

УДК 658.18

Чаленко Р.В. – аспирант

*ФГБОУ ВПО «Ростовский государственный экономический университет
РГЭУ (РИНХ)», Ростов-на-Дону, Россия (344002, Ростов-на-Дону,
Б.Садовая 69), e-mail: chalenko-roman@mail.ru*

ОСОБЕННОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В ХОДЕ ПРОЦЕДУРЫ ВНЕШНЕГО УПРАВЛЕНИЯ

Аннотация

Статья посвящена изучению проблем бухгалтерского учета в процедуре внешнего управления. Изложенные в ней положения и выводы раскрывают представления о бухгалтерском учете для несостоятельных (банкротных) предприятий.

Ключевые слова: банкротство, конкурсные кредиторы, уполномоченный орган, бухгалтерский учет, мораторий, неплатежеспособность, внешнее управление, внешний управляющий.

Chalenko R.V. - post-graduate student

Rostov State University of Economics, Rostov-on-Don, Russia (344002, Rostov-on-Don, Bolshaya Sadovaya street, 69), e-mail: chalenko-roman@mail.ru

FEATURES OF RECORD-KEEPING DURING PROCEDURE OF EXTERNAL MANAGEMENT

Abstract

The article is devoted to studying the problems of accounting in the procedure of external management. It outlined the findings reveal the submission of accounting for insolvent (bankrupt) of the enterprises.

Keywords: bankruptcy, the creditors, the authorized body, accounting, moratorium, insolvency, external control, external Manager.

Внешнее управление вводится арбитражным судом на основании решения собрания кредиторов. Срок внешнего управления не может превышать восемнадцать месяцев. Указанный срок может быть продлен в соответствии с порядком, установленным Законом № 127-ФЗ, но не более чем на шесть месяцев.

В течение трех дней с даты утверждения внешнего управляющего, органы управления должника, временный управляющий, административный управляющий обязаны обеспечить передачу бухгалтерской и иной документации должника, печатей и штампов, материальных и иных ценностей внешнему управляющему.

После введения внешнего управления вводится мораторий на денежные обязательства и обязательные платежи, сроки исполнения которых наступили до введения внешнего управления. В течение срока действия моратория не начисляются неустойки (штрафы, пени) и иные финансовые санкции за неисполнение или ненадлежащее исполнение денежных обязательств и обязательных платежей, за исключением денежных обязательств и обязательных платежей, возникших после принятия заявления о признании должника банкротом, а также подлежащие уплате по ним неустойки (штрафы, пени).

На сумму требований конкурсного кредитора, уполномоченного органа в размере, установленном на дату введения внешнего управления, начисляются проценты в порядке, установленном п. 2 ст. 94 Закона N 127-ФЗ. Соглашением внешнего управляющего с конкурсными кредиторами может быть предусмотрен меньший размер подлежащих уплате процентов или более короткий срок их начисления.

Некоторые сделки в соответствии со ст. 104 Закона N 127-ФЗ внешний управляющий может совершать с ограничениями, например только с согласия собрания кредиторов (комитета кредиторов). Так, согласие кредиторов требуется в следующих случаях:

✓ размер денежных обязательств должника, возникших после введения внешнего управления, превышает на двадцать процентов размер требований конкурсных кредиторов, включенных в реестр требований кредиторов;

✓ совершаются сделки, влекущие за собой новые денежные обязательства должника, за исключением сделок, предусмотренных планом внешнего управления.

Не позднее чем через месяц с даты утверждения внешний управляющий должен разработать план внешнего управления и представить его собранию кредиторов. В соответствии со ст. 109 Закона N 127-ФЗ планом внешнего управления предусматриваются меры по восстановлению платежеспособности должника, порядок и условия реализации этих мер, расходы на их реализацию и иные расходы должника. К мерам по восстановлению платежеспособности должника относятся:

- ✓ репрофилирование производства;
- ✓ закрытие нерентабельных производств;
- ✓ взыскание дебиторской задолженности;
- ✓ продажа части имущества должника;
- ✓ уступка права требования должника;
- ✓ исполнение обязательств должника собственником имущества должника - унитарного предприятия, учредителями (участниками) должника либо третьим лицом или третьими лицами;

✓ увеличение уставного капитала должника за счет взносов участников и третьих лиц;

- ✓ размещение дополнительных обыкновенных акций должника;
- ✓ продажа предприятия должника;
- ✓ замещение активов должника;
- ✓ иные меры по восстановлению платежеспособности должника.

