Оглавление

Введение 3

1.Основные теоретические и методологические аспекты прекращения деятельности юридическими лицами 5

1.1 Понятие реорганизации и процедура ее проведения 5

1.2. Характеристика прекращения деятельности юридическим лицом путем ликвидации 11

2. Практическое применение правил учета прекращения деятельности юридическими лицами. 17

2.1. Организационные этапы учета информации по прекращаемой деятельности 17

2.2. Порядок отражения информации по прекращаемой деятельности в бухгалтерской отчетности 20

Заключение 27

Список используемой литературы 30

# Введение

Рассмотрение данной темы считается *актуальной*, так как проблема прекращения деятельности юридического лица в последние годы стала довольно распространенной, особенно в России. Деятельность юридических лиц прекращается по различным причинам.

Классифицировать акты прекращений можно по двум критериям: в зависимости от органа, принявшего решение о прекращении деятельности субъекта, и в зависимости от наличия правопреемства.

В зависимости от того, какой орган принял решение о прекращении деятельности юридического лица, этот акт признается добровольным или принудительным. Первый вариант возможен в случае вынесения соответствующего решения самим юридическим лицом, т.е. его учредителями (участниками), либо органом, имеющим в силу учредительных документов необходимые для этого полномочия. Принудительное прекращение существования юридического лица происходит по решению суда (в большинстве случаев) либо по решению уполномоченных государственных органов. В силу разнообразия причин и форм прекращения деятельности достаточно разнообразна и процедура отражения ее, а бухгалтерской отчетности предприятия.

Поэтому, *объектом* исследования в данной работе является прекращаемая деятельность, а *предметом* – отражение в отчетности информации о прекращении деятельности.

*Целью* выполнения работы является раскрытие понятие прекращения деятельности предприятием и рассмотрение порядка учета информации о прекращении деятельности в бухгалтерской отчетности предприятия.

Исходя из этого, в процессе работы, будут стоять следующие задачи:

1. Раскрыть понятие реорганизации и охарактеризовать процедуру ее проведения;

2. Дать характеристика прекращения деятельности юридическим лицом путем ликвидации;

3. Пояснить организационные этапы учета информации по прекращаемой деятельности;

4. Выяснить порядок отражения информации по прекращаемой деятельности в бухгалтерской отчетности

#  1.Основные теоретические и методологические аспекты прекращения деятельности юридическими лицами

## 1.1 Понятие реорганизации и процедура ее проведения

В зависимости от наличия правопреемства различают такие виды прекращения юридических лиц, как реорганизация и ликвидация.

*Реорганизация* - это прекращение деятельности юридического лица, сопровождающееся общим правопреемством (сингулярное правопреемство при реорганизации невозможно). В результате реорганизации возникают одно либо несколько новых юридических лиц, являющихся обязанными по отношениям, в которых участвовало прекратившее существование юридическое лицо.

Реорганизация юридического лица проводится в форме слияния, присоединения, разделения, выделения или преобразования.

рис. 1.1.1

При этом реорганизация может быть добровольной и принудительной. Обращают на себя внимание две особенности принудительной реорганизации: во-первых, она, в отличие от добровольной, может быть осуществлена только в форме разделения либо выделения (такую реорганизацию иногда называют разукрупнением); во-вторых, она, в отличие от принудительной ликвидации, может быть произведена во внесудебном порядке, по решению уполномоченных государственных органов.

Добровольная реорганизация осуществляется по решению самого юридического лица - его учредителей (участников) либо органа, обладающего соответствующими полномочиями согласно учредительным документам.

Определим особенности упомянутых форм реорганизации.

При *слиянии* права и обязанности двух прекращающих существование юридических лиц переходят к новому юридическому лицу.

При *присоединении* в состав юридического лица, не прекращающего свою деятельность, вливается прекращающее существование юридическое лицо.

При *разделении* права и обязанности прекращающего существование юридического лица переходят к двум (нескольким) новым юридическим лицам.

При *выделении* образуется новое юридическое лицо, являющееся правопреемником реорганизовавшегося юридического лица, причем деятельность последнего не прекращается. Выделение - единственная форма реорганизации, при которой не прекращается деятельность ни одного юридического лица.

При *преобразовании* происходит изменение организационно-правовой формы юридического лица.

Реорганизация в формах слияния, разделения, выделения и преобразования считается законченной с момента осуществления государственной регистрации новых юридических лиц.

Реорганизация в форме присоединения оканчивается моментом внесения в государственный реестр юридических лиц записи о прекращении деятельности присоединенного юридического лица.

В некоторых случаях при реорганизации следует предварительно получить согласие государственных органов. Необходимость такого согласия (точнее, необходимость представления особых документов) может быть установлена законом. В настоящее время закон "О конкуренции и ограничении монополистической деятельности на товарных рынках" предусматривает либо получение согласия Государственного антимонополистического комитета, либо его обязательное уведомление.

Согласие указанного органа необходимо в следующих случаях:

а) при слиянии или присоединении любых объединений (ассоциаций и союзов) коммерческих организаций;

б) при слиянии или присоединении коммерческих организаций, общая сумма активов которых составляет более 100 тыс. минимальных размеров оплаты труда (МРОТ);

в) при разделении или выделении унитарных предприятий, стоимость активов которых превышает 50 тыс. МРОТ, если в результате появится хозяйствующий субъект, доля которого на рынке превысит 35%.

