiz_likvidnosti_balansa_predpriyatija.html)
46. Правила оформления студенческих работ: Метод. указания / Сост.: В.А. Дуболазов, Н.В. Павлов. – СПб.: Изд-во Политехн. ун-та, 2009. – 32 с. – Режим доступа: <http://www.kafedrapik.ru>
47. Рукинов М.В. Экономика, управление и учет на предприятии. – журнал – Проблемы Современной экономики, №1(25), 2008.
48. Рысина Д.Ф., Бейлина С.В., Подобед М.А. Банкротство предприятия. – М.: «Издательство ПРИОР», 2010. – 336 с.
49. Справочно-правовая Система семейства КонсультантПлюс. URL:[http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_39331/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_39331/).
50. Чернова М.В. О налогообложении реализации конкурсной массы при банкротстве // Налоги. – 2008. – № 5. – с. 24-29.