В целях восстановления платежеспособности должника на основании решения органа управления должника, уполномоченного в соответствии с

учредительными документами принимать решение о заключении крупных сделок, в план внешнего управления может быть включена продажа предприятия, части имущества должника. Под предприятием понимается имущественный комплекс, предназначенный для осуществления предпринимательской деятельности. Объектом продажи могут также служить филиалы и иные структурные подразделения должника - юридического лица. В решении о продаже предприятия должно содержаться указание на минимальную цену продажи предприятия.

Продажа предприятия осуществляется в соответствии с порядком, установленным ст. 110 Закона N 127-ФЗ, путем проведения открытых торгов в форме аукциона. Начальная цена продажи предприятия, выставляемого на торги, устанавливается решением собрания кредиторов или комитета кредиторов на основании рыночной стоимости имущества, определенной в соответствии с отчетом независимого оценщика, привлеченного внешним управляющим и действующего на основании договора с оплатой его услуг за счет имущества должника.

Начальная цена продажи предприятия не может быть ниже минимальной цены продажи, определенной органами управления должника при обращении с ходатайством о продаже предприятия.

Состав имущества подлежащего продаже предприятия определяется по каждому из видов активов, что требует действующее налоговое законодательство. Так, согласно ст. 158 части второй Налогового кодекса Российской Федерации для исчисления налога на добавленную стоимость требуется:

1) при реализации предприятия в целом как имущественного комплекса налоговая база определяется отдельно по каждому из видов активов предприятия;

2) если цена, по которой предприятие продано, ниже балансовой стоимости реализуемого имущества, для целей налогообложения

применяется поправочный коэффициент, рассчитанный как отношение цены реализации предприятия к балансовой стоимости указанного имущества;

3) если цена, по которой предприятие продано, выше балансовой стоимости реализованного имущества, для целей налогообложения применяется поправочный коэффициент, рассчитанный как отношение цены реализации предприятия, уменьшенной на балансовую стоимость дебиторской задолженности (и на стоимость ценных бумаг, если не принято решение об их переоценке), к балансовой стоимости реализованного имущества, уменьшенной на балансовую стоимость дебиторской задолженности (и на стоимость ценных бумаг, если не принято решение об их переоценке). В этом случае поправочный коэффициент к сумме дебиторской задолженности (и стоимости ценных бумаг) не применяется;

4) цена каждого вида имущества принимается для целей налогообложения равной произведению его балансовой стоимости на поправочный коэффициент;

5) продавец предприятия составляет сводный счет-фактуру с указанием в графе "Всего с НДС" цены, по которой предприятие продано. При этом в сводном счете-фактуре выделяются в самостоятельные позиции основные средства, нематериальные активы, прочие виды имущества производственного и непроизводственного назначения, сумма дебиторской задолженности, стоимость ценных бумаг и другие позиции активов баланса. В сводном счете-фактуре цена каждого вида имущества принимается равной произведению его балансовой стоимости на поправочный коэффициент.

В плане внешнего управления может быть предусмотрено повышение эффективности деятельности предприятия за счет прекращения каких - либо убыточного или нерентабельного вида деятельности.

Вопросы учета такой деятельности регламентируются ПБУ 16/02 «Информация о прекращаемой деятельности». В этом случае создается резерв по прекращаемой деятельности по каждому виду обязательств. Общие правила его формирования регламентируются ПБУ 8/01 «Условные

факты хозяйственной деятельности». Куда относится данный резерв - к расходам по обычным видам деятельности или к прочим расходам, - зависит от вида обязательств. Например, резерв на оплату расходов по увольнению работников относится к расходам по обычным видам деятельности, а резерв на выплату штрафов за нарушение хозяйственных договоров — к прочим расходам организации и учитывается на счете 96 «Резервы предстоящих расходов». При продаже имущественного комплекса резерв создается только после заключения соответствующего договора.

Таблица 1.

Бухгалтерские записи по учету продажи имущественного комплекса

№ п/п	Содержание операции	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	Сформирован резерв на сумму выходного пособия работникам по прекращаемой деятельности	Счет 20 «Основное производство»	Счет 96 «Резервы предстоящих расходов»
2	Начислено выходное пособие работникам	Счет 96 «Резервы предстоящих расходов»	Счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»
3	Выплачено выходное пособие работникам	Счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»	Счет 50 «Касса»

Резерв формируется по состоянию на конец года в сумме предполагаемых затрат (расходов на увольнение работников, сумм штрафов, неустоек и т. д.). Использование резерва осуществляется только на погашение обязательств, для которых он был создан. На конец года, начиная с признания деятельности прекращаемой до завершения прекращения этой деятельности, бухгалтер должен скорректировать сумму резерва. Если зарезервированных сумм недостаточно для погашения обязательств, то непокрытая сумма расходов списывается в общем порядке. При избыточности резерва неиспользованная сумма признается

внереализационным доходом организации. В случае отмены программы прекращения деятельности должны быть восстановлены суммы ранее созданных резервов.

После принятия решения о прекращаемой деятельности в соответствии с ПБУ 16/02 необходимо снизить стоимость активов, связанных с прекращаемой деятельностью. Убыток от снижения стоимости отражается по состоянию на конец года, в котором деятельность признана прекращаемой, и является операционным расходом.

Данные о прекращаемой деятельности обязательно должны быть отражены в годовой отчетности. Однако резерв по прекращаемой деятельности создается только в бухгалтерском учете, поскольку для целей налогового учета понятия «прекращаемая деятельность» не существует. Налоговый кодекс РФ не предусматривает создания аналогичного резерва, следовательно, расходы на его создание в целях налогообложения прибыли не учитываются.

В качестве одного из мероприятий по восстановлению платежеспособности должника, предусмотренного планом внешнего управления, может быть уступка прав требования.

Цессия (уступка прав требования на дебиторскую задолженность) - это соглашение, в соответствии с которым одно лицо (цедент) передает свои права кредитора к должнику по какому-либо договору третьему лицу (цессионарию).

Права требования могут передаваться третьему лицу путем составления обычного договора купли-продажи. Цессия совершается в той же форме, что установлена для сделки, права по которой уступаются. Например, уступка прав требования по сделкам с недвижимым имуществом требует государственной регистрации, как и сам первоначальный договор. Согласно ст. 384 ГК РФ уступаемые права переходят к цессионарию в таком же объеме, в каком они принадлежали цеденту. В частности, для нового

кредитора сохраняют силу условия о процентах и способах обеспечения обязательств, если стороны не достигли по ним иного соглашения.

Для перехода прав кредитора к третьему лицу согласия должника не требуется, стороны договора цессии обязаны лишь уведомить его о состоявшейся уступке.

Момент перехода прав требования по договору цессии определяется днем уведомления должника о совершенной сделке. Если права требования переходят к цессионарию на основании закона, то в соответствии со ст. 387 ГК РФ такой момент возникает при следующих обстоятельствах:

- ✓ в результате универсального правопреемства в правах кредитора;
- ✓ на основании решения суда о переводе прав кредитора на другое лицо;
- ✓ вследствие исполнения обязательств должника его поручителем или залогодателем, не являющимся должником по этому обязательству;
- ✓ при передаче страховщику прав кредитора к должнику, ответственному за наступление страхового случая;
- ✓ в других случаях, предусмотренных законом.

План счетов бухгалтерского учета не предусматривает специального счета для отражения задолженности цессионария, поэтому открывается субсчет «Расчеты по уступке прав требования» к счетам учета задолженности по первоначальному договору.

При уступке права требования кредитором третьему лицу дебиторская задолженность списывается кредитором на счет 91 «Прочие доходы и расходы». На этом счете выявляется финансовый результат по операции уступки требования.

Объектом налогообложения у первоначального кредитора (цедента) выступает договорная стоимость товаров, работ, услуг (п. 2 ст. 167 НК РФ). У нового кредитора (цессионария) налоговая база определяется как сумма превышения дохода, полученного при последующей уступке требования или

прекращении соответствующего обязательства, над расходами по приобретению указанного требования (п. 2 ст. 155 НК РФ).

Пристатейный список литературы:

1. Федеральный закон от 26 октября 2002 N 127-ФЗ "О несостоятельности (банкротстве)";
2. Гражданский кодекс Российской Федерации от 30 ноября 1994 г. N 51-ФЗ (с изменениями от 11 февраля 2013);
3. Налоговый кодекс Российской Федерации от 31 июля 1998 г. N 146-ФЗ (с изменениями от 5 апреля 2013);
4. Положение по бухгалтерскому учету «Условные факты хозяйственной деятельности» ПБУ 8/01 от 28 ноября 2001;
5. Положение по бухгалтерскому учету «Информация о прекращаемой деятельности» ПБУ 16/02 от 02 июля 2002.

References:

1. Federal law from October, 26 2002 N 127-FZ "About insolvency (bankruptcy)";
2. Civil code of Russian Federation from November, 30, 1994 N 51-Ô3 (with changes from February, 11 2013);
3. Internal revenue code of Russian Federation from July, 31, 1998 N 146-FZ (with changes from April, 5 2013);
4. Position on a record-keeping the «Conditional facts of economic activity» of PBU 8/01 from November, 28 2001;
5. Position on a record-keeping «Information about the halted activity» of PBU 16/02 from July, 02 2002.