Уведомление антимонопольных органов о состоявшейся реорганизации должно быть осуществлено, если в результате слияния или присоединения стоимость активов организации превысит 50 тыс. МРОТ.

Необходимо заметить, что при отсутствии согласия Антимонопольного комитета РФ (его территориального управления) на создание союза, ассоциации или другого объединения предприятий (акционерного общества) акт государственной регистрации этого объединения должен быть признан недействительным.

В связи с этим в процессе реорганизации необходимо решить все вопросы, связанные с определением субъектов, к которым переходят конкретные права и обязанности. Наиболее актуальна эта проблема, безусловно, для реорганизации в формах разделения и выделения, поскольку при слиянии, присоединении и преобразовании возникает одно юридическое лицо, которое и является правопреемником всех реорганизованных.

При реорганизации составляется разделительный баланс (в случаях разделения и выделения) или передаточный акт (в случаях слияния, преобразования и присоединения).

Передаточный акт и разделительный баланс должны содержать положения о правопреемстве по всем обязательствам реорганизованного юридического лица в отношении всех его кредиторов и должников, включая и обязательства, оспариваемые сторонами. Передаточный акт и разделительный баланс утверждаются учредителями (участниками) юридического лица или органом, принявшим решение о реорганизации юридических лиц, и представляются вместе с учредительными документами для государственной регистрации вновь возникших юридических лиц или внесения изменений в учредительные документы существующих юридических лиц.

Непредставление вместе с учредительными документами соответственно передаточного акта или разделительного баланса, а также отсутствие в них положений о правопреемстве по обязательствам реорганизованного юридического лица влекут отказ в государственной регистрации вновь возникших юридических лиц.

Один из наиболее важных вопросов, возникающих в процессе реорганизации, - это вопрос защиты прав кредиторов реорганизующегося юридического лица. ГК РФ предусматривает три способа защиты прав кредиторов при реорганизации:

а) установление порядка проведения реорганизации (с извещением кредиторов);

б) составление определенных реорганизационных документов;

в) определение последствий отсутствия необходимой информации в реорганизационных документах.

В соответствии с установленным порядком проведения реорганизации, во-первых, все кредиторы должны быть письменно уведомлены о том, что в отношении юридического лица принято решение о реорганизации. Обязанность уведомления лежит на учредителях (участниках) юридического лица либо на органе, принявшем решение о реорганизации. Это может быть либо орган юридического лица, уполномоченный на принятие таких решений учредительными документами, либо государственный орган (при выделении и разделении в случаях, указанных в законе), либо суд. Законом установлен 30-дневный срок, исчисляющийся с даты принятия решения о реорганизации, для уведомления кредиторов.

В случае реорганизации ООО, согласно закону "Об обществах с ограниченной ответственностью", помимо письменного уведомления всех контрагентов общество обязано поместить в органе печати, в котором публикуются данные о государственной регистрации юридических лиц, сообщение о принятом решении (о реорганизации).

Во-вторых, уведомление о реорганизации, посылаемое каждому кредитору, должно содержать предложение потребовать прекращения либо досрочного исполнения обязательств, должником по которым является реорганизуемое юридическое лицо, и возмещения вызванных этим убытков. Таким образом, кредитору предоставляется право прекратить гражданско-правовые отношения с реорганизуемым юридическим лицом*.*

Если учредители (участники) юридического лица, уполномоченный ими орган или орган юридического лица, уполномоченный на реорганизацию его учредительными документами, не осуществят реорганизацию юридического лица в срок, определенный в решении уполномоченного государственного органа, суд по иску указанного государственного органа назначает внешнего управляющего юридическим лицом и поручает ему осуществить реорганизацию этого юридического лица. С момента назначения внешнего управляющего к нему переходят полномочия по управлению делами юридического лица. Внешний управляющий выступает от имени юридического лица в суде, составляет разделительный баланс и передает его на рассмотрение суда вместе с учредительными документами возникающих в результате реорганизации юридических лиц. Утверждение судом указанных документов является основанием для государственной регистрации вновь возникающих юридических лиц.

**Выводы**: Таким образом, реорганизация - это прекращение деятельности юридического лица, характеризующееся общим правопреемством (единоличное правопреемство при реорганизации невозможно).

В результате процесса реорганизации возникают одно либо несколько новых юридических лиц, являющихся обязанными по отношениям, в которых участвовало прекратившее существование юридическое лицо.

Реорганизация может происходить в следующих формах:

|  |  |
| --- | --- |
| Форма реорганизации | Характеристика |
| 1. Слияние  | Права и обязанности двух прекращающих существование юридических лиц переходят к новому юридическому лицу. |
| 2. Присоединение | В состав юридического лица, не прекращающего свою деятельность, вливается прекращающее существование юридическое лицо. |
| 3. Разделение | Права и обязанности прекращающего существование юридического лица переходят к двум (нескольким) новым юридическим лицам. |
| 4. Выделение | Образуется новое юридическое лицо, являющееся правопреемником реорганизовавшегося юридического лица, деятельность реорганизованного лица не прекращается. |
| 5. Преобразование | Происходит изменение организационно-правовой формы юридического лица. |

Таблица 1.1.1. Формы реорганизации юридических лиц

В определенных случаях, установленных законом при реорганизации следует предварительно получить согласие государственных органов (необходимо предоставить определенные документы). Обязательным условием при реорганизации является составление разделительного баланса (в случаях разделения и выделения) или передаточного акта (в случаях слияния, преобразования и присоединения), утвержденных учредителями или органом, принявшем решение о реорганизации. Эти документы должны содержать положения о правопреемстве по всем обязательствам реорганизованного юридического лица в отношении всех его кредиторов и должников, включая и обязательства, оспариваемые сторонами и предоставляться при новой государственной регистрации. В противном случае в реорганизации вновь возникшему юридическому лицу будет отказано.

Учредители (участники) или орган юридического лица, принявшие решение о реорганизации юридического лица, обязаны письменно уведомить об этом кредиторов реорганизуемого юридического лица, в некоторых случаях требуется публикация о реорганизации в органах печати. Кредиторы в свою очередь вправе потребовать прекращения или досрочного исполнения обязательства, должником по которому является это юридическое лицо, и возмещения убытков.

Если по тем или иным причинам не осуществлена регистрация юридического лица в срок, определенный в решении уполномоченного государственного органа, суд по иску указанного государственного органа назначает внешнего управляющего юридическим лицом и поручает ему осуществить реорганизацию этого юридического лица. С момента назначения внешнего управляющего к нему переходят полномочия по управлению делами юридического лица.

## 1.2. Характеристика прекращения деятельности юридическим лицом путем ликвидации

*Ликвидация* представляет собой прекращение деятельности юридического лица без правопреемства, т.е. прекращение, как самого юридического лица, так и его прав и обязанностей.

Юридическое лицо может быть ликвидировано:

- по решению его учредителей (участников) либо органа юридического лица, уполномоченного на то учредительными документами, в том числе в связи с истечением срока, на который создано юридическое лицо, с достижением цели, ради которой оно создано;

- по решению суда в случае допущенных при его создании грубых нарушений закона, если эти нарушения носят неустранимый характер, либо осуществления деятельности без надлежащего разрешения (лицензии) либо деятельности, запрещенной законом, либо с иными неоднократными или грубыми нарушениями закона или иных правовых актов, либо при систематическом осуществлении общественной или религиозной организацией (объединением), благотворительным или иным фондом деятельности, противоречащей его уставным целям;

Требование о ликвидации юридического лица может быть предъявлено в суд государственным органом или органом местного самоуправления, которому право на предъявление такого требования предоставлено законом.

Решением суда о ликвидации юридического лица на его учредителей (участников) либо орган, уполномоченный на ликвидацию юридического лица его учредительными документами, могут быть возложены обязанности по осуществлению ликвидации юридического лица.

Нужно заметить, что юридическое лицо, являющееся коммерческой организацией либо действующее в форме потребительского кооператива, благотворительного или иного фонда, ликвидируется также вследствие признания его несостоятельным (банкротом), в случае, если стоимость имущества такого юридического лица недостаточна для удовлетворения требований кредиторов. При этом положения о ликвидации юридических лиц вследствие несостоятельности (банкротства) не распространяются на казенные предприятия.

Учредители (участники) юридического лица или орган, принявшие решение о ликвидации юридического лица, обязаны незамедлительно письменно сообщить об этом в уполномоченный государственный орган для внесения в единый государственный реестр юридических лиц сведения о том, что юридическое лицо находится в процессе ликвидации, назначают ликвидационную комиссию (ликвидатора), к которой переходят полномочия по управлению делами юридического лица и устанавливают порядок и сроки ликвидации.

Ликвидационная комиссия помещает в органах печати, в которых публикуются данные о государственной регистрации юридического лица, публикацию о его ликвидации и о порядке и сроке заявления требований его кредиторами. Этот срок не может быть менее двух месяцев с момента публикации о ликвидации. Кроме этого, комиссия принимает меры к выявлению кредиторов и получению дебиторской задолженности, а также письменно уведомляет кредиторов о ликвидации юридического лица.

После окончания срока для предъявления требований кредиторами ликвидационная комиссия составляет промежуточный ликвидационный баланс, который содержит сведения о составе имущества ликвидируемого юридического лица, перечне предъявленных кредиторами требований, а также о результатах их рассмотрения.

Промежуточный ликвидационный баланс утверждается учредителями (участниками) юридического лица или органом, принявшими решение о ликвидации юридического лица. В случаях, установленных законом, промежуточный ликвидационный баланс утверждается по согласованию с уполномоченным государственным органом.

При этом если имеющиеся у ликвидируемого юридического лица (кроме учреждений) денежные средства недостаточны для удовлетворения требований кредиторов, ликвидационная комиссия осуществляет продажу имущества юридического лица с публичных торгов в порядке, установленном для исполнения судебных решений.

Выплата денежных сумм кредиторам ликвидируемого юридического лица производится ликвидационной комиссией в порядке очередности и в соответствии с промежуточным ликвидационным балансом, начиная со дня его утверждения.

После завершения расчетов с кредиторами ликвидационная комиссия составляет ликвидационный баланс, который утверждается учредителями (участниками) юридического лица или органом, принявшими решение о ликвидации юридического лица. В случаях, установленных законом, ликвидационный баланс утверждается по согласованию с уполномоченным государственным органом.

Важно знать, что при недостаточности у ликвидируемого казенного предприятия имущества, а у ликвидируемого учреждения - денежных средств для удовлетворения требований кредиторов последние вправе обратиться в суд с иском об удовлетворении оставшейся части требований за счет собственника имущества этого предприятия или учреждения. Оставшееся после удовлетворения требований кредиторов имущество юридического лица передается его учредителям (участникам), имеющим вещные права на это имущество или обязательственные права в отношении этого юридического лица, если иное не предусмотрено законом, иными правовыми актами или учредительными документами юридического лица.

В результате, ликвидация юридического лица считается завершенной, а юридическое лицо - прекратившим существование после внесения об этом записи в единый государственный реестр юридических лиц.

При ликвидации юридического лица требования его кредиторов удовлетворяются в следующей очередности:

* в первую очередь удовлетворяются требования граждан, перед которыми ликвидируемое юридическое лицо несет ответственность за причинение вреда жизни или здоровью, путем капитализации соответствующих повременных платежей;
* во вторую очередь производятся расчеты по выплате выходных пособий и оплате труда с лицами, работающими по трудовому договору, в том числе по контракту, и по выплате вознаграждений по авторским договорам;
* в третью очередь удовлетворяются требования кредиторов по обязательствам, обеспеченным залогом имущества ликвидируемого юридического лица;
* в четвертую очередь погашается задолженность по обязательным платежам в бюджет и во внебюджетные фонды;
* в пятую очередь производятся расчеты с другими кредиторами в соответствии с законом.

При ликвидации банков или других кредитных учреждений, привлекающих средства граждан, в первую очередь удовлетворяются требования граждан, являющихся кредиторами банков, или других кредитных учреждений, привлекающих средства граждан, а также требования организации, осуществляющей функции по обязательному страхованию вкладов, в связи с выплатой возмещения по вкладам в соответствии с законом о страховании вкладов граждан в банках и Банка России в связи с осуществлением выплат по вкладам физических лиц в банках в соответствии с законом.

Вполне логично, что требования каждой очереди удовлетворяются после полного удовлетворения требований предыдущей очереди. При недостаточности имущества ликвидируемого юридического лица оно распределяется между кредиторами соответствующей очереди пропорционально суммам требований, подлежащих удовлетворению, если иное не установлено законом.

В случае отказа ликвидационной комиссии в удовлетворении требований кредитора либо уклонения от их рассмотрения кредитор вправе до утверждения ликвидационного баланса юридического лица обратиться в суд с иском к ликвидационной комиссии. По решению суда требования кредитора могут быть удовлетворены за счет оставшегося имущества ликвидируемого юридического лица. Требования кредитора, заявленные после истечения срока, установленного ликвидационной комиссией для их предъявления, удовлетворяются из имущества ликвидируемого юридического лица, оставшегося после удовлетворения требований кредиторов, заявленных в срок. Требования кредиторов, не удовлетворенные из-за недостаточности имущества ликвидируемого юридического лица, считаются погашенными. Погашенными считаются также требования кредиторов, не признанные ликвидационной комиссией, если кредитор не обращался с иском в суд, а также требования, в удовлетворении которых решением суда кредитору отказано.

**Выводы:** Итак, Ликвидация юридического лица влечет его прекращение без перехода прав и обязанностей в порядке правопреемства к другим лицам.

Юридическое лицо может быть ликвидировано:

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

- по решению суда;

- по требованию государственного органа или органа местного самоуправления по решению суда;

 - вследствие признания несостоятельным (банкротом) юридического лица, являющегося коммерческой организацией, если стоимость имущества такого юридического лица недостаточна для удовлетворения требований кредиторов.

Учредители (участники) или орган юридического лица, принявшие решение о ликвидации юридического лица, назначают по согласованию с органом, осуществляющим государственную регистрацию юридических лиц, ликвидационную комиссию (ликвидатора) и устанавливают порядок и сроки ликвидации. С момента назначения ликвидационной комиссии к ней переходят полномочия по управлению делами юридического лица. В частности, помещение публикаций о ликвидации в органах печати, удовлетворение требований кредиторов согласно очередности, составление промежуточного баланса, продажа имущества в определенных случаях, составление ликвидационного баланса.

#  2. Практическое применение правил учета прекращения деятельности юридическими лицами.

## 2.1. Организационные этапы учета информации по прекращаемой деятельности

Под *информацией по прекращаемой деятельности* понимается информация, раскрывающая часть деятельности организации (по производству продукции, продаже товаров, выполнению работ, оказанию услуг), которая может быть выделена операционно и (или) функционально для целей составления бухгалтерской отчетности и в соответствии с принятым организацией решением подлежит прекращению.

Впервые эта информация должна появиться в отчетности за тот период, в котором организация приняла решение прекратить данную деятельность.

Прекращение части деятельности организации может осуществляться:

а) путем продажи имущественного комплекса (предприятия) или его части, представляющих собой совокупность активов и обязательств, относящихся к прекращаемой деятельности, в результате заключения единой сделки;

б) путем продажи отдельных активов и прекращения (исполнения) в установленном законодательством порядке отдельных обязательств, относящихся к прекращаемой деятельности;

в) путем отказа от продолжения части деятельности.

Вследствие признания деятельности прекращаемой у организации, как правило, возникают обязательства, обусловленные требованиями законодательства, условиями договоров, либо добровольно принятые на себя организацией перед физическими и юридическими лицами, интересы которых будут затронуты в результате прекращения деятельности.

Для урегулирования подобных обязательств в отношении величины либо срока исполнения которых существует неопределенность, организация образует резерв.

Признание этого резерва имеет следующие особенности:

1) при прекращении деятельности путем продажи имущественного комплекса (предприятия) или его части, представляющих собой совокупность активов и обязательств, относящихся к прекращаемой деятельности, в результате заключения единой сделки резерв признается в бухгалтерском учете только после заключения договора купли-продажи;

2) при прекращении деятельности путем продажи отдельных активов и прекращения (исполнения) в установленном законодательством порядке отдельных обязательств, относящихся к прекращаемой деятельности, а также путем отказа от ее продолжения резерв образуется только в том случае, если ожидаемый срок исполнения обязательств, под которые планируется образовать резерв, приходится на период, следующий за отчетным;

3) резерв создается в сумме возникающих вследствие прекращения части деятельности затрат по увольнению работников, выплате штрафов, пени, неустоек за нарушение условий договоров и т.п. и признается в бухгалтерском учете по состоянию на конец отчетного года.

Затраты, которые связаны с деятельностью, не подлежащей прекращению, такие как: на переподготовку или перемещение работников организации, инвестиции в новые системы и сети распространения продукции (товаров, работ, услуг) и т.д., не учитываются при формировании суммы резерва. Резерв должен использоваться в отношении только того обязательства, под которое он первоначально создавался.

Резерв по прекращаемой деятельности подлежит пересмотру и корректировке по состоянию на конец каждого отчетного года в течение периода от признания деятельности прекращаемой до завершения прекращения деятельности. По завершении прекращения деятельности оставшаяся сумма резерва подлежит использованию в течение времени, установленного исходя из сроков погашения обязательств, связанных с прекращением деятельности.

**Выводы**: Впервые информация о прекращении деятельности должна появиться в отчетности за тот период, в котором организация приняла решение прекратить данную деятельность.

При прекращении деятельности организации одним из трех возможных способов может быть образован и признан резерв:

|  |  |
| --- | --- |
| Способ прекращения деятельности | Порядок образования и признания резерва |
| 1. При прекращении деятельности путем продажи имущественного комплекса (предприятия) или его части, представляющих собой совокупность активов и обязательств. | Резерв признается в бухгалтерском учете только после заключения договора купли-продажи |
| 2. При прекращении деятельности путем продажи отдельных активов и прекращения (исполнения) в установленном законодательством порядке отдельных обязательств. | Резерв образуется только в том случае, если ожидаемый срок исполнения обязательств приходится на период, следующий за отчетным; |
| 3. Прекращение части деятельности | Резерв признается в бухгалтерском учете по состоянию на конец отчетного года. |

Таблица 2.1.1. Способы прекращения деятельности и образования резерва

Резерв по прекращаемой деятельности подлежит пересмотру и корректировке по состоянию на конец каждого отчетного года в течение периода от признания деятельности прекращаемой до завершения прекращения деятельности, после чего оставшаяся сумма резерва подлежит использованию в течение установленного срока.

## 2.2. Порядок отражения информации по прекращаемой деятельности в бухгалтерской отчетности

Согласно пункту ПБУ 16/02, организация должна отразить информацию по прекращаемой деятельности в своей годовой бухгалтерской отчетности.

По мере того как реализуются активы или погашаются обязательства, организация отражает в бухгалтерской отчетности:

- величину прибыли до налогообложения и сумму начисленного налога (разумеется, если получена прибыль);

- продажную цену актива (без учета затрат на выбытие) и дату, когда деньги за него поступили на счет организации.

В последний раз информация по прекращаемой деятельности приводится в отчетности за тот период, в котором предприятие прекратило выпускать соответствующие товары, выполнять работы и т.д.

Относительно того, в какой именно части бухгалтерской отчетности следует отразить информацию по прекращаемой деятельности, организации дано право выбора. Она может привести эту информацию:

- в отчете о прибылях и убытках и в отчете о движении денежных средств;

- в пояснительной записке.

Если организация выбирает первый вариант, тогда в отчете о прибылях и убытках она показывает суммы доходов и расходов, прибыли до налогообложения, относящиеся к прекращаемой деятельности. Также здесь указывается сумма налога, начисленного на полученную прибыль.

В отчете о движении денежных средств предприятие показывает, какие суммы, относящиеся к прекращаемой деятельности, поступали в кассу или на банковский счет и как они расходовались.

Возможно, организации будет недостаточно граф, предусмотренных в типовых формах отчетности. Ведь в них отражаются показатели всей деятельности на начало и конец отчетного периода. Поэтому она вправе включить в отчетность дополнительные графы и уже в них отдельно охарактеризовать продолжаемую и прекращаемую деятельность.

Если организация решила привести информацию в пояснительной записке. Там она описывает прекращаемую деятельность, то есть указывает структурное подразделение, дату признания деятельности прекращаемой, а также дату или период, в которые планируется завершить эту деятельность. Кроме того, в записке отражается стоимость активов, которые будут проданы в процессе прекращения деятельности и информация об обязательствах, которые придется погасить в связи с отказом от данной сферы деятельности.

Организация в годовой бухгалтерской отчетности раскрывает следующую информацию по прекращаемой деятельности:

а) описание прекращаемой деятельности:

- операционный или географический сегмент (часть сегмента, совокупность сегментов), в рамках которого (которых) происходит прекращение деятельности;

- дату признания деятельности прекращаемой;

- дату или период, в котором ожидается завершение прекращения деятельности организации, если они известны или определимы;

б) стоимость активов и обязательств организации, предполагаемых к выбытию или погашению в рамках прекращения деятельности;

в) суммы доходов, расходов, прибылей или убытков до налогообложения, а также сумму начисленного налога на прибыль, относящиеся к прекращаемой деятельности;

г) движение денежных средств, относящееся к прекращаемой деятельности, в разрезе текущей, инвестиционной и финансовой деятельности в течение текущего отчетного периода.

Информация, указанная в подпунктах "а" и "б", раскрывается организацией в пояснительной записке к бухгалтерской отчетности.

Информацию, предусмотренную подпунктами "в" и "г" рекомендуется раскрывать в отчете о прибылях и убытках и отчете о движении денежных средств соответственно или в пояснительной записке к бухгалтерской отчетности.

При составлении сводной бухгалтерской отчетности информация об активах, обязательствах, доходах, расходах, прибылях и убытках, относящихся к прекращаемой деятельности, раскрывается в доле, устанавливаемой в соответствии с правилами составления сводной бухгалтерской отчетности. Способ раскрытия информации по прекращаемой деятельности в бухгалтерской отчетности устанавливается организацией, на которую возложена обязанность по составлению сводной бухгалтерской отчетности.

По мере выбытия активов или погашения обязательств, относящихся к прекращаемой деятельности, организация раскрывает непосредственно в отчете о прибылях и убытках или в пояснительной записке к бухгалтерской отчетности сумму прибыли (убытка), связанных с выбытием активов или погашением обязательств, до налогообложения и сумму соответствующего налога на прибыль.

Для тех активов и обязательств, по которым организация заключила договор(а) купли-продажи, в пояснительной записке к бухгалтерской отчетности раскрываются продажная цена актива (после вычета расчетных расходов на выбытие), сроки поступления денежных средств и отражаемая в бухгалтерском балансе сумма соответствующих активов и обязательств.

При этом в бухгалтерском балансе суммы активов показываются с учетом признанного снижения их стоимости, а сумма снижения стоимости активов раскрывается в отчете о прибылях и убытках в составе операционных расходов (за исключением случаев, когда сумма снижения стоимости активов отражается непосредственно на счете по учету добавочного капитала либо предусмотрен иной порядок отражения указанных сумм).

По состоянию на конец каждого отчетного года в течение периода от признания деятельности прекращаемой до завершения прекращения деятельности организация уточняет отражаемую в бухгалтерском балансе сумму активов, исходя из возможного изменения их рыночной стоимости. При повышении текущей рыночной стоимости актива организация признает операционный доход в пределах сумм ранее признанного убытка от снижения стоимости этого актива.

Организация на конец каждого отчетного года в течение периода от признания деятельности прекращаемой до завершения прекращения деятельности раскрывает любые существенные изменения в суммах или сроках поступления (выбытия) денежных средств, относящихся к активам и обязательствам, предназначенным для выбытия или погашения, а также события, вызвавшие соответствующие изменения. В том случае, если признание деятельности прекращаемой происходит после окончания годового отчетного периода, но до даты подписания годовой бухгалтерской отчетности организации, такая отчетность должна быть уточнена за период, охватываемый данной отчетностью.

В случае отмены программы прекращения деятельности этот факт находит отражение в пояснительной записке. При этом суммы признанных ранее в соответствии с настоящим Положением резервов, а также убытков от снижения стоимости активов подлежат восстановлению.

Признание деятельности прекращаемой требует уточнения отражаемой в бухгалтерском балансе стоимости активов организации, относящихся к прекращаемой деятельности, исходя из возможного снижения их стоимости.

Снижение стоимости активов определяется с учетом следующих особенностей:

* При прекращении деятельности путем продажи имущественного комплекса (предприятия) или его части, представляющих собой совокупность активов и обязательств, относящихся к прекращаемой деятельности, в результате заключения единой сделки снижение стоимости активов признается в бухгалтерском учете только в случае заключения предварительного договора купли-продажи или договора купли-продажи, в соответствии с условиями которого срок исполнения обязательств по передаче имущества приходится на последующие отчетные периоды. Сумма снижения стоимости актива определяется организацией самостоятельно на основе расчета и признается в бухгалтерском учете на основании договора купли-продажи.
* При прекращении деятельности путем продажи отдельных активов и прекращения (исполнения) отдельных обязательств величина убытка от снижения стоимости актива определяется как разница между отражаемой в бухгалтерском балансе стоимостью актива и его текущей рыночной стоимостью за вычетом расходов по его выбытию.
* При прекращении деятельности путем отказа от ее продолжения, в случае невозможности продажи актива, величина снижения стоимости актива будет совпадать с его стоимостью, отражаемой в бухгалтерском балансе.
* При прекращении деятельности путем продажи имущественного комплекса (предприятия) или его части, представляющих собой совокупность активов и обязательств, относящихся к прекращаемой деятельности, в результате заключения единой сделки финансовый результат от продажи формируется как разница между доходами, получаемыми в результате продажи, и расходами по ее осуществлению и отражается в бухгалтерском учете на счете по учету прочих доходов и расходов.

Убыток от снижения стоимости активов организация признает на конец отчетного периода, в котором деятельность признается прекращаемой.

При этом возможны две ситуации:

- активы могут быть проданы (ликвидированы) до окончания этого отчетного периода;

- активы могут быть проданы в следующем отчетном периоде.

Если деятельность признана прекращаемой на основании заключенного договора купли-продажи, а также информирования заинтересованных лиц, и при этом фактически она прекращена (проданы (ликвидированы) активы и погашены обязательства) в этом же отчетном периоде, то достаточно показать в отчетности доходы, расходы и финансовые результаты от стандартных хозяйственных операций. К таким операциям относятся реализация материалов, товаров, основных средств, ценных бумаг и прочих активов организации и погашение обязательств.

Убытки на конец года должны быть признаны только по активам, которые будут проданы в следующем отчетном году.

В соответствии с ПБУ 16/02 порядок признания и оценки величины снижения стоимости активов определяется по правилам уже утвержденных положений по бухгалтерскому учету в зависимости от типа актива: ПБУ 5/01 "Учет материально-производственных запасов", ПБУ 6/01 "Учет основных средств", ПБУ 14/2000 "Учет нематериальных активов".

ПБУ 5/01 предусматривает создание резерва под снижение стоимости материально-производственных запасов, которые устарели морально, обесценились на рынке или частично потеряли свои первоначальные качества. Снижение стоимости материально-производственных запасов учитывается посредством создания соответствующего резерва на счете 14 "Резервы под снижение стоимости материальных ценностей".

ПБУ 6/01 предусматривает уточнение стоимости объектов основных средств посредством проведения переоценки (уценки) на отчетную дату по решению руководителя организации. Уценка объектов основных средств относится на финансовые результаты в части, не перекрытой суммами ранее производившейся дооценки объекта.

Для целей налогообложения создание резерва под снижение стоимости оборотных активов не учитывается. В налоговом учете будут признаны результаты продажи (реализации) активов по их рыночной стоимости. Если запасы будут продаваться по цене ниже балансовой стоимости, то разница уменьшит налоговую базу по налогу на прибыль. Если же объекты основных средств будут реализованы по ценам выше балансовых, сумма превышения будет включена в налоговую базу. Убыток от реализации основных средств будет перенесен на будущие периоды.

**Выводы:** Из выше написанного следует, что организация должна отразить информацию по прекращаемой деятельности в своей годовой бухгалтерской отчетности (в отчете о прибылях и убытках и в отчете о движении денежных средств или в пояснительной записке).

Организация в годовой бухгалтерской отчетности раскрывает следующую информацию по прекращаемой деятельности:

а) описание прекращаемой деятельности:

б) стоимость активов и обязательств организации, предполагаемых к выбытию или погашению в рамках прекращения деятельности;

в) суммы доходов, расходов, прибылей или убытков до налогообложения, а также сумму начисленного налога на прибыль, относящиеся к прекращаемой деятельности;

г) движение денежных средств, относящееся к прекращаемой деятельности, в разрезе текущей, инвестиционной и финансовой деятельности в течение текущего отчетного периода.

Признание деятельности прекращаемой требует уточнения отражаемой в бухгалтерском балансе стоимости активов организации, относящихся к прекращаемой деятельности, исходя из возможного снижения их стоимости, с учетом определенных особенностей.

Убыток от снижения стоимости активов организация признает на конец отчетного периода, в котором деятельность признается прекращаемой.

При этом возможны две ситуации:

- активы могут быть проданы (ликвидированы) до окончания этого отчетного периода;

- активы могут быть проданы в следующем отчетном периоде.

Порядок признания и оценки величины активов, а также снижения их стоимости определяется по правилам утвержденных положений по бухгалтерскому учету в зависимости от типа актива.

# Заключение

В зависимости от наличия правопреемства различают такие виды прекращения юридических лиц, как реорганизация и ликвидация.

*Реорганизация* - это прекращение деятельности юридического лица, сопровождающееся общим правопреемством (сингулярное правопреемство при реорганизации невозможно). В результате реорганизации возникают одно либо несколько новых юридических лиц, являющихся обязанными по отношениям, в которых участвовало прекратившее существование юридическое лицо.

Реорганизация юридического лица проводится в форме слияния, присоединения, разделения, выделения или преобразования.

При этом реорганизация может быть добровольной и принудительной.

