

Реорганизация с участием частных унитарных предприятий

Реорганизация путем преобразования ЧУП в ООО

Ситуация 1. ЧУП (учредитель – физическое лицо) преобразуется в хозяйственное общество (ООО). Реорганизация путем преобразования сопровождается передачей имущества. С передачей имущества право хозяйственного ведения на имущество ЧУП прекращается и имущество становится собственностью ООО.

1. Может ли учредитель ЧУП до реорганизации ЧУП путем его преобразования в ООО изъять часть имущества, находящегося в хозяйственном ведении ЧУП?

2. Образуется ли при изъятии имущества ЧУП его учредителем объект налогообложения подоходным налогом? Если образуется, как его исчислить?

3. Может ли учредитель ЧУП внести при реорганизации передаваемое ООО имущество, которое ранее находилось в хозяйственном ведении ЧУП, в уставный капитал ООО?

Правовая оценка ситуации и определение подходов к решению

1. Имущество ЧУП принадлежит ему на праве хозяйственного ведения. Собственником имущества ЧУП является его учредитель (ч. 6 п. 2 ст. 113 Гражданского кодекса (ГК)).

Согласно п. 5 ст. 54 ГК при преобразовании юридического лица одного вида в юридическое лицо другого вида (изменение организационно-правовой формы) к вновь возникшему юридическому лицу переходят права и обязанности реорганизованного юридического лица в соответствии с передаточным актом, за исключением прав и обязанностей, которые не могут принадлежать возникшему юридическому лицу.

В силу того, что собственником имущества ООО является само ООО (ч. 1 п. 1 ст. 63 ГК), при преобразовании ЧУП в ООО имущество, являвшееся собственностью учредителя ЧУП и передаваемое им в ООО, будет после реорганизации являться собственностью ООО. В отношении имущества ООО учредители ООО будут иметь обязательствен-

ные права, обусловленные величиной их вклада в уставный фонд общества.

Величина уставного фонда ООО, доли участников в уставном фонде ООО и порядок «наполнения» уставного фонда ООО определяются по соглашению между участниками в уставе ООО (ч. 1 ст. 28, ч. 2 ст. 91, абз. 2, 3 ч. 2 ст. 92, ч. 1 ст. 93, ч. 1 ст. 94 Закона РБ от 09.12.1992 № 2020-XII «О хозяйственных обществах», далее – Закон № 2020-XII).

Пунктом 3 ст. 280 ГК определено, что право хозяйственного ведения и право оперативного управления имуществом прекращаются по основаниям и в порядке, предусмотренным законодательными актами для прекращения права собственности, а также в случаях правомерного изъятия имущества у предприятия, учреждения или государственного объединения по решению собственника.

Учитывая изложенное, учредитель ЧУП, являющийся собственником имущества ЧУП, имеет право до реорганизации ЧУП путем его преобразования в ООО изъять имущество, находящееся в хозяйственном ведении ЧУП, при условии, что это имущество не было внесено в качестве вклада в уставный фонд ЧУП.

По нашему мнению, в данном случае, когда речь идет об имуществе, которое было внесено (или не внесено) в уставный фонд, на самом деле – с точки зрения бухгалтерского учета – говорится не о самом имуществе, а, во-первых, о величине его стоимостной оценки и, во-вторых, о его обеспечении соответствующими источниками, в частности, уставным капиталом ЧУП, величина которого передается ООО и становится составной частью (долей) уставного капитала ООО, принадлежащей бывшему учредителю ЧУП.

2. Если учредитель ЧУП принимает решение об изъятии части имущества, находящегося в хозяйственном ведении ЧУП до его реорганизации путем преобразования в ООО, то в таком случае при определении налогооблагаемого дохода учредителя следует руководствоваться нормами подп. 2.38 п. 2 ст. 196 Налогового кодекса (НК), согласно которому объектом налогообложения по доходным налогом с физических лиц не признают-

ся, в частности, доходы, полученные собственником имущества УП при изъятии им у такого УП денежных средств и (или) имущества в размере, не превышающем сумму денежных средств и (или) стоимость имущества, переданных им УП в хозяйственное ведение.

