

Компания ГАРАНТ

Организация (ООО) применяет УСН и освобождена и от ведения бухгалтерского учета, и от обязанности представлять отчетность в налоговые органы. Федеральным законом от 06.12.2011 № 402-ФЗ "О бухгалтерском учете", вступающим в силу с 1 января 2013 года, предусмотрено представление одного обязательного экземпляра бухгалтерской отчетности всеми организациями. В журнале "Российский бухгалтер" (№ 1, январь 2012 г.) эксперт журнала г-н В. Семенихин в своей статье говорит об обязанности организаций, в том числе применяющих УСН, в 2013 году представить отчетность за 2012 год, и, по его мнению, чтобы сдать отчетность в 2013 году, уже сейчас, до вступления в силу Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ, необходимо вести бухгалтерский учет, руководствуясь его правилами (нормами). Следует ли организации, применяющей УСН, составлять и представлять в 2013 году годовую и промежуточную бухгалтерскую отчетность?

По данному вопросу мы придерживаемся следующей позиции:

На текущий момент новый Закон № 402-ФЗ не вступил в силу, причем указанным нормативным актом вообще не предусмотрена обязанность экономических субъектов представлять куда-либо промежуточную отчетность, тем более до вступления его в силу. Законом № 402-ФЗ предусмотрено лишь представление одного обязательного экземпляра и именно годовой бухгалтерской отчетности, причем не в налоговые органы, а в органы статистики и именно после вступления его в силу (после 01.01.2013).

В соответствии с действующим в настоящий момент Законом № 129-ФЗ организация, применяющая УСН, освобождена от ведения бухгалтерского учета, а нормами части первой НК РФ в этом случае она освобождена от обязанности представлять отчетность в налоговые органы.

Учитывая неоднозначность ситуации, рекомендуем в целях составления (и представления) годовой бухгалтерской отчетности в 2013 году в течение 2012 года накапливать информацию (бухгалтерские данные), учитывая нормы Закона № 402-ФЗ.

Обоснование позиции:

Подпунктом 5 п. 1 ст. 23 НК РФ предусмотрена обязанность, в том числе ООО, представлять в налоговый орган по месту нахождения организации бухгалтерскую отчетность в соответствии с требованиями, установленными Федеральным законом от 21.11.1996 N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" (далее - Закон N 129-ФЗ), за исключением случаев, когда организации в соответствии с указанным Федеральным законом не обязаны вести бухгалтерский учет или освобождены от ведения бухгалтерского учета.

Организации, применяющие УСН (перешедшие на УСН), освобождены от ведения полноценного бухгалтерского учета нормой п. 3 ст. 4 Закона N 129-ФЗ. Указанные организации ведут только бухгалтерский учет основных средств и нематериальных активов.

Таким образом, в соответствии с действующим на текущий момент законодательством ООО, применяющее УСН, не обязано представлять в налоговый орган бухгалтерскую отчетность.

Вместе с тем, определенные нормы ГК РФ, а также Федерального закона от 08.02.1998 N 14-ФЗ "Об обществах с ограниченной ответственностью" (далее - Закон N 14-ФЗ) связывают реализацию прав участников ООО с наличием данных бухгалтерского учета и отчетности. Такой вывод, в частности, следует из норм п. 1 ст. 67, пп. 3 п. 3 ст. 91 ГК РФ, а также ст.ст. 18, 23, 25, 28, 45, 46 Закона N 14-ФЗ.

Из вышеизложенного следует, что отсутствие обязанности представления в налоговый орган бухгалтерской отчетности ООО, находящегося на УСН, не освобождает организацию от ведения бухгалтерского учета как такового. Полагаем, форма ведения бухгалтерского учета может быть определена организацией самостоятельно, но должна соответствовать целям формирования необходимых пользователям бухгалтерской отчетности показателей, т.е. формированию полной и достоверной информации о деятельности организации и ее имущественном положении (п. 3 ст. 1 Закона N 129-ФЗ, ст. 8 Закона N 14-ФЗ).

По нашему мнению, освобождение организации от ведения бухгалтерского учета нормой п. 3 ст. 4 Закона N 129-ФЗ означает лишь то, что организация в настоящий момент вправе не руководствоваться буквально всеми без исключения нормами действующих ПБУ и (или) Инструкцией по ведению Плана счетов бухгалтерского учета (утверждена приказом Минфина России от 31.10.2000 N 94н). При этом необходимо учитывать, что чистые активы ООО, а также чистая прибыль, распределяемая между участниками, рассчитываются именно по данным бухгалтерского учета, независимо от применяемой системы налогообложения. Аналогичные разъяснения дает и Минфин

России, например, в письмах от 03.04.2012 N 03-02-07/1-80, от 14.12.2011 N 03-11-11/311, от 20.09.2010 N 03-11-06/2/147.

Статьей 32 Федерального закона от 06.12.2011 N 402-ФЗ "О бухгалтерском учете" (далее - Закон N 402-ФЗ) предусмотрено вступление в силу указанного закона с 1 января 2013 года.

Согласно пп. 1 части 1 ст. 2 Закона N 402-ФЗ коммерческие и некоммерческие организации признаются экономическими субъектами - еще один новый термин для целей бухгалтерского учета.