При реорганизации составляется разделительный баланс (в случаях разделения и выделения) или передаточный акт (в случаях слияния, преобразования и присоединения).

Передаточный акт и разделительный баланс должны содержать положения о правопреемстве по всем обязательствам реорганизованного юридического лица.

*Ликвидация* представляет собой прекращение деятельности юридического лица без правопреемства, т.е. прекращение, как самого юридического лица, так и его прав и обязанностей.

Юридическое лицо может быть ликвидировано:

- по решению учредителей;

- по решению суда.

Юридическое лицо, находящееся в процессе ликвидации, назначает ликвидационную комиссию (ликвидатора), к которой переходят полномочия по управлению делами юридического лица.

После завершения расчетов с кредиторами ликвидационная комиссия составляет ликвидационный баланс, который утверждается учредителями (участниками) юридического лица или органом, принявшими решение о ликвидации юридического лица.

Под *информацией по прекращаемой деятельности* понимается информация, раскрывающая часть деятельности организации (по производству продукции, продаже товаров, выполнению работ, оказанию услуг), которая может быть выделена операционно и (или) функционально для целей составления бухгалтерской отчетности и в соответствии с принятым организацией решением подлежит прекращению.

Организация должна отразить информацию по прекращаемой деятельности в своей годовой бухгалтерской отчетности. Она может привести эту информацию:

- в отчете о прибылях и убытках и в отчете о движении денежных средств;

- в пояснительной записке.

Организация в годовой бухгалтерской отчетности раскрывает следующую информацию по прекращаемой деятельности:

а) описание прекращаемой деятельности:

- операционный или географический сегмент (часть сегмента, совокупность сегментов), в рамках которого (которых) происходит прекращение деятельности;

- дату признания деятельности прекращаемой;

- дату или период, в котором ожидается завершение прекращения деятельности организации, если они известны или определимы;

б) стоимость активов и обязательств организации, предполагаемых к выбытию или погашению в рамках прекращения деятельности;

в) суммы доходов, расходов, прибылей или убытков до налогообложения, а также сумму начисленного налога на прибыль, относящиеся к прекращаемой деятельности;

г) движение денежных средств, относящееся к прекращаемой деятельности, в разрезе текущей, инвестиционной и финансовой деятельности в течение текущего отчетного периода.

Признание деятельности прекращаемой требует уточнения отражаемой в бухгалтерском балансе стоимости активов организации, относящихся к прекращаемой деятельности, исходя из возможного снижения их стоимости.

# Список используемой литературы

1. О конкуренции и ограничении монополистической деятельности на товарных рынках" от 22 марта 1991г. N 948-1 (с изменениями и дополнениями, внесенными федеральными законами от 25 мая 1995 г. N 83-ФЗ и от 6 мая 1998 г. N 70-ФЗ)
2. Телюкина М.В. Реорганизация как способ прекращения деятельности юридических лиц. // Главбух, № 2, 2003.
3. Положение по бухгалтерскому учету «Информация по прекращаемой деятельности» ПБУ 16/02.
4. Г.Н. Шмелева,Комментарий к письму Минфина РФ от 19 августа 2004 г. N 03-06-05-04/07 "Об прекращении деятельности".// Нормативные акты для бухгалтера, N 16, 2004.
5. А.С. Трубицын, Комментарий к Положению по бухгалтерскому учету "Информация по прекращаемой деятельности" (ПБУ 16/02). // Главбух, N 16, 2002.
6. Фомичева Л.П. Комментарии к Положениям по бухгалтерскому учету (ПБУ 1/98-20/03) Web-страница: http://www.audit-it.ru/fomicheva/, E-mail: fomicheval@yandex.ru
7. Демьяненко П.А. Как составить отчетность при реорганизации предприятия. Комментарий к методическим рекомендациям Минфина России. // Главбух, №14, 2003.
8. Бурцева А.М. Порядок проведения ликвидации. // Главбух, №3, 2003.
9. Безруких П. С, и др. Бухгалтерский учет. М.: Бухгалтерский учет, 2002.
10. Блейк Док. Европейский бухгалтерский учет: Справочник. - М.: Филинъ, 1997.
11. Грачева А.И. И закрывать фирму нужно грамотно. // Главбух, №21, 2004.
12. Гражданский кодекс РФ. 30.11.94. № 51 – ФЗ. // РГ РФ. № 244.
13. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет. – М.: ИНФРА,2002.
14. Козлова Е. П. и др. Бухгалтерский учет. М.: Финансы
и статистика, 2000.
15. Ларионов А. Д. и др. Бухгалтерский учет. - М.: Гроссбух, 1999.
16. Медведев М.Ю. Общая теория учета. – М.: «Дело и Сервис»,2002.
17. Рахман Э., Шеремет А. Д. Бухгалтерский учет в
рыночной экономике: Учебное пособие. М.: Инфра - М, 1996.
18. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия. – Минск: ООО «Новое знание»,2001.
19. Соколов Я. В., Пятое М. Л. Бухгалтерский учет для
руководителя. - М.: Проспект, 2000.
20. Сосненко Л.С., Хлопотова И.В. Финансовая отчетность: доступность и качество. // Финансы и кредит, №3, 2003.