
ОРГАНИЗАЦИОННО-ПРАВОВЫЕ ОСОБЕННОСТИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОБОСОБЛЕННЫХ ПОДРАЗДЕЛЕНИЙ КОММЕРЧЕСКОЙ ОРГАНИЗАЦИИ

Бочаров Виктор Петрович,

доктор экономических наук, профессор кафедры экономического анализа и аудита Воронежского государственного университета;
deanery@econ.vsu.ru

Золина Татьяна Владимировна,

соискатель кафедры экономического анализа и аудита Воронежского государственного университета; zolinaztv@mail.ru

В статье рассматриваются различные подходы к раскрытию содержания понятия «обособленное подразделение». Проведен сравнительный анализ особенностей функционирования и ведения учета различных форм обособленных подразделений юридического лица, выявлены существенные различия и сходства. **Ключевые слова:** обособленное подразделение, филиал, представительство, иное обособленное подразделение, организация ведения учета.

Одним из закономерных этапов развития бизнеса, как в России, так и за рубежом является расширение масштабов деятельности компании, в том числе территориальное – формирование сети обособленных подразделений.

Выбор организационно-правовой формы и структуры построения организации оказывает существенное влияние на формирование системы бухгалтерского и налогового учета, как объектов филиальной сети, так и головной организации.

В ст.55 ГК РФ под представительством подразумевается «обособленное подразделение юридического лица, расположенное вне места его нахождения, которое представляет интересы юридического лица и осуществляет их защиту»; филиал трактуется как «обособленное подразделение юридического лица, расположенное вне места его нахождения и осуществляющее все его функции или их часть, в том числе функции представительства» [1].

Следует отметить, что перечень обособленных подразделений, раскрываемых ст. 55 ГК РФ [1], не является исчерпывающим и, следовательно,

допускаются иные формы обособленных структурных единиц организации.

В соответствии с Общероссийским классификатором организационно-правовых форм (ОКОПФ), разработанным «в соответствии с ГК РФ и федеральными законами с учетом практического использования Классификатора организационно-правовых форм (далее – КОПФ), утвержденного Постановлением Госкомстата России от 20 апреля 1993 г. N 47», в качестве видов обособленных подразделений выделяются представительства, филиалы и иные обособленные подразделения юридических лиц [7].

Таким образом, с правовой точки зрения, действующим законодательством на территории РФ выделяются следующие виды обособленных подразделений, т.е. структурных единиц организации, созданных для осуществления каких-либо функций вне места нахождения головной организации: представительство, филиал и иные обособленные подразделения.

Нормами гражданского законодательства «представительство» и «филиал» трактуются через термин «обособленное подразделение», при этом вышеуказанное понятие не раскрывается. Так же в различных подзаконных нормативных актах таможенного, бюджетного, трудового, бухгалтерского законодательства и в нормативных документах, утверждаемых Центральным банком Российской Федерации (Банком России), используются правовые категории «обособленное подразделение» и «иное обособленное подразделение» без приведения определений из теории права.

До настоящего времени в экономической и юридической литературе не сформировано единое мнение о содержании понятия «обособленное подразделение».

Наибольшее распространение получило определение понятия «обособленное подразделение», приводимое в ст. 11 НК РФ, в соответствии с которой под обособленным подразделением понимается «любое территориально обособленное от нее подразделение, по месту нахождения которого оборудованы стационарные рабочие места. Признание обособленного подразделения организации таковым производится независимо от того, отражено или не отражено его создание в учредительных или иных организационно-распорядительных документах организации, и от полномочий, которыми наделяется указанное подразделение. При этом рабочее место считается стационарным, если оно создается на срок более одного месяца» [2].

Согласно п. 1 ст. 11 НК РФ, понятия и термины из других отраслей законодательства могут использоваться для целей налогообложения тогда, когда иное значение этих терминов не установлено в самом Налоговом кодексе РФ [11].

При этом следует учитывать, как отмечает Кузаева О.А., что «налоговое законодательство не связывает понятие «обособленное подразделение» с особенностями выполняемых функций или правовым режимом» [8]. Исходя

из изложенного, на наш взгляд, использование понятия «обособленное подразделение», в трактовке НК РФ, допустимо только в целях исполнения норм налогового законодательства.

В работах О.В. Луцкевич, Я.Ю. Митрюшкина указано, что «обособленное подразделение, не имеющее статуса филиала, как правило, выполняет одну или несколько функций создавшего его юридического лица и не имеет возможности самостоятельно организовать хозяйственно-финансовый оборот без участия головного предприятия» [9]. По нашему мнению, понятие «обособленное подразделение» определено некорректно, в связи с тем, что используемый поясняющий термин «филиал», в свою очередь, определяется за счет поясняемого понятия.

По мнению Е.А. Петровой, позиция которой нами в целом разделяется, обособленное подразделение «представляет собой структурное образование, не имеющее прав юридического лица и созданное последним для выполнения своих функций или их части на другой, отличной от места нахождения юридического лица территории, в том числе в пределах одного административно-территориального образования, с существованием в той или иной степени признаков организационной, функциональной и имущественной обособленности» [14].

В отношении термина «иное обособленное подразделение» в экономической литературе, так же в настоящее время, не выработано единого определения и зачастую приводятся только возможные примеры подобных административно-обособленных частей организации.

Как отмечает Р.З. Хузин, «следует структурные подразделения, отличные от филиалов и представительств, называть «иными структурными подразделениями». Таким образом, под иным структурным подразделением понимаются отделения, цехи, фермы, мастерские, ателье, магазины и другие аналогичные обособленные образования, не подпадающие под понятие филиала и представительства [12]. В рