

ПЕРЕДАТОЧНЫЙ АКТ ПРИ РЕОРГАНИЗАЦИИ ООО, ИСПОЛЬЗУЮЩИХ УПРОЩЕННУЮ СИСТЕМУ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ



Куранова Е.А.

Руководитель проектов
по аудиту ООО «ПЕРВАЯ
АУДИТОРСКАЯ
КОМПАНИЯ»

Обязанности по составлению передаточного акта при реорганизации обществ с ограниченной ответственностью регламентируются Гражданским кодексом РФ (далее — ГК РФ), Законом «Об обществах с ограниченной ответственностью» № 14-ФЗ от 08.02.1998 г. (далее — Закон об ООО), Законом «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ от 06.12.2011 г. (далее — Закон о бухгалтерском учете) и иными нормативными актами РФ.

До 1 сентября 2014 года передачу прав и обязанностей каждого из лиц, участвующих в реорганизации или преобразовании юридического лица, следует оформлять двумя документами — разделительным балансом либо передаточным актом. На наш взгляд, оба документа по своей сути идентичны и вполне могут быть взаимозаменяемы.

С 1 сентября 2014 года порядок составления документов, сопровождающих сделку по реорганизации или преобразованию юридического лица, меняется. Вступают в силу поправки, утвержденные Федеральным законом РФ «О внесении изменений в главу 4 части первой Гражданского кодекса Российской Федерации и о признании утратившими силу отдельных положений законодательных актов Российской Федерации» от 05.05.2014 г. № 99-ФЗ, а также в главу 4 «Юридические лица» подраздела 2 «Лица» части 1 Гражданского кодекса РФ.

В частности, поправки касаются положений, устанавливающих порядок реорганизации юридических лиц. Из Гражданского кодекса РФ исключается понятие «разделительный баланс». А передача прав и обязанностей каждого из лиц, участвующих в реорганизации или преобразовании юридического лица, будет оформляться только передаточным актом.

Следует отметить, что в Законе об ООО (в редакции Федерального закона от 05.05.2014 г. № 129-ФЗ, с изменениями и дополнениями, вступающими в силу с 01.07.2014 г.) и Законе о бухгалтерском учете термин «разделительный баланс» остается. Но организации обязаны руководствоваться Законом об ООО и Законом о бухгалтерском учете в части, не противоречащей положениям Гражданско-

го кодекса РФ. Поэтому реорганизация общества в любой форме должна оформляться только одним документом — передаточным актом.

В данной статье рассмотрен порядок оформления передаточного акта при реорганизации общества с ограниченной ответственностью.

В каких случаях требуется составление передаточного акта?

Общество с ограниченной ответственностью может быть реорганизовано, а также вправе преобразоваться в хозяйственное общество другого вида, хозяйственное товарищество или производственный кооператив. Реорганизация общества должна быть оформлена передаточным актом. В [таблице 1](#) приведены формы и суть реорганизации, а также указан орган общества, утверждающий передаточный акт.

Еще одним случаем, при котором требуется составление и утверждение передаточного акта, является преобразование. Как уже отмечалось, при преобразовании меняется организационно-правовая форма юридического лица. Обязанность по утверждению передаточного акта при преобразовании общества с ограниченной ответственностью возложена на общее собрание участников (ст. 56 Закона об ООО).

ТАБЛИЦА 1. Формы реорганизации ООО и органы, утверждающие передаточный акт

Форма реорганизации	Суть реорганизации	Орган, утверждающий документ
Слияние	Создание нового общества с передачей ему всех прав и обязанностей двух или нескольких обществ и прекращением последних (ст. 52 Закона об ООО)	Общее собрание каждого из обществ, участвующих в реорганизации
Присоединение	Прекращение одного или нескольких обществ с передачей всех их прав и обязанностей другому обществу (ст. 53 Закона об ООО)	Общее собрание участников присоединяемого/емых обществ
Разделение	Прекращение общества с передачей всех его прав и обязанностей вновь созданным обществам (ст. 54 Закона об ООО)	Общее собрание участников разделяемого общества
Выделение	Создание одного или нескольких обществ с передачей ему (им) части прав и обязанностей реорганизуемого общества без прекращения последнего (ст. 55 Закона об ООО)	Общее собрание участников общества, из которого выделяется новое



Что такое передаточный акт?

Передаточный акт является документом, в соответствии с которым определяется объем прав и обязанностей, возникающих у каждого из лиц, участвующих в реорганизации или преобразовании. Он должен содержать положения о правопреемстве по всем обязательствам юридического лица в отношении всех его кредиторов и должников, включая и обязательства, оспариваемые сторонами.

Передаточный акт после его надлежащего утверждения представляется в числе прочих документов для государственной регистрации

вновь возникших юридических лиц или записи о внесении изменений в учредительные документы существующих юридических лиц.

