

Нюансы преобразования ЧУП в ОАО

Процесс трансформации частного унитарного предприятия (ЧУП) в общество с ограниченной ответственностью (ОАО) достаточно трудоемок, поскольку сопровождается в том числе эмиссией и размещением акций среди акционеров создаваемой организации.

Рассмотрим данный вопрос более подробно, учитывая актуальность темы, а также то, что публикаций с пояснением, как корректно провести данную процедуру, пока не было.

Организационно-правовое обеспечение

Согласно п. 9 ст. 113 Гражданского кодекса (ГК) в случае раздела имущества, находящегося в совместной собственности супругов, а также перехода права на принадлежащее унитарному предприятию в порядке наследования, правопреемства либо иными не противоречащими законодательству способами к двум и более лицам унитарное предприятие (УП) может быть реорганизовано путем разделения (выделения) либо преобразования в хозяйственное товарищество или общество, а также в производственный кооператив в порядке, установленном законом и соглашением сторон.

Возможность изменения организационно-правовой формы УП на любую другую как коммерческой организации (хозяйственное товарищество или общество, производственный кооператив и др.) предусмотрена также п. 2 ст. 46 ГК.

Согласно п. 3 ст. 63 ГК хозяйственные общества (ХО) могут создаваться в форме акционерного общества (АО), с ограниченной (ООО) или дополнительной ответственностью (ОДО).

Согласно ч. 1 ст. 66 Закона от 09.12.1992 № 2020-XII «О хозяйственных обществах» (далее – Закон о хозяйственных обществах) АО делятся на открытые (ОАО) и закрытые (ЗАО).

Отдельно отметим, что они могут быть созданы одним лицом или состоять из одного акционера, в том числе при создании в результате реорганизации юридического лица (п. 6 ст. 98 ГК, ч. 3 ст. 10 Закона о хозяйственных обществах).

Таким образом, ЧУП может быть реорганизовано путем преобразования в хозяйственное общество в форме АО, в частности, в виде ОАО.

Особенности преобразования

При реорганизации ЧУП путем его преобразования в ОАО следует учитывать следующие нормы законодательства, а также принципиальные характерные особенности, влияющие на процедуру:

- *собственником имущества ЧУП является его учредитель* (ч. 6 п. 2 ст. 113 ГК), который принимает решение о реорганизации путем его преобразования в ОАО, содержащее, в частности, размер и порядок формирования уставного фонда (УФ) создаваемого общества;

- *минимальный размер УФ ОАО устанавливается в сумме, эквивалентной 400 базовым величинам* (п. 8 «Положения о государственной регистрации субъектов хозяйствования», утв. Декретом Президента от 16.01.2009 № 1 (далее – Положение № 1));

- *согласно законодательству УФ АО разделен на определенное количество акций и составляется из их номинальной стоимости* (ч. 1 п. 1 ст. 96, п. 1 ст. 99 ГК, ч. 1 и ч. 2 ст. 65 Закона о хозяйственных обществах). АО вправе выпускать акции двух категорий – простые (обыкновенные) и привилегированные (ч. 2 ст. 70 Закона о хозяйственных обществах). Доля вторых в общем объеме УФ не должна превышать 25% (п. 1 ст. 102 ГК, ч. 7 ст. 70 Закона о хозяйственных обществах). Поскольку при реорганизации учредитель ЧУП передает создаваемому ОАО при-

надлежащее ему имущество и становится одним из учредителей нового общества, он должен определить, какое количество акций теперь ему причитается под передаваемое имущество. Соответствующий расчет должен осуществляться исходя из величины собственного капитала ЧУП, направленного на формирование уставного фонда ОАО, деленной на номинальную стоимость акций последнего;

- *учредительным документом АО является его утвержденный устав.* Он должен, в частности, содержать сведения о категориях эмитируемых обществом акций, их номинальной стоимости и количестве, о размере уставного фонда общества (ч. 1 п. 3 ст. 98 ГК);

- *при учреждении акционерного общества все его акции должны быть распределены среди учредителей* (ч. 1 ст. 76 Закона о хозобществах, п. 3 ст. 99 ГК). При создании АО не допускается размещение акций путем проведения открытой, закрытой подписки или открытой продажи акций, поскольку такое размещение может касаться только ценных бумаг дополнительного выпуска (т.е. эмитируемых АО в связи с увеличением его уставного фонда) (ч. 1 ст. 74 Закона о хозобществах, п. 3 ст. 99 ГК, ч. 3 ст. 21 Закона от 05.01.2015 № 231-3 «О рынке ценных бумаг» (далее – Закон № 231-3)). Оплата ценных бумаг, распределяемых среди учредителей АО при его учреждении, может осуществляться не только денежными средствами, но и иным имуществом, предусмотренным ч. 1 ст. 29 Закона о хозобществах (ч. 14 ст. 76 Закона о хозобществах). Однако уставом по данной возможности может быть предусмотрено ограничение согласно ч. 15 ст. 76 Закона о хозобществах. Размещение акций по цене ниже их номинальной стоимости не допускается, при этом оно может осуществляться по цене, превышающей их номинальную стоимость, указанную в решении о выпуске ценных бумаг (ст. 21 Закона № 231-3);

- *обязательно проведение инвентаризации активов и обязательств реорганизуемого общества* (п. 2 ст. 13 Закона от 12.07.2013 № 57-3 «О бухгалтерском учете и отчетности» (далее – Закон № 57-3)) в порядке, установленном «Инструкцией по инвентаризации активов и обязательств», утв. постановлением Минфина от 30.11.2007 № 180;

- *реорганизуемое юридическое лицо или орган, принявшие соответствующее решение об этом, обязаны письменно уведомить своих кредиторов* (п. 1 ст. 56 ГК);

- *при преобразовании юрлица одного вида в юрлицо другого* (изменение организационно-правовой формы) к вновь возникшему переходят права и обязанности реорганизованного в соответствии с передаточным актом, за исключением прав и обязанностей, которые не могут ему принадлежать (п. 5 ст. 54 ГК);

- *создаваемые (реорганизуемые) юридические лица, в том числе ОАО, являющиеся коммерческими организациями, подлежат государственной регистрации* (подп. 1.1 п. 1 Положения № 1). До подачи в регистрирующий орган документов, необходимых для проведения данной процедуры, собственник имущества, учредители (участники) создаваемой коммерческой организации должны осуществить ряд мероприятий, предусмотренных законодательством, – согласование наименования ОАО, определение его местонахождения, подготовка проекта устава ОАО и т.д. (п. 12 Положения № 1, ч. 2 ст. 4 Закона о хозобществах, ч. 1 п. 3 ст. 50 ГК). Перечень документов, подлежащих представлению в регистрирующий орган, в том числе в связи с реорганизацией в форме преобразования, определен п. 16 Положения № 1;

- *создание путем учреждения либо в результате реорганизации АО обуславливает необходимость проведения процедуры эмиссии акций* (ч. 1 ст. 32, ч. 1 ст. 70 Закона о хозобществах, п. 51 «Инструкции о некоторых вопросах эмиссии и государственной регистрации эмиссионных ценных бумаг», утв. постановлением Минфина 31.08.2016 № 78 (далее – Инструкция № 78)). Она включает следующие этапы:

- ✓ принятие и утверждение решения о выпуске акций;
- ✓ заключение депозитарного договора;
- ✓ государственная регистрация выпуска ценных бумаг;
- ✓ размещение акций путем их распределения среди учредителей АО.

Решение о выпуске ценных бумаг утверждает учредителями АО единогласно (ч. 2 ст. 68 За-

кона о хозобществах). Перечень документов, представляемых для госрегистрации, установлен п. 15.19 «Единого перечня административных процедур, осуществляемых государственными органами и иными организациями в отношении юридических лиц и индивидуальных предпринимателей», утв. постановлением Совета Министров от 17.02.2012 № 156. Документы должны быть представлены в Департамент по ценным бумагам либо территориальный орган Минфина по ценным бумагам в течение 2 месяцев с даты госрегистрации АО (абз. 2 ч. 1 подп. 51.3 п. 51 Инструкции № 78). После этого акции передаются на централизованное хранение депозитарию и в установленном законодательством порядке размещаются путем их распределения среди учредителей АО. Эмиссия ценных бумаг создаваемого в результате реорганизации путем преобразования ОАО должна осуществляться в размере его уставного фонда, сформированного за счет переданного обществу собственного капитала ЧУП. Акции должны эмитироваться в размере объявленной в уставе величины УФ уже только после государственной регистрации данного ОАО (ч. 1 п. 52, подп. 51.3 п. 51 Инструкции № 78). Поскольку часть его уставного фонда при реорганизации уже была сформирована за счет вклада учредителя ЧУП в размере величины его собственного капитала, «ненаполненная» часть УФ доформируется за счет вкладов участников.

Пошаговый алгоритм

С учетом обозначенных особенностей, присутствующих процессам реорганизации юридических лиц, а также выпуску и размещению акций ОАО, создаваемых в результате преобразования, примерный пошаговый алгоритм превращения ЧУП в открытое акционерное общество может быть следующим.

Шаг 1: принятие владельцем частного унитарного предприятия решения о реорганизации путем преобразования в ОАО, определение величины его собственного капитала, которая может быть направлена на формирование уставного фонда новой организации.

Шаг 2: подготовка и утверждение устава создаваемого в результате реорганизации ОАО, принятие решения о выпуске его акций.

Шаг 3: проведение инвентаризации имущества, обязательств и собственного капитала реорганизуемого ЧУП в порядке, установленном законодательством.

Шаг 4: передача прав и обязанностей реорганизованного путем преобразования ЧУП созданному ОАО в соответствии с передаточным актом.

Шаг 5: уведомление заинтересованных лиц (в т.ч. кредиторов, работников) о реорганизации частного унитарного предприятия путем его преобразования в ОАО.

Шаг 6: решение вопросов, обусловленных необходимостью государственной регистрации создаваемого ОАО, представление необходимых документов в регистрирующий орган и прохождение процедуры для создаваемого открытого акционерного общества.

Шаг 7: решение вопросов, связанных с эмиссией акций, их государственной регистрацией, а также размещением среди участников ОАО с учетом их вкладов в уставный фонд созданного в результате реорганизации открытого акционерного общества.

Бухгалтерский учет операций

В силу того что при реорганизации путем преобразования создаваемое юридическое лицо, по сути, продолжает хозяйственную деятельность, но уже в иной организационно-правовой форме (было ЧУП – стало ОАО), очевидно, что **передача активов, обязательств и собственного капитала может быть упрощенной**. «Прогонять» ее через промежуточные счета расчетов у передающей и принимающей сторон, как это может быть при других формах реорганизации, не имеет смысла.

Стоит отметить также, что, в соответствии с налоговым законодательством, при таком виде преобразования за вновь созданным юрлицом сохраняется ранее присвоенный УНП, что также свидетельствует о возможности применения упрощенной процедуры передачи активов, обязательств и собственного капитала ЧУП создаваемому ОАО.

Вместе с тем следует отметить, что **такая реорганизация не отменяет необходимости составления заключительного баланса ЧУП**. В своей основе это обуславливает необходимость закрытия сч. 99 «Прибыли и убытки» на сч. 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». Без такой записи в принципе невозможно определить величину собственного капитала ЧУП и, соответственно, величину такого капитала, которая может быть установлена в качестве источника для формирования вклада учредителя в уставный фонд ОАО, под который он впоследствии получит эмитированные ОАО акции.

Что касается вступительного баланса ОАО, то от заключительного баланса ЧУП он будет отличаться только величиной и структурой собственного капитала.

Во вступительном балансе ОАО:

- по статье «Уставный капитал» бухгалтерского баланса (строка 410) будет показана объявленная величина уставного фонда ОАО;
- по статье «Неоплаченная часть уставного капитала» (строка 420 баланса) – дебиторская задолженность учредителей ОАО по их вкладам в уставный капитал (объявленная величина уставного фонда ОАО за минусом собственного капитала ЧУП, направленного на формирование доли в уставном капитале учредителя частного унитарного предприятия).

Соответственно, на величину собственного капитала ЧУП, определенного в качестве источника «наполнения» уставного фонда ОАО, должны быть уменьшены составляющие собственного капитала, выступившие ими.

В случае если при реорганизации величина передаваемого для ОАО собственного капитала превышает долю учредителя ЧУП в уставном капитале новой организации, сформированную за счет передаваемого собственного капитала, то образующаяся разница будет собственным капиталом самого ОАО, не «материализованным» в акции бывшего учредителя ЧУП.

Что касается непосредственно бухгалтерского учета, то с учетом норм «Инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета», утв. постановлением Минфина от

29.06.2011 № 50, и иных норм законодательства операции, обусловленные реорганизацией ЧУП путем его преобразования в ОАО, могут отражаться в учете последнего следующими бухгалтерскими записями:

Д-т сч. 75 «Расчеты с учредителями» субсч. 75-1 «Расчеты по вкладам в уставный капитал»

К-т сч. 80 «Уставный капитал» – объявление величины уставного капитала, созданного в результате реорганизации ОАО;

Д-т сч.сч. 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», 83 «Добавочный капитал»

К-т сч. 75 «Расчеты с учредителями» субсч. 75-1 «Расчеты по вкладам в уставный капитал» – вклад бывшего учредителя ЧУП в уставный фонд ОАО;

Д-т сч. 55 «Специальные счета в банках»

К-т сч. 75 «Расчеты с учредителями» субсч. 75-1 «Расчеты по вкладам в уставный капитал» – поступление денежных средств в оплату размещаемых среди акционеров ОАО акций.

Операции по внесению денежных средств в оплату акций, размещаемых среди акционеров ОАО, отражаются по Д-ту сч. 55 «Специальные счета в банках» и К-ту сч. 75 «Расчеты с учредителями» в связи с тем, что, в соответствии с законодательством, денежные средства, вносимые в оплату ценных бумаг, должны поступать не на расчетный, а на временный счет, открываемый в соответствии со ст. 208 Банковского кодекса учредителю создаваемой коммерческой организации, уполномоченному другими участниками.



Представляется целесообразным разработать и утвердить документ, который однозначно оговаривал бы вопросы учета и составления отчетности при реорганизации юридических лиц, как это, например, происходит в РФ, где субъекты хозяйствования уже в течение многих лет руководствуются «Методическими указаниями по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций».

СЕРГЕЙ КОРОТАЕВ,

партнер ЗАО «АудитКонсульт»,
доктор экономических наук