

Преобразование ОАО в ООО:



действия филиала

Преобразование ОАО в ООО является реорганизацией, а не заменой одного типа общества на другое [1, п. 2 ст. 104; 2, п. 1, ст. 20].

Реорганизация считается завершенной, а ОАО — прекратившим свою деятельность с момента государственной регистрации ООО [2, п. 4 ст. 15].

И.В. Жемчужникова

Ключевые слова:

реорганизация, ОАО, ООО, налогообложение

Бухгалтерский учет и отчетность

На день, предшествующий дате внесения в реестр соответствующей записи о прекращении деятельности ОАО, составляется **заключительная отчетность** [3, пункты 9, 42]. В нее входят бухгалтерский баланс, отчет о прибылях и убытках, отчет об изменениях капитала, отчет о движении денежных средств, иные приложения к бухгалтерскому балансу и

отчету о прибылях и убытках, пояснительная записка¹. Поэтому филиалу надлежит заблаговременно сообщить головной организации показатели своей бухгалтерской отчетности.

Права и обязанности ОАО переходят к ООО в соответствии с **передаточным актом** [1, п. 5 ст. 58; 2, п. 4 ст. 20]. В нем должны содержаться положения о правопреемстве по всем обязательствам ОАО в отношении всех его кредиторов и должников, включая обязательства, оспариваемые сторонами [1, ст. 59]. *Оценка обязательств* в передаточном акте отражается в сумме кредиторской задолженности по данным бухгалтерского учета включая суммы убытков, причитающихся возмещению кредиторам в соответствии с законодательством РФ [3, п. 8].

Оценочные обязательства *в виде резерва предстоящих расходов на оплату отпусков* работникам и резерва годового производствен-

¹ Пункты 24, 28 ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» (утв. приказом Минфина России от 06.07.1999 № 43н), пункты 30, 85 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации (утв. приказом Минфина России от 29.07.1998 № 34н).



ного вознаграждения, условия о выплатах которого закреплены в коллективном договоре и иных локальных нормативных актах, переходят к вновь возникшему юридическому лицу, поскольку согласно ст. 75 ТК РФ сохраняются трудовые отношения между работниками и реорганизуемой компанией и, как следствие, право работников на оплачиваемый отпуск и годовое производственное вознаграждение в новой организации.

Передача *имущества* при реорганизации по передаточному акту от одной организации к другой не рассматривается для целей бухгалтерского учета как его продажа или как безвозмездная передача и бухгалтерскими записями не отражается [3, п. 11].

Оценка такого имущества производится в соответствии с решением учредителей о реорганизации [3, п. 7]. Начисление амортизации по основным средствам, доходным вложениям в материальные ценности и нематериальным активам у ООО осуществляется с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором была произведена государственная регистрация общества [3, п. 45]. Срок полезного использования полученных ООО по передаточному акту основных средств принимается равным сроку их полезного использования, установленному предыдущим собственником (т. е. ОАО), за вычетом срока эксплуатации объектов.

Списание стоимости *программного обеспечения*, учитываемого в составе расходов будущих периодов², производится в месяце завершения процесса реорганизации у ОАО и ООО исходя из количества дней действия договора³.

В процессе составления заключительной бухгалтерской отчетности закрываются счета учета прибылей и убытков и суммы чистой прибыли распределяются на основании решения учредителей. **Вступительная бухгалтерская отчетность** ООО составляется путем переноса показателей заключительной бухгалтерской отчетности ОАО. Первым отчетным годом для ООО будет период со дня государственной регистрации по 31 декабря соответствующего года⁴.

Внебюджетные фонды

Головная организация снимается с учета в органах ПФР и ФСС РФ после завершения процедуры реорганизации на основании представленных налоговым органом сведений, содержащихся в ЕГРЮЛ [4, п. 17].