Непредоставление передаточного акта в регистрирующий орган, а также отсутствие в нем положений о правопреемстве по обязательствам реорганизованного юридического лица влекут отказ в государственной регистрации вновь возникших юридических лиц.

Передаточный акт составляется на основании данных бухгалтерской отчетности общества.

Особенности бухгалтерского учета обществ с ограниченной ответственностью, применяющих упрощенную систему налогообложения

В соответствии с нормами ст. 6 Закона о бухгалтерском учете от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ все экономические субъекты обязаны вести бухгалтерский учет. Обязанность по ведению бухгалтерского учета установлена для всех организаций независимо от организационно-правовых форм собственности и независимо от того, какой режим налогообложения ими применяется. Поэтому организации, применяющие упрощенную систему налогообложения, не являются исключением из общего правила. На это же указывает Минфин России в Письме от 23.10.2012 г. №03-11-09/80. Финансовое ведомство обращает внимание на то, что организации, применяющие упрощенную систему налогообложения, с 1 января 2013 г. должны вести бухгалтерский учет и, соответственно, представлять в налоговые органы бухгалтерскую отчетность в общеустановленном порядке.

Однако ряд экономических субъектов имеют право применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность (п. 4 ст. 6 Закона о бухгалтерском учете). В

частности, такое право предоставлено субъектам малого предпринимательства. Критерии субъектов малого предпринимательства указаны в статье 4 Федерального закона от 24.07.2007 г. № 209-ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации».

Таким образом, право на ведение бухгалтерского учета и составление бухгалтерской отчетности в упрощенном виде не зависит от применения специального налогового режима, в частности, упрощенной системы налогообложения (УСНО). Об упрощенных способах ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность, Минфином России разъяснено в недавно выпущенном Письме от 27.12.2013 г. № 07-01-06/57795.

Общество, относящееся к субъекту малого предпринимательства, имеет право составлять упрощенные формы бухгалтерской отчетности — бухгалтерский баланс и отчет о финансовых результатах, которые приведены в приложении № 5 к Приказу Минфина

России от 02.07.2010 г. № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций».

Обращаю внимание на то, что общество, применяющее упрощенную систему налогообложения, независимо от того, в каком виде ведется бухгалтерский учет и составляется бухгалтерская отчетность (в общеу-

становленном порядке либо в упрощенном виде), в передаточном акте обязано расшифровать все приведенные показатели в полном объеме. Иначе говоря, в передаточном акте следует указывать данные, которые приводятся организациями в бухгалтерской отчетности, составленной по общим правилам.

Содержание и сроки составления передаточного акта

Рекомендации по составлению передаточного акта содержатся в Приказе Минфина России от 20.05.2003 г. № 44н «Об утверждении Методических указаний по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций» (далее — Методические указания).

Сразу необходимо отметить, что данные Методические указания устарели, поскольку за основу их составления приняты нормы не действующего в настоящее время Федерального закона от 21.11.1996 г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете». С 1 января 2013 года введен в действие новый Федеральный закон от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», регулирующий правила ведения бухгалтерского учета и порядок составления бухгалтерской (финансовой) отчетности на территории Российской Федерации. Кроме того, в Методических указаниях оговорен порядок составления бухгалтерской отчетности по устаревшим бухгалтерским формам и приложениям к ним. Также в них содержится термин «разделительный баланс».

Однако иного нормативного документа, регламентирующего порядок составления передаточного акта, в настоящий момент нет. Поэтому при составлении документов организациям следует руководствоваться именно Методическими указаниями, с учетом требований нового Закона о бухгалтерском учете

и действующих нормативных документов по бухгалтерскому учету.

Хотя точного определения «передаточного акта» в Методических указаниях не дано, нужно исходить из смысловой нагрузки использования данного термина. Фактически по своей сути передаточный акт является ничем другим, как бухгалтерским балансом организации с приложением всех необходимых расшифровок, пояснений, а также первичных документов, поясняющих те или иные строки бухгалтерского баланса.

Составление передаточного акта необходимо для того, чтобы четко было определено, кому и конкретно какое имущество, права и обязательства перейдут в результате реорганизации.

Утвержденной формы передаточного акта на сегодняшний день нет, поэтому этот документ составляется в произвольной форме. Он может включать следующие приложения:

- бухгалтерскую отчетность, в соответствии с которой определяется состав имущества и обязательств реорганизуемой организации, а также их оценка на последнюю отчетную дату перед датой оформления передачи имущества и обязательств;
- акты (описи) инвентаризации имущества и обязательств реорганизуемой организации, проведенной в соответствии с законодатель-



ством Российской Федерации и иными нормативными правовыми актами перед составлением передаточного акта, подтверждающего их достоверность (наличие, состояние и оценку имущества и обязательств). Отметим, что при реорганизации организации проведение инвентаризации имущества и обязательств является обязательной процедурой (п. 3 ст. 11 Закона о бухгалтерском учете, п. 27 Приказа Минфина России от 29.07.1998 г. № 34н «Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации»);

- первичные учетные документы по учету материальных ценностей (акты (накладные) приемки-передачи основных средств, материально-производственных запасов и др.), перечни (описи) иного имущества, подлежащего приемке-передаче при реорганизации организаций;
- расшифровки (описи) кредиторской и дебиторской задолженностей с информацией о письменном уведомлении в установленные сроки кредиторов и дебиторов реорганизуемых организаций о переходе с момента государственной регистрации организации имущества и обязательств по соответствующим договорам и контрактам к правопреемнику, акты сверок расчетов с соответствующими бюджетами, государственными внебюджетными фондами и др.