При этом денежные средства или стоимость имущества, переданные собственником имущества УП в хозяйственное ведение УП, подлежат пересчету в доллары США по официальному курсу, установленному Нацбанком РБ на дату такой передачи. Определенные в долларах США расходы учредителя, обусловленные передачей им денежных средств или имущества в хозяйственное ведение УП, пересчитываются в белорусские рубли по официальному курсу, установленному Нацбанком на дату фактического получения дохода.

Если курс белорусского рубля по отношению к доллару США, установленный Нацбанком РБ на дату передачи денежных средств или имущества собственником имущества УП в хозяйственное ведение УП, больше курса белорусского рубля по отношению к доллару США, установленного Нацбанком РБ на дату фактического получения собственником имущества УП дохода, то оговоренный выше пересчет не производится.

Таким образом, если изымаемая учредителем сумма денежных средств или стоимость изымаемого им имущества, находящегося в хозяйственном ведении УП, превышает с учетом пересчета учредителем УП сумму денежных средств и (или) стоимость имущества, переданных им УП в хозяйственное ведение, то в отношении образующейся разницы возникает объект налогообложения подоходным налогом.

Рассмотрим изложенное на конкретном примере.

Пример. Исходные данные (условные):

1. Физическое лицо – учредитель (собственник имущества) УП передало в хозяйственное ведение УП 3000 руб.

2. Впоследствии, планируя преобразование УП в ООО и передачу части денежных средств и иного имущества УП в собственность создаваемого ООО, учредитель УП изымает у УП 5000 руб.

3. Официальный курс доллара США и белорусского рубля, установленный Нацбанком РБ:

3.1. на дату передачи денежных средств УП его учредителем:

1 долл. США = 2,05 руб.;

3.2. на дату фактического получения дохода учредителем УП, изымающим денежные средства у УП:

1 долл. США = 2,10 руб.

Поскольку курс доллара США по отношению к белорусскому рублю на дату фактического получения дохода увеличился (был 2,05, стал 2,10 за 1 долл. США), для определения налогооблагаемого дохода учредителя необходимо выполнить следующие операции.

Пересчет денежных средств, переданных УП его учредителем, в доллары США:

3000 руб. / 2,05 = 1463,41 долл. США.

Пересчет определенной в долларах США суммы денежных средств, переданных УП его учредителем, в белорусские рубли по курсу на дату фактического получения дохода учредителем УП:

1463,41 руб. x 2,10 = 3073,16 руб.

Расчет величины налогооблагаемого подоходным налогом дохода учредителя, обусловленного изъятием этим учредителем денежных средств УП:

5000 руб. – 3073,16 руб. = 1926,84 руб.

С учетом выполненного расчета налогооблагаемый подоходным налогом доход учредителя, изъясшего у УП 5000 руб., составит 1926,84 руб.

3. Изъятые учредителем ЧУП имущество используется собственником этого имущества по своему усмотрению. В этой связи такое имущество по решению собственника может быть направлено и на формирование уставного капитала ООО.

Вместе с тем, по нашему мнению, при преобразовании ЧУП в ООО и передаче имущества, находящегося в хозяйственном ведении ЧУП, в собственность ООО учредители ООО могут договориться о том, что бывший учредитель ЧУП может формировать свою долю в уставном фонде ООО за счет переданного по передаточному акту имущества.

Применительно к системе бухгалтерского учета это означает, что переданный ООО при реорганизации собственный капитал ЧУП (за исключением уставного фонда), обеспечивающий «наполнение» переданного ООО имущества ЧУП, являющегося собственностью учредителя ЧУП, может рассматриваться как источник увеличения уставного фонда ООО и, соответственно, доли физического лица – бывшего учредителя ЧУП в уставном фонде ООО.

Ситуация 2. ЧУП (учредитель – физическое лицо) преобразуется в ООО с одним участником.

Будет ли расцениваться передача имущества из хозяйственного ведения ЧУП в долевую собственность ООО, возникшего в результате преобразования, как доход учредителя?

Правовая оценка ситуации и определение подходов к решению

В соответствии с законодательством, имущество ЧУП принадлежит ему на праве хозяйственного ведения. Собственником имущества ЧУП является его учредитель (ч. 6 п. 2 ст. 113 ГК). Именно собственник имущества ЧУП решает, согласно ч. 1 п. 2 ст. 276 ГК, вопросы реорганизации УП. При этом возможность учреждения хозяйственного общества одним лицом либо состоящего из одного участника оговорена ч. 2 п. 1 ст. 63 ГК.

Таким образом, учредитель ЧУП, являющийся собственником имущества ЧУП, может принять решение о создании ООО с одним участником путем преобразования ЧУП в ООО.

Согласно п. 5 ст. 54 ГК при преобразовании юридического лица одного вида в юридическое лицо другого вида (изменение организационно-правовой формы) к вновь возникшему юридическому лицу переходят права и обязанности реорганизованного юридического лица в соответствии с передаточным актом, за исключением прав и обязанностей, которые не могут принадлежать возникшему юридическому лицу.

Как отмечалось в ситуации 1, собственником имущества ООО является само ООО (п. 1 ст. 63 ГК), при преобразовании ЧУП в ООО имущество, являвшееся собственностью учредителя ЧУП и передаваемое им в ООО, будет после реорганизации являться собственностью ООО.

Соответственно, в отношении переданного имущества должны действовать нормы законодательства, распространяющиеся на имущество, находящееся в собственности ООО.

В соответствии с подп. 2.6 п. 2 ст. 13 НК доход – это определяемая согласно налоговому законодательству экономическая выгода в денежной или натуральной форме, учитываемая в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить.

Поскольку при реорганизации имущество ЧУП его собственником не изымается и, соответственно, этот собственник никакой экономической выгоды не получает, объекта для обложения подо-

ходным налогом в рассматриваемом случае не возникает.

Кроме того, следует учитывать, что для исчисления подоходного налога с физических лиц помимо наличия дохода имеет значение дата получения этого дохода, так как налог исчисляется на дату фактического получения дохода.

При получении доходов в денежной форме дата фактического получения дохода в отношении доходов плательщика, не связанных с осуществлением им предпринимательской деятельности, определяется как день выплаты дохода (подп. 1.1 п. 1 ст. 213 НК), а при получении доходов в натуральной форме – как день передачи доходов в натуральной форме (подп. 1.2 п. 1 ст. 213 НК).

В рассматриваемом случае факт получения дохода бывшим собственником имущества ЧУП не имеет места, поскольку никакие выплаты учредителю ЧУП, а также передача ему доходов в натуральной форме при реорганизации ЧУП путем его преобразования в ООО с одним учредителем не производятся.

В результате объекта обложения подоходным налогом в рассматриваемой ситуации не возникает.

Объект налогообложения подоходным налогом может возникнуть впоследствии, когда учредитель ООО будет отчуждать долю в уставном фонде ООО либо ликвидировать ООО.

В таком случае объект налогообложения подоходным налогом должен определяться с учетом норм подп. 2.38 п. 2 ст. 196 НК, согласно которому, как уже отмечалось выше, объектом налогообложения подоходным налогом с физических лиц не признаются, в частности, доходы, полученные плательщиками в размере, не превышающем сумму их вклада в уставный фонд организации (в рассматриваемом случае – ЧУП) с учетом пересчета величины этого вклада в доллары США по официальному курсу, установленному Нацбанком РФ, в порядке, оговоренном в названном подпункте.