Информирование территориальных органов ПФР и ФСС РФ по месту нахождения филиала о прекращении деятельности головной организации налоговыми органами или внебюджетными фондами, в которых она была зарегистрирована в качестве страхователя, законодательством не предусмотрено. Поскольку филиал не является отдельным юридическим лицом [1, п. 3 ст. 55] и не может работать самостоятельно после прекращения деятельности общества, он должен быть снят с учета по месту нахождения в органах ПФР и ФСС РФ, так же как при ликвидации организации [4, п. 18]. При этом представляются следующие документы:

в ПФР:

- заявление о снятии с регистрационного учета организации в территориальном органе ПФР по месту нахождения обособленного подразделения на территории РФ [4, приложение 5];
- копия решения о реорганизации или выписка из него;

в ФСС РФ:

- заявление о снятии с регистрационного учета в территориальном органе ФСС РФ юридического лица по месту нахождения обособленного подразделения [5, приложение 3];
- заверенные копии документов, подтверждающих обстоятельства, которые явились причиной снятия с учета (копии решения о реорганизации, свидетельства о внесении в ЕГРЮЛ записи о том, что юридическое лицо находится в процессе реорганизации).

ОАО обязано представить в ПФР персонализированные сведения на застрахованных лиц в течение одного месяца со дня утверждения передаточного акта, но не позднее дня представления в налоговый ор-

² Пункт 39 ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов» (утв. приказом Минфина России от 27.12.2007 № 153н).

³ Пункт 18 ПБУ 10/99 «Расходы организации» (утв. приказом Минфина России от 06.05.1999 № 33н).

⁴ Пункт 13 ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» (утв. приказом Минфина России от 06.07.1999 № 43н).

ган документов для государственной регистрации ООО⁵.

До снятия ОАО с регистрационного учета по месту нахождения филиала необходимо представить в ПФР расчет по форме РСВ-1 ПФР и в ФСС РФ расчет по форме-4 ФСС и произвести уплату сумм страховых взносов.

Расчетным периодом по страховым взносам для ОАО является период с начала календарного года по день завершения реорганизации, а для ООО – период со дня создания до окончания данного календарного года.

Вновь возникшая организация (ООО) при определении базы для начисления страховых взносов не вправе учитывать выплаты и иные вознаграждения, начисленные в пользу работников в реорганизованной организации (ОАО) (письмо Минздравсоцразвития России от 28.05.2010 № 1375-19).

Регистрация головной организации в качестве страхователя в ПФР и ФСС РФ осуществляется на основании сведений, содержащихся в ЕГРЮЛ и представленных налоговым органом [4, п. 8].

Филиал созданной организации необходимо заново зарегистрировать по месту его нахождения. Представляемые документы:

в ПФР:

- заявление о регистрации российской организации в территориальном органе ПФР по месту нахождения обособленного подразделения на территории РФ [4, приложение 2];
- свидетельство о постановке на учет российской организации в налоговом органе по месту нахождения на территории РФ;
- уведомление о регистрации юридического лица в территориальном органе ПФР по месту нахождения на территории РФ [4, приложение 1];
- заверенные копии документов, которые подтверждают создание филиала (устав организации, где имеются сведения о создании филиала и его юридическом адресе, Положение о филиале и другие документы, содержащие информацию о наличии

у филиала отдельного баланса, расчетного счета, а также о праве выполнять от имени юридического лица обязанности по начислению выплат и иных вознаграждений в пользу физических лиц и уплате страховых взносов на обязательное пенсионное страхование по месту своего нахождения); в ФСС РФ:

- заявление о регистрации в качестве страхователя юридического лица по месту нахождения обособленного подразделения [5, приложение 2];

▪ копии документов, подтверждающих наличие отдельного баланса, расчетного счета и начисление выплат и иных вознаграждений в пользу физических лиц.

По своей инициативе филиал может (но не обязан) представить в территориальный орган Фонда следующие копии:

- свидетельства о государственной регистрации юридического лица;
- свидетельства о постановке юридического лица на учет в налоговом органе;
- уведомления о постановке на учет в налоговом органе по месту нахождения филиала;
- документов, выданных территориальными органами Федеральной службы государственной статистики и подтверждающих виды экономической деятельности (код по ОКВЭД, наименование вида деятельности), осуществляемой юридическим лицом по месту нахождения филиала.

После регистрации филиалу в каждом фонде будет присвоен индивидуальный регистрационный номер (при регистрации в органе ФСС РФ также код подчиненности).

Территориальный орган ПФР, зарегистрировавший филиал в качестве страхователя, выдаст два экземпляра уведомления, один из которых в 10-дневный срок со дня получения должен быть представлен в территориальный орган ПФР по месту нахождения головной организации [4, п. 14].

Территориальный орган ФСС РФ самостоятельно направляет один из экземпляров уведомления о регистрации филиала в

⁵ Абзац второй п. 3 ст. 11 Федерального закона от 01.04.1996 № 27-ФЗ «Об индивидуальном (персонифицированном) учете в системе обязательного пенсионного страхования».

⁶ Пункт 15 Порядка регистрации и снятия с регистрационного учета в территориальных органах Фонда социального страхования Российской Федерации страхователей - юридических лиц по месту нахождения обособленных подразделений и физических лиц (утв. приказом Минздравсоцразвития России от 07.12.2009 № 959н).

качестве страхователя в Фонд по месту нахождения организации⁶.

Налогообложение

Налог на прибыль организаций. Филиалу ОАО необходимо представить декларацию по налогу на прибыль за последний налоговый период по своему местонахождению [6, п. 1 ст. 289]. На титульном листе декларации (Лист 01) в графе «налоговый (отчетный) период (код)» должен быть указан код «50» (приложение № 1 к Порядку заполнения налоговой декларации по налогу на прибыль организаций, утвержденному приказом ФНС России от 15.12.2010 № ММВ-7-3/730@). Для ОАО последний налоговый период по налогу на прибыль — с начала года по день завершения реорганизации [6, п. 3 ст. 55], а для ООО — со дня его создания до окончания соответствующего года (письмо УФНС России по г. Москве от 26.05.2011 № 16-15/051755@).

При реорганизации общества путем преобразования начисление амортизации по амортизируемому имуществу в налоговом учете не прерывается [6, п. 5 ст. 259]. При этом по объектам основных средств, права на которые подлежат государственной регистрации, амортизация начисляется после завершения реорганизации вне зависимости от наличия/отсутствия факта подачи документов на регистрацию прав собственности на такие объекты (письмо Минфина России от 31.12.2010 № 03-03-06/1/817).

НДС. ОАО должно согласовать налоговый период по НДС по месту своего учета и уведомить об этом филиал, который ведет книгу покупок и книгу продаж в виде разделов единой книги покупок и книги продаж организации [6, п. 4 ст. 55].

Если до реорганизации НДС, начисленный с авансов, не был принят к вычету, он подлежит вычету ООО [6, п. 3 ст. 162.1]. Правопреемник может поставить налог к вычету после отгрузки авансированных товаров (выполнения работ, оказания услуг)

или расторжения договора [6, п. 4 ст. 162.1]. Зачесть налог можно также и в случае возврата аванса покупателю, но для этого вычет должен быть заявлен не позднее года с момента возврата [6, п. 4 ст. 162.1].

Если при реорганизации ОАО передает дебиторскую задолженность поставщика за оплаченные, но не полученные товары (работы, услуги), то «входной» НДС поставит к вычету ООО после получения и оприходования предоплаченных товаров (работ, услуг) [6, п. 7 ст. 162.1].

Транспортный налог. Поскольку последний налоговый период по транспортному налогу для ОАО — с начала года по день завершения реорганизации [6, п. 3 ст. 55], налоговую декларацию по месту нахождения транспортных средств обязан представить филиал реорганизуемого лица [6, ст. 363.1]. Форма налоговой декларации утверждена приказом ФНС России от 20.02.2012 № ММВ-7-11/99@.

ООО в отношении переданных ему транспортных средств становится налогоплательщиком с момента их государственной регистрации (письмо Минфина России от 18.03.2011 № 03-05-05-04/06). Неисполнение обязанности по внесению изменений в регистрационные данные транспортных средств при преобразовании юридического лица не является основанием для освобождения от уплаты транспортного налога (постановление ФАС Волго-Вятского округа от 27.07.2007 № А29-8682/2006а, определение ВАС РФ от 14.11.2007 № 14553/07).

Налог на имущество организаций. Филиалу до завершения процесса реорганизации необходимо представить декларацию по налогу на имущество (форма утверждена приказом ФНС России от 24.11.2011 № ММВ-7-11/895).

В главе 30 НК РФ отсутствует особый порядок расчета среднегодовой стоимости имущества для организаций, реорганизованных в течение налогового периода. Поэтому расчет среднегодовой стоимости имущества осуществляется в общем поряд-



ке — исходя из общего количества месяцев в календарном году⁷.

Для преобразованной организации последней датой, на которую определяется остаточная стоимость имущества, является 1-е число месяца завершения реорганизации, а первой датой для вновь возникшего юридического лица — 1-е число месяца, следующего за месяцем его государственной регистрации.

Земельный налог. Филиал обязан до завершения процесса реорганизации представить декларацию по земельному налогу за налоговый период — с начала года по день завершения реорганизации (форма утверждена приказом ФНС России от 28.10.2011 № ММВ-7-11/696@). Вновь созданная организация становится плательщиком земельного налога по перешедшим на ее баланс участкам с момента регистрации реорганизации в ЕГРЮЛ, независимо от регистрации перехода права на землю⁸.

Налог на доходы физических лиц. Филиал ОАО должен представить сведения о доходах физических лиц по форме 2-НДФЛ за последний налоговый период — с начала года по день завершения реорганизации [6, п. 3 ст. 55]. Дело в том, что правопреемство вновь возникших юридических лиц установлено только в части исполнения обязанности по уплате налогов [6, ст. 50]. Исполнение же обязанности по представлению сведений о доходах физических лиц правопреемниками реорганизованного юридического лица НК РФ не предусмотрено⁹.

⁷ См., например, письма Минфина России от 27.12.2004 № 03-06-01-04/189, ФНС России от 11.11.2010 № ШС-37-3/15203.

⁸ Письмо Минфина России от 19.11.2007 № 03-05-06-02/128, постановление Пленума ВАС РФ от 23.07.2009 № 54 «О некоторых вопросах, возникших у арбитражных судов при рассмотрении дел, связанных с взиманием земельного налога».

⁹ Письма ФНС России от 13.08.2009 № 3-5-04/1257@, УФНС России по г. Москве от 21.04.2010 № 16-15/042728@.

Трудовые отношения и трудовые книжки

При реорганизации трудовые отношения с согласия сотрудников продолжают (ч. 5 ст. 75 ТК РФ). Поэтому перезаключать трудовой договор с ними не нужно.

Произошедшие изменения должны быть отражены в трудовых книжках сотрудников со ссылкой на соответствующее решение (письмо Роструда от 05.09.2006 № 1553-6).

В раздел «Сведения о работе» трудовой книжки должны быть внесены следующие изменения:

- в графу 3 — запись о реорганизации и форме, в которой она была проведена;
- в графу 4 — дата и номер решения (протокола), послужившего основанием реорганизации.

При этом в графах 1 и 2 порядковый номер и дата записи не проставляются. ■■■■



об авторе



И.В. Жемчужникова
ООО «Аудиторская фирма
«ЛИТА»
gemchug1981@mail.ru

Литература

1. Гражданский кодекс Российской Федерации. Часть первая от 30 нояб. 1994 г. № 51-ФЗ (с изм. и доп.).
2. Об акционерных обществах: федер. закон Рос. Федерации от 26 дек. 1995 г. № 208-ФЗ (с изм. и доп.).
3. Методические указания по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций: утв. приказом Минфина России от 20 мая 2003 г. № 44н (с изм. и доп.).
4. Порядок регистрации и снятия с регистрационного учета в территориальных органах ПФР страхователей, производящих выплаты физическим лицам: утв. постановлением Правления ПФР от 13 окт. 2008 г. № 296п.
5. Об утверждении Административного регламента Фонда социального страхования Российской Федерации по предоставлению государственной услуги по регистрации и снятию с регистрационного учета страхователей — юридических лиц по месту нахождения обособленных подразделений: приказ Минздравсоцразвития России от 20 сент. 2011 г. № 1052н. URL: <http://www.minzdravsoc.ru/docs/mzsr/orders/1241>
6. Налоговый кодекс Российской Федерации. Части первая от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ и вторая от 5 авг. 2000 г. № 117-ФЗ (с изм. и доп.).