Таким образом, в передаточном акте следует указывать достоверную информацию о бухгалтерском (финансовом) положении общества на дату его составления. Кроме того, на наш взгляд, помимо включения основных разделов в передаточный акт, следует приложить к нему все необходимые первичные документы, подтверждающие приведенную информацию.

По нашему мнению, в случае если общество вело бухгалтерский учет и составляло бухгалтерскую отчетность в упрощенном виде, в передаточном акте должны быть предоставлены соответствующие расшифровки и по-

яснения применительно ко всем статьям в предоставленном бухгалтерском балансе. Кроме того, подробно должна быть расшифрована кредиторская и дебиторская задолженность, дата ее возникновения, приведены необходимые сведения о контрагентах. Также в обязательном порядке должна быть проведена инвентаризация имущества и обязательств реорганизуемой организации.

При принятии решения общего собрания участников общества с ограниченной ответственностью о его реорганизации участникам общества следует оговорить необходимые разделы и порядок составления и заполнения передаточного акта. Это следует сделать для того, чтобы в процессе реорганизации не возникли разногласия между реорганизуемой и вновь создаваемой организациями, касающиеся неполноты составления передаточного акта и недостоверности приведенной в нем информации.

В Методических указаниях при осуществлении реорганизации организаций составление передаточного акта рекомендовано приурочивать к концу отчетного периода (года) или дате составления промежуточной бухгалтерской отчетности (квартала, месяца). Но действующее законодательство не запрещает составлять передаточный акт на любую дату. Поэтому выбор остается за общим собранием участников общества с ограниченной ответственностью.

Дата утверждения передаточного акта определяется учредителями в пределах срока проведения реорганизации с учетом предусмотренных законодательством необходимых процедур (уведомления кредиторов (акционеров, участников) о принятом решении о реорганизации и предъявления ими требований о прекращении или досрочном исполнении обязательств и возмещении убытков, проведения инвентаризации имущества и обязательств и др.).

Хотелось бы обратить внимание на следующее обстоятельство. В случае если после утверждения передаточного акта до даты государственной регистрации вновь возникшего в результате реорганизации юридического лица реорганизуемое ООО продолжало вести финансово-хозяйственную деятельность, то к составленным документам необходимо дополнительно приложить все документы, подтверждающие вновь возникшие права и обязанности, не отраженные в передаточном акте. На практике, чтобы минимизировать расхождения между фактически переданными правами и обязанностями и передаточным актом, многие организации стараются снизить деловую активность и не принимать ничего существенного.

Кроме того, реорганизуемому ООО следует составить последнюю бухгалтерскую (финансовую) отчетность на день, предшествующий дате внесения в реестр соответствующей записи.

Напомним, что особенности составления бухгалтерской (финансовой) отчетности при реорганизации юридического лица изложены в статье 16 Закона о бухгалтерском учете. Реорганизуемое юридическое лицо обязано составить последнюю бухгалтерскую (финансовую) отчетность на дату, предшествующую дате государственной регистрации последнего из возникших юридических лиц (дате внесения в Единый государственный реестр юридических лиц записи о прекращении деятельности присоединенного юридического лица).

Последняя бухгалтерская (финансовая) отчетность должна включать данные о фактах хозяйственной жизни, имевших место в период с даты утверждения передаточного акта до даты государственной регистрации последнего из возникших юридических лиц (даты внесения в Единый государственный реестр юридических лиц записи о прекращении деятельности присоединенного юридического лица).

При этом не нужно забывать, что возникшее в результате реорганизации юридическое лицо обязано составить первую бухгалтерскую (финансовую) отчетность по состоянию на дату его государственной регистрации. Такая бухгалтерская (финансовая) отчетность составляется на основе утвержденного передаточного акта и данных о фактах хозяйственной жизни, имевших место в период с даты утверждения передаточного акта до даты государственной регистрации возникших в результате реорганизации юридических лиц (даты внесения в Единый государственный реестр юридических лиц записи о прекращении деятельности присоединенного юридического лица).

Несмотря на несовершенство законодательства РФ в части регулирования порядка проведения реорганизации, на практике ряд проблем, связанных с данной процедурой, можно решить с помощью подробно и грамотно составленного передаточного акта.