Реорганизация путем присоединения ЧУП к ООО

Ситуация 3. ЧУП (учредитель – физическое лицо) присоединяется к ООО. Право хозяйственного ведения на имущество ЧУП прекращается. Уставный фонд ООО увеличивается на размер уставного фонда ЧУП, а имущество ЧУП, находящееся в его хозяйственном ведении, передается в долевую собственность ООО.

Каким образом определить доли учредителей в уставном капитале ООО, реорганизованного путем присоединения к нему ЧУП?

Правовая оценка ситуации и определение подходов к решению

Очевидно, что передача имущества ЧУП реорганизуемому ООО потребует выделения доли учредителя ЧУП, являющегося собственником имущества ЧУП, в уставном капитале реорганизованного предприятия.

Конкретный порядок определения долей участников в уставном капитале реорганизованного путем присоединения хозяйственного общества действующим законодательством не установлен. В этой связи он может определяться по соглашению между учредителями в договоре о присоединении, в котором оговариваются порядок и условия присоединения (ч. 2 ст. 17 Закона № 2020-XII).

Как следует из вопроса, величина уставного капитала ООО, реорганизованного путем присоединения, определена как сумма уставных капиталов участников реорганизации. В этой связи доля каждого из участников реорганизованного ООО может быть определена как отношение величины их вклада в уставный капитал ЧУП и ООО соответственно к величине уставного капитала реорганизованного ООО.

Так, если величина вклада учредителя ЧУП в уставный фонд ЧУП составляла 100 руб., а вклады двух учредителей ООО до реорганизации ООО равнялись 900 руб. – 200 руб. (22,2%) и 700 руб. (77,8%) соответственно, то после реорганизации доли учредителей в уставном капитале реорганизованного ООО, равном 1000 руб., составят 10%, 20% и 70% соответственно.

По соглашению сторон (учредителей) их доли в уставном капитале реорганизованного ООО могут быть установлены и иным способом, в частности, с учетом величины чистых активов ЧУП и величины чистых активов ООО, приходящихся на доли учредителей в ООО.

Например, если величина чистых активов ЧУП при реорганизации составляла 500 руб., а величина чистых активов ООО до его реорганизации – 1000 руб., то при учете этих показателей доли участников в реорганизованном ООО составят:

- бывший учредитель ЧУП – 33,3% ($500 : (1000 + 500)$);

- участник реорганизуемого ООО со вкладом в уставный капитал ООО, равным 200 руб., – 14,8% ($((22,2\% \times 1000) : (1000 + 500))$);

- участник реорганизуемого ООО со вкладом в уставный капитал ООО, равным 900 руб., – 51,9% ($((77,8\% \times 1000) : (1000 + 500))$).

Особо отметим, что изменение размера долей участников в уставном капитале ООО применительно к рассматриваемому случаю не обуславливает получение участниками дохода, подлежащего налогообложению подоходным налогом, поскольку, в соответствии с подп. 1.8 п. 1 ст. 213 НК, дата фактического получения дохода в случаях принятия решения о распределении (перераспределении) долей в уставном фонде определяется как день выплаты дохода плательщику, и она в данном случае не имеет места.

Ликвидация ЧУП и непогашенный заем

Ситуация 4. Учредитель ЧУП принял решение о ликвидации предприятия. На балансе ЧУП числится полученный от другой организации заем, не погашенный в срок.

1. Можно ли этот заем перевести на директора УП как на физическое лицо на основании договора перевода долга?

2. Можно ли имеющийся непогашенный заем списать при ликвидации на убытки УП? Каковы налоговые последствия такого списания?

Правовая оценка ситуации и определение подходов к решению проблемных вопросов

1. Как уже отмечалось, учредитель (участник) юридического лица или собственник его имущества не отвечают по обязательствам юридического лица, а юридическое лицо не отвечает по обязательствам учредителя (участника) или собственника, за исключением случаев, предусмотренных законодательными актами либо учредительными документами юридического лица (ст. 52 ГК).

В равной степени работник (директор) УП не отвечает по обязательствам УП. Перевод займа УП на работника этого УП в своей основе будет означать перевод обязательств УП на физическое лицо – работника УП. Такой перевод обязательств возможен по договору перевода долга, если сам

договор долга оформлен в соответствии с требованиями законодательства.

С учетом норм законодательства перевод должником (УП) своего долга на другое лицо допускается лишь с согласия кредитора (п. 1 ст. 362 ГК). Таким образом, согласие на заключение договора перевода долга должен письменно выразить кредитор, в рассматриваемом случае – организация, предоставившая заем.

Согласие кредитора на перевод долга, по сути, означает его согласие на все риски, которые возникают в связи с переменной должника.

Особо отметим, что договор перевода долга не может быть подписан одним и тем же лицом, выступающим в качестве гражданина – физического лица с одной стороны и в качестве представителя предприятия первоначального должника – с другой. То есть, применительно к рассматриваемому случаю, договор перевода долга не может считаться заключенным в соответствии с законодательством, если директор УП (первоначальный должник) выступает стороной по сделке от имени УП и он же как физическое лицо (новый должник в отношении заемщика) является другой стороной сделки.

Данный вывод подтверждается, в частности, судебной практикой, определяющей, что представитель не может совершать сделки от имени представляемого в отношении себя лично, а также в отношении другого лица, представителем которого он одновременно является (за исключением случаев коммерческого представительства).

При заключении договора перевода долга следует учитывать рекомендации, данные в постановлении Президиума ВХС РБ от 21.04.2001 № 7 «Об обзоре судебной практики рассмотрения споров, возникающих в связи с уступкой требования (цессией) и переводом долга» (далее – постановление № 7).

В частности, в соответствии с рекомендациями, в договоре перевода долга следует указывать, по какому именно обязательству переводится долг, его размер. При этом на момент заключения договора перевода долга долг должен уже существовать, то есть обязательство должно быть действительным.

Согласно ч. 3 п. 2 раздела «Основания уступки требования, перевода долга» постановления № 7 при заключении договора перевода долга стороны должны соблюдать такое существенное условие, как *указание обязательства, из которого вытека-*

ет обязанность по погашению образовавшейся задолженности. Кроме того, необходимо также определять характер юридической связи между сторонами договора, то есть *на каких условиях* кредитор уступает право требования или же *новый должник принимает долг.*

Очевидно, что обозначенные выше условия перевода долга требуют наличия между первоначальным и новым должником:

• «базового» договора, из условий которого возникает обязательство стороны, на которую впоследствии будет переводиться долг, по оплате другой стороне (первоначальному должнику) выполненных ею работ, оказанных услуг, поставленного товара, по возврату займа и т.п.

Из такого договора впоследствии будет «вытекать» обязанность нового должника рассчитаться согласно переводу долга с кредитором за первоначального должника взамен погашения этим новым должником своих обязательств перед первоначальным должником;

• договора перевода долга, согласно которому для кредитора происходит перемена лиц в обязательстве.

Именно в таком договоре должны оговариваться условия, на которых первоначальный должник передает, а новый должник принимает долг, а также указываться ссылка на «базовый» договор, исходя из которого, как отмечалось выше, возникают обязательства между сторонами по договору перевода долга.

Соблюдение обозначенных выше условий, включая необходимость согласования подписываемого сторонами договора перевода долга с кредитором, позволит, по нашему мнению, исключить возможность признания договора долга ничтожным со всеми вытекающими из этого последствиями.

Таким образом, если между УП и его директором не имеется юридически оформленных отношений, а именно «базового» договора, исходя из которого «вытекают» денежные или иные финансовые обязательства директора перед УП, перевод долга УП на директора как на нового должника кредитора будет, по нашему мнению, незаконным, а сама сделка – как не соответствующая требованиям законодательства – ничтожной (ст. 169 ГК).

Сделанный нами вывод в полной мере подтверждается практикой хозяйственных судов.

