

# Нюансы расчета с участником, вышедшим из ООО

Участник общества с ограниченной ответственностью вправе выйти из его состава, когда ему необходимо. Для этого, безусловно, следует учитывать ряд юридических и экономических аспектов, связанных с необходимостью соблюдения установленных законодательством процедур.

Рассмотрим, как провести расчет в ситуации, когда для данной цели свободных денежных средств у ООО нет.

**Учредитель ООО (физическое лицо) вышел из состава его участников. Свободных денежных средств для расчета с ним у общества нет.**

**Может ли организация рассчитаться по причитающейся участнику действительной стоимости доли финансовыми вложениями ООО в уставный фонд другой организации (ОДО)?**

**Если да, то как такую операцию отразить в бухгалтерском учете ООО?**

**Возникает ли объект налогообложения подоходным налогом у вышедшего участника по такому расчету? И как его исчислить?**

При выходе из состава участников ООО физлицу выплачиваются действительная стоимость его доли в уставном фонде общества, а также приходящаяся на нее часть прибыли, полученная с момента выбытия данного учредителя до времени расчета. Согласно ч. 4 ст. 103 Закона «О хозяйственных обществах (ХО)» № 2020-XII от 09.12.1992 (далее – Закон № 2020-XII) **по соглашению** выходящего с оставшимися участниками **выплата** действительной стоимости доли в уставном фонде **может быть заменена выдачей ему имущества в натуре, соответствующего такой цене.**

Действительная стоимость доли выходящего участника в уставном фонде ООО определяется по бухгалтерскому балансу (книге учета доходов и расходов), составляемому на момент его выбытия, а причитающаяся ему часть прибыли – на момент расчета, которым является дата выплаты действительной стоимости доли в уставном фонде общества или выдачи ему имущества в натуре, определенная решением общего собрания ООО (ч. 5 ст. 103 Закона № 2020-XII).

Действительная стоимость доли участника общества соответствует части стоимости чистых активов этого общества, пропорциональной размеру его доли в уставном фонде (ч. 2 ст. 94 Закона № 2020-XII).

**Доля ООО в уставном фонде другой организации (ОДО), обусловленная финансовыми вложениями первого во второй, является активом общества с ограниченной ответственностью. То есть данный актив может быть направлен на расчеты с вышедшим из ООО участником.**

Вместе с тем при таком способе расчета необходимо учитывать следующее.

Во-первых, поскольку вместо ООО новым участником ОДО становится вышедший из первого учредитель, с которым рассчитались таким образом, перемена лиц в участниках общества с дополнительной ответственностью требует соответствующего законодательного оформления.

Во-вторых, такая перемена лиц не должна противоречить уставу ОДО, в котором могут быть оговорены определенные ограничения, связанные с отчуждением участниками своих долей в уставном фонде, а также законодательству.

Так, например, при продаже (отчуждении) доли (ее части) участника в уставном фонде ХО с нарушением преимущественного права покупки любой участник и (или) само общество вправе в течение трех месяцев с момента, когда они узнали либо должны были узнать о таком нарушении, потребовать в судебном порядке перевода на них прав и обязанностей покупателя (ч. 7 ст. 98 Закона № 2020-XII).

Таким образом, **замена выплаты участнику действительной стоимости доли в уставном фонде ХО выдачей участнику имущества в натуре, в частно-**

сти, передачей в порядке расчета с ним доли (ее части) в уставном фонде ОДО, **возможна и должна оформляться** (оговариваться) **соглашением выходящего учредителя с оставшимися членами ООО**. При этом такое отчуждение не должно противоречить законодательству и учредительным документам.

Согласно ст. 100 Закона № 2020-XII выход участника из общества сопровождается переходом его доли к самой организации, которая в установленном законодательством порядке и сроки должна реализовать ее, перераспределить между участниками или аннулировать.

Для учета долей участников в уставном фонде хозяйственных обществ (за исключением акционерных обществ), приобретенных этими обществами для передачи другим участникам или третьим лицам, применяется сч. 81 «Собственные акции (доли в уставном капитале)» (ч. 2 п. 64 «Инструкции об установлении типового плана счетов бухгалтерского учета», утв. постановлением Минфина от 29.06.2011 № 50 (далее – Инструкция № 50)).

Для формирования задолженности перед вышедшим из общества участником должен использоваться сч. 75 «Расчеты с учредителями», который предназначен для обобщения информации о расчетах с собственником имущества (учредителями, участниками) организации по вкладам в уставный фонд организации, выплате дивидендов и других доходов от участия в уставном фонде организации и др. (ч. 1 п. 58 Инструкции № 50).

Таким образом, формирование задолженности перед вышедшим из общества участником в размере действительной стоимости его доли в уставном фонде ООО должно отражаться в учете ООО по Д-ту сч. 81 «Собственные акции (доли в уставном капитале)» и К-ту сч. 75 «Расчеты с учредителями».

Долгосрочные финансовые вложения ООО в уставный фонд ОДО относятся к инвестиционным активам и учитываются на сч. 06 «Долгосрочные финансовые вложения» (п. 11 Инструкции № 50).

В соответствии с абз. 2 п. 14 «Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов», утв. постановлением Минфина от 30.09.2011 № 102, доходы и расходы, связанные с реализацией и прочим выбытием инвестиционных активов, реализацией (погашением) финансовых вложений, должны включаться в состав доходов и расходов по ин-

вестиционной деятельности, учитываемых на сч. 91 «Прочие доходы и расходы».

Расчет с вышедшим из хозяйственного общества участником по причитающейся ему действительной стоимости доли в уставном фонде ООО путем передачи ему части финансовых вложений общества с ограниченной ответственностью в уставный фонд ОДО сопровождается выбытием (уменьшением) инвестиционных активов ООО.

Соответственно, данный процесс должен отражаться в бухгалтерском учете общества с ограниченной ответственностью записью по Д-ту сч. 91 «Прочие доходы и расходы» и К-ту сч. 06 «Долгосрочные финансовые вложения».

Таким образом, в бухгалтерском учете ООО расчет с вышедшим из общества участником передаваемой ему долей (ее частью) первого в уставном фонде ОДО должен быть показан следующими записями:

Д-т сч. 81 «Собственные акции (доли в уставном капитале)» – К-т сч. 75 «Расчеты с учредителями» – формирование задолженности перед вышедшим из общества участником в размере действительной стоимости его доли в уставном фонде ООО;

Д-т сч. 91 «Прочие доходы и расходы» – К-т сч. 06 «Долгосрочные финансовые вложения» – списание в уставный фонд ОДО стоимости финансовых вложений ООО, принадлежащей на долю этих вложений, передаваемую вышедшему участнику в порядке расчета с ним по причитающейся ему действительной стоимости его доли в уставном фонде первого;

Д-т сч. 75 «Расчеты с учредителями» – К-т сч. 91 «Прочие доходы и расходы» – на стоимость доли (ее части) ООО в уставном фонде ОДО, передаваемой вышедшему участнику в порядке расчетов с ним по причитающейся ему действительной стоимости его доли в уставном фонде общества с ограниченной ответственностью.

Порядок определения стоимости доли (ее части) ООО в уставном фонде ОДО, передаваемой вышедшему участнику, действующим законодательством не определен. Очевидно, что данный показатель зависит от финансового состояния общества с дополнительной ответственностью и величины его чистых активов.

В этой связи можно сделать вывод, что стоимость доли (ее части) исходного ХО в уставном

фонде второго, передаваемая вышедшему участнику в порядке расчета с ним, должна определяться по соглашению между ним и оставшимися членами ООО.

При определении налоговой базы подоходного налога учитываются все доходы физического лица, полученные им как в денежной, так и в натуральной формах (ч. 1 п.1 ст. 199 Налогового кодекса (НК)). В соответствии с подп. 1.2 п. 1 ст. 213 НК дата фактического получения доходов в натуральной форме определяется как день их передачи физическому лицу, если иное не установлено данной статьей.

В соответствии с подп. 1.4 п. 1 ст. 213 НК при прекращении обязательства перед физическим лицом по выплате ему дохода, в том числе путем зачета встречных однородных требований, прощения долга, уступки права требования другому лицу, дата фактического получения физическим лицом дохода определяется как день прекращения такого обязательства.

В рассматриваемой ситуации обязательства общества перед вышедшим из него участником по причитающейся ему действительной стоимости доли в уставном фонде общества с ограниченной ответственностью прекращаются передачей ему доли (ее части) ООО в уставном фонде ОДО.

В этой связи, в силу положений подпунктов 1.2 и 1.4 п. 1 ст. 213 НК, датой фактического получения вышедшим участником доходов в натуральной форме от ООО является день заключения соглашения между ним и оставшимися участниками ООО.

В соответствии со ст. 216 НК общество с ограниченной ответственностью, выплатившее (передавшее) вышедшему участнику действительную стоимость его доли в уставном фонде ООО в виде доходов в натуральной форме, признается налоговым агентом и обязано в установленном законодательством порядке исчислить, удержать у вышедшего участника и перечислить в бюджет сумму подоходного налога.

При этом определение размера дохода, с которого необходимо уплатить подоходный налог, должно осуществляться ООО с учетом норм подп. 2.38 п. 2 ст. 196 НК, в соответствии с которыми подлежит налогообложению доход, полученный участником в размере, превышающем сумму его вклада в уставный фонд общества с ограниченной ответственностью или сумму фактически произведе-

денных им расходов на приобретение доли в его уставном фонде, исчисленных в порядке, предусмотренном ч.ч. 2–5 подп. 2.38 п. 2 ст. 196 НК.

При невозможности удержания подоходного налога по причине отсутствия выплат участнику в денежной форме оно должно производиться в порядке, установленном п. 5 ст. 216 НК.

Изложенный выше подход в части налогообложения доходов вышедшего из ООО участника, обусловленных расчетом с ним по причитающейся ему действительной стоимости доли (ее части) ООО в уставном фонде ОДО, подтверждается Разъяснением МНС от 15.10.2021 № 3-2-7/02251.

**Учредитель ООО (физическое лицо) вышел из его состава, и соответственно, ему причитается действительная стоимость его доли в уставном фонде общества с ограниченной ответственностью, а также часть прибыли, полученная ХО с момента выхода участника до времени расчета с ним.**

**Свободных денежных средств для этого у ООО нет.**

**В этой связи по соглашению между вышедшим участником и оставшимися членами расчет по причитающейся действительной стоимости его доли в уставном фонде производится не в денежной форме, а в натуральной – путем уступки вышедшему права требования с покупателя погашения задолженности, обусловленной продажей ему хозяйством своей продукции.**

**Может ли общество рассчитаться с участником по причитающейся ему действительной стоимости доли дебиторской задолженностью?**

**Если да, то как такую операцию отразить в бухгалтерском учете ООО?**

**Возникает ли в рассматриваемом случае объект налогообложения подоходным налогом и как его исчислить?**

Дебиторская задолженность, обусловленная продажей ООО продукции покупателю, является активом общества с ограниченной ответственностью, отражаемым в активах бухгалтерского баланса по строкам 170 («Долгосрочная дебиторская

задолженность») и 250 («Краткосрочная дебиторская задолженность»). Соответственно, они могут быть направлены на расчеты с вышедшим участником.

Однако в данной ситуации следует учитывать следующее.

Наличие у ООО дебиторской задолженности по поставленной покупателю продукции означает, что в учете хозобщества уже отражена реализация по этим товарам и в установленном законодательством порядке исчислены соответствующие налоги (на прибыль, НДС и т.д.).

Вместе с тем покупатель за приобретенную им продукцию с ООО не рассчитался. Так что именно этим обусловлено наличие дебиторской задолженности в учете ХО и соответствующей суммы кредиторской задолженности за приобретенные товары в учете покупателя.

Расчет с вышедшим участником по причитающейся ему действительной стоимости доли не погашенной покупателем задолженностью означает, что к этому участнику переходит право требования у покупателя погашения. При этом прекращаются обязательства ООО перед участником по выплате ему действительной стоимости его доли в уставном фонде хозобщества.

По сути, в таком случае происходит уступка права требования долга от одного лица (юридическому) к другому (физическому).

Согласно п. 1 ст. 353 Гражданского кодекса (ГК) право (требование), принадлежащее кредитору на основании обязательства, может быть передано им другому лицу по сделке (уступка) или перейти к другому лицу на основании акта законодательства.

Для исполнения второго варианта не требуется согласия должника, если иное не предусмотрено законодательством или договором (п. 2 ст. 353 ГК). В случае если он не был письменно уведомлен о состоявшемся переходе прав, новый кредитор несет риск вызванных этим неблагоприятных для него последствий. В такой ситуации исполнение обязательства первоначальному кредитору признается исполнением надлежащему кредитору (п. 3 ст. 353 ГК).

Таким образом, **расчет с вышедшим участником по причитающейся ему действительной стоимости доли дебиторской задолженностью ООО**, обуслов-

ленной продажей хозобществом своей продукции покупателю, **должен сопровождаться уступкой требования**, условия и форма которой регламентируются законодательством (ст.ст. 359 и 360 ГК).

Для учета долей участников в уставном фонде хозяйственных обществ (за исключением акционерных), приобретенных этими обществами для передачи другим участникам или третьим лицам, применяется сч. 81 «Собственные акции (доли в уставном капитале)» (ч. 2 п. 64 «Инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета», утв. постановлением Минфина от 29.06.2011 № 50 (далее – Инструкция № 50)).

**Формирование задолженности перед вышедшим из общества участником в размере действительной стоимости его доли в уставном фонде ООО должно отражаться в учете общества по Д-ту сч. 81 «Собственные акции (доли в уставном капитале)» и К-ту сч. 75 «Расчеты с учредителями» (ч. 1 п. 58 Инструкции № 50).**

В бухгалтерском учете ООО расчет с вышедшим из общества участником передаваемой ему дебиторской задолженностью ООО, обусловленной продажей ООО своей продукции покупателю, должен отражаться следующими записями:

✦ Д-т сч. 81 «Собственные акции (доли в уставном капитале)» – К-т сч. 75 «Расчеты с учредителями» – формирование задолженности перед вышедшим из общества участником в размере действительной стоимости его доли в уставном фонде ООО;

✓ Д-т сч. 75 «Расчеты с учредителями» – К-т сч. 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» – списание дебиторской задолженности ООО, обусловленной продажей покупателю своей продукции, при ее передаче вышедшему участнику в порядке расчета с ним по причитающейся ему действительной стоимости его доли в уставном фонде ООО (уступка права требования).

В рассматриваемой ситуации обязательства ООО перед вышедшим из него участником по причитающейся ему действительной стоимости доли в уставном фонде ООО прекращаются уступкой права требования погашения долга.

В этой связи, в силу положений подпунктов 1.2 и 1.4 п. 1 ст. 213 НК, датой фактического получения вышедшим участником доходов в натуральной форме от ООО является день заключения соглашения между ним и оставшимися членами общества.

В соответствии со ст. 216 НК общество с ограниченной ответственностью, выплатившее (передавшее) вышедшему участнику действительную стоимость его доли в своем уставном фонде в виде доходов в натуральной форме (дебиторская задолженность), признается налоговым агентом и обя­зано в установленном законодательством порядке исчислить, удержать и перечислить в бюджет сум­му подоходного налога с таких доходов.

Определение размера такой выплаты должно осуществляться ООО как налоговым агентом с уче­том норм подп. 2.38 п. 2 ст. 196 НК, в соответствии с которыми подлежит налогообложению доход, полученный участником в размере, превышающем сумму его вклада в уставный фонд ХО или сумму фактически произведенных им расходов на приоб­ретение доли, исчисленных в порядке, предусмот­ренном ч.ч. 2–5 подп. 2.38 п. 2 ст. 196 НК.

При невозможности удержания подоходного на­лога по причине отсутствия выплат участнику в де­нежной форме оно должно производиться в по­рядке, установленном п. 5 ст. 216 НК.

Рассмотрим порядок бухгалтерского учета и на­логообложения операций, обусловленных выхо­дом физлица из состава участников ООО и пре­кращением обязательств ХО по причитающейся действительной стоимости доли в уставном фон­де уступкой права требования, на конкретном при­мере.

**Пример (условный).**

*Участник (физическое лицо), не являющийся ра­ботником ООО, выходит из его состава.*

*Величина его вклада в уставный фонд ХО состав­ляет 1000 руб.*

*Действительная стоимость его доли в уставном фонде общества, рассчитанная в установленном законодательством порядке на момент выбытия участника, составила 5000 руб.*

*Официальный установленный курс бел. рубля по отношению к доллару следующий:*

- *на дату внесения вклада участником – 2,0 руб. за 1 дол.;*
- *на дату фактического получения дохода участ­ником – 2,4 руб. за 1 дол.*

*В соответствии с соглашением между участни­ком и оставшимися членами ООО выплата дей­ствительной доли была заменена передачей иму­щества общества в виде дебиторской задолженно­сти, обусловленной продажей ООО своей продук­ции покупателю.*

Передача прав кредитора (ООО) к новому креди­тору (вышедшему участнику) осуществлена путем уступки требования с уведомлением об этом долж­ника (покупателя).

Величина переданной вышедшему участнику за­долженности составила 5000 руб.

Расчет подлежащего налогообложению подо­ходным налогом дохода вышедшего из ООО участ­ника:

$$(5000 \text{ руб.} - 1000 \text{ руб.} / 2,0 \times 2,4) = 3800 \text{ руб.}$$

Расчет суммы подоходного налога с дохода вы­шедшего из ООО участника:

$$3800 \text{ руб.} \times 13 / 100 = 494 \text{ руб.}$$

**Отражение операций в бухгалтерском учете ООО:**

№ пп	Содержание операции	Д-т сч.	К-т сч.	Сумма, руб.
	Сальдо дебиторской задолженности за реализованную покупателю продукцию	62	х	5000
1	Формирование задолженности ООО перед вышедшим участником по причитающейся ему действительной стоимости доли в уставном фонде ООО	81	75	5000
2	Списание дебиторской задолженности ООО, обусловленной продажей покупателю продукции, при ее передаче вышедшему участнику в порядке расчета с ним по причитающейся ему действительной стоимости его доли в уставном фонде ООО (уступка права требования)	75	62	5000
3	Начисление подоходного налога с дохода вышедшего участника	75	68-4	494

**СЕРГЕЙ КОРОТАЕВ,**  
партнер ЗАО «АудитКонсульт», аудитор,  
доктор экономических наук