Частью 1 ст. 6 Закона N 402-ФЗ установлена обязанность ведения бухгалтерского учета всеми экономическими субъектами за исключением упомянутых в части 2 ст. 6 Закона N 402-ФЗ. В отличие от норм Закона N 129-ФЗ частью 2 ст. 6 Закона N 402-ФЗ освобождены от ведения бухгалтерского учета только ИП и лица, занимающиеся частной практикой, и то только в случае, если в соответствии с законодательством РФ о налогах и сборах они ведут учет доходов или доходов и расходов и (или) иных объектов налогообложения в порядке, установленном налоговым законодательством.

Еще одним немаловажным отличием Закона N 402-ФЗ является то, что им не предусмотрена обязанность представления бухгалтерской отчетности в налоговые органы. Точнее сказать, налоговые органы вообще не упомянуты в данном законе. Так, например, в ст. 18 Закона N 402-ФЗ речь идет об обязательном экземпляре годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности, которую экономический субъект обязан представить в орган государственной статистики по месту государственной регистрации.

Обязательный экземпляр составленной годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности представляется не позднее трех месяцев после окончания отчетного периода (часть 2 ст. 18 Закона N 402-ФЗ). Здесь же отметим, что речь идет именно о годовой отчетности, т.е. обязанности представлять куда-либо промежуточную отчетность с 1 января 2013 года уже не предусмотрено. А промежуточная бухгалтерская (финансовая) отчетность составляется в случаях, установленных законодательством РФ, нормативными правовыми актами органов государственного регулирования бухгалтерского учета. Промежуточная бухгалтерская (финансовая) отчетность оформляется за отчетный период менее отчетного года (п. 4 и 5 ст. 13

Закона N 402-ФЗ).

В упомянутой Вами статье в журнале "Российский бухгалтер" (N 1, январь 2012 г.) эксперт журнала г-н В. Семенихин говорит об обязанности организаций, в том числе применяющих УСН, в 2013 году представить отчетность за 2012 год. По мнению упомянутого эксперта, чтобы сдать отчетность в 2013 году, уже сейчас, до вступления в силу Закона N 402-ФЗ, необходимо вести бухгалтерский учет, руководствуясь его правилами (нормами). Данный вывод в настоящее время нельзя признать бесспорным, поскольку теоретически можно допустить, что Закон N 402-ФЗ по каким-либо субъективным причинам вообще не вступит в силу.

Можно также предположить, что после 1 января 2013 года на организацию возложат обязанность сформировать отчетность за 2012 год в соответствии с требованиями только что вступившего в силу Закона N 402-ФЗ, несмотря на то, что в течение всего 2012 года бухгалтерский учет велся с учетом норм Закона N 129-ФЗ. Вместе с тем, такой подход также отнюдь не бесспорен. Ведь согласно норме ст. 1 того же Закона N 402-ФЗ бухгалтерский учет - это формирование документированной систематизированной информации и составление именно на ее основе бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Однако, учитывая дату принятия Закона N 402-ФЗ (06.12.2011) и дату вступления его в силу (01.01.2013), напрашивается вывод, что период 2012 года как раз предусмотрен законодателем для того, чтобы экономические субъекты (называвшиеся "организации" в старом Законе N 129-ФЗ), не ведшие ранее бухгалтерский учет, смогли его организовать в отношении объектов учета в соответствии с требованиями нового Закона N 402-ФЗ.

Здесь же отметим, что при составлении отчетности для внутренних целей экономического субъекта Закон N 402-ФЗ не применяется.

Как видим, никаких исключений для организаций, находящихся на УСН, новый закон не устанавливает. При этом вопрос от том, вправе ли "упрощенцы" (ООО и АО) не вести бухгалтерский учет, и сейчас является спорным (смотрите, например, письмо Минфина РФ от 13.09.2011 N 03-11-06/2/127).

В то же время в письме от 26.03.2012 N 03-11-06/2/46 "Об освобождении от обязанности ведения бухгалтерского учета организаций, перешедших на применение

УСН, в 2013 г." специалисты финансового ведомства так прокомментировали ситуацию в связи в выходом Закона N 402-ФЗ: "Согласно статье 18 Налогового кодекса Российской Федерации ... специальные налоговые режимы, к которым, в том числе, относится УСН, устанавливаются Кодексом и применяются в случаях и порядке, которые предусмотрены Кодексом и иными актами законодательства о налогах и сборах. При этом Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ "О бухгалтерском учете", вступающий в силу с 1 января 2013 года, устанавливает единые требования к бухгалтерскому учету, в том числе бухгалтерской (финансовой) отчетности, а также создает правовой механизм регулирования бухгалтерского учета. Указанный Федеральный закон не предусматривает освобождение от обязанности ведения бухгалтерского учета организаций, перешедших на применение УСН."

Ответ подготовил:

Эксперт службы Правового консалтинга ГАРАНТ
Гильмутдинов Дамир

Контроль качества ответа:

Рецензент службы Правового консалтинга ГАРАНТ
аудитор **Горностаев Вячеслав**

Материал подготовлен на основе индивидуальной письменной консультации, оказанной в рамках услуги Правовой консалтинг.