2. При ликвидации УП по решению собственника необходимо иметь в виду следующее.

В соответствии с п. 1 ст. 57 ГК ликвидация юридического лица влечет прекращение его деятельности без перехода прав и обязанностей в порядке правопреемства к другим лицам, если иное не предусмотрено законодательными актами.

С учетом норм ст. 58 ГК собственник имущества УП, принявший решение о его ликвидации, обязан назначить ликвидационную комиссию (ликвидатора), распределить обязанности между председателем и членами ликвидационной комиссии (в случае назначения ликвидационной комиссии), установить порядок и сроки ликвидации, если иное не установлено актами законодательства.

Конкретный порядок ликвидации юридического лица регламентируется ст. 59 ГК. При ликвидации юридического лица, в частности, выявляются его кредиторы и принимаются меры по удовлетворению их требований в очередности, установленной ст. 60 ГК.

В случае если кредитор после его уведомления о начале процедуры ликвидации юридического лица, у которого имеется задолженность перед кредитором, в установленные для предъявления требований сроки не уведомил ликвидационную комиссию о наличии своих требований к ликвидируемому юридическому лицу, то при составлении ликвидационной комиссией промежуточного ликвидационного баланса такая задолженность, наряду с задолженностью по предъявленным кредиторами требований, должна быть показана в составе общей кредиторской задолженности ликвидируемого предприятия.

После расчетов с кредиторами ликвидационная комиссия составляет ликвидационный баланс, утверждаемый общим собранием участников общества. При этом неустребованная кредиторами задолженность должна быть списана на финансовый результат ликвидируемого предприятия, то есть должна быть признана доходом этого предприятия.

Необходимость признания неустребованной кредиторами задолженности в качестве дохода обусловлена тем, что под доходами организации в соответствии с действующим законодательством понимается увеличение экономических выгод в результате увеличения активов или уменьшения обязательств, ведущее к увеличению собственного

капитала организации, не связанному с вкладами собственника имущества (учредителей, участников) организации (абз. 5 ст. 1 Закона РБ № 57-З от 12.07.2013 «О бухгалтерском учете и отчетности»).

В рассматриваемом случае предприятие получает экономическую выгоду в результате уменьшения обязательств перед кредиторами, что обусловливает увеличение ее капитала. Соответственно, по неустребованной кредиторами задолженности у ликвидируемого предприятия образуется доход.

Списание неустребованной кредиторской задолженности должно отражаться в бухгалтерском учете ликвидируемого предприятия по дебету счетов учета такой задолженности в корреспонденции со сч. 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» субсч. 90-7 «Прочие доходы по текущей деятельности» (абз. 20 п. 13 Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов, утвержденной постановлением Минфина от 30.09.2011 № 102).

Если ликвидируемое юридическое лицо не в состоянии удовлетворить заявленные после уведомления о начале процедуры ликвидации организации требования кредиторов, это лицо в судебном порядке может быть признано экономически несостоятельным (банкротом), что влечет за собой необходимость проведения процедуры санации, а при невозможности или отсутствии оснований продолжения деятельности – ликвидации. Основания признания судом юридического лица экономически несостоятельным (банкротом), порядок его санации или ликвидации устанавливаются законодательством об экономической несостоятельности (банкротстве) (ст. 61 ГК), в частности Законом РБ от 13.07.2012 № 415-З «Об экономической несостоятельности (банкротстве)» (далее – Закон № 415-З).

Собственник имущества должника (в рассматриваемом случае – УП) в любое время до окончания санации в целях исполнения обязательств должника вправе осуществить одновременное или частичное удовлетворение требований всех конкурсных кредиторов в соответствии с реестром требований кредиторов.

Если экономическая несостоятельность (банкротство) должника – юридического лица вызвана собственником его имущества, учредителями (участниками) или иными лицами, в том числе руководителем должника, имеющими право давать обязательные для должника указания либо име-

ющими возможность иным образом определять его действия, то такие лица при недостаточности имущества должника для расчета с кредиторами солидарно несут субсидиарную ответственность по обязательствам должника (абз. 2 ст. 11 Закона № 415-З).

Согласно ч. 4 ст. 11 Закона № 415-З иски о привлечении к субсидиарной ответственности предъявляются после открытия ликвидационного производства в хозяйственный суд в случае выявления недостаточности имущества должника для удовлетворения требований кредиторов.

Учитывая изложенное, если кредитор УП заявил свои требования по возврату займа, а заемщик (УП) не в состоянии их удовлетворить, то УП может быть признано банкротом со всеми вытекающими из этого последствиями. При этом на собственника имущества УП и директора УП может быть возложена субсидиарная ответственность по обязательствам должника, в том числе по полученному УП займу от заимодавца.

В соответствии со ст. 149 Закона № 415-З, по итогам ликвидационного производства после завершения расчетов с кредиторами управляющий в производстве по делу о банкротстве обязан представить в хозяйственный суд отчет, к которому прилагается пакет документов, в частности ликвидационный баланс. Полагаем, что при составлении ликвидационного баланса непогашенная задолженность перед заимодавцем может быть отнесена на статью «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» (ст. 460 бухгалтерского баланса).

Согласно подп. 3.10 п. 3 ст. 174 НК суммы кредиторской задолженности при ликвидации юридического лица включаются в состав внереализационных доходов.

Выводы

1. При реорганизации ЧУП путем его преобразования в ООО учредитель ЧУП как собственник имущества ЧУП может изъять часть имущества, находящегося в хозяйственном ведении ЧУП и использовать его по своему усмотрению.

2. В уставный фонд создаваемого путем преобразования ООО может быть направлено изъятые учредителем ЧУП имущество, которое находилось в хозяйственном ведении ЧУП. Кроме того, в уставный фонд на увеличение доли бывшего учредите-

ля ЧУП может быть направлено имущество, передаваемое ООО от ЧУП по передаточному акту. При этом источником увеличения доли бывшего учредителя ЧУП в уставном фонде ООО будет выступать передаваемый ООО собственный капитал ЧУП (кроме уставного капитала ЧУП).

3. При реорганизации путем преобразования ЧУП в ООО с одним учредителем передаваемое ЧУП имущество, являющееся собственностью учредителя ЧУП, доходом учредителя не является.

4. Доли учредителей ЧУП и ООО в уставном капитале реорганизованного путем присоединения ООО определяются по соглашению между этими учредителями.

5. При реорганизации путем присоединения ЧУП к ООО имущество ЧУП, являющееся собственностью учредителя ЧУП, доходом учредителя ЧУП не является.

6. Если между ЧУП и его директором не имеется юридически оформленных отношений, а именно «базового» договора, исходя из которого «вытекает» денежное или иное финансовое обязательство директора перед УП, перевод долга ЧУП на директора как на нового должника кредитора будет, по нашему мнению, незаконным, а сама сделка – ничтожной.

7. Наличие при ликвидации ЧУП задолженности перед заимодавцем требует ее погашения. Невостребованная заимодавцем задолженность должна списываться на финансовый результат ЧУП, то есть признаваться доходом ЧУП. Если УП не в состоянии удовлетворить требования кредиторов, в том числе заимодавца, оно в судебном порядке может быть признано банкротом, что влечет за собой необходимость проведения процедуры санации, а при невозможности или отсутствии оснований продолжения деятельности – ликвидации.

8. В заключительном бухгалтерском балансе ликвидируемого ЧУП непогашенная задолженность перед заимодавцем должна быть отнесена на статью «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Для целей налогообложения суммы кредиторской задолженности при ликвидации юридического лица включаются в состав внереализационных доходов.

СЕРГЕЙ КОРОТАЕВ,

директор ЗАО «АудитКонсульт»,
доктор экономических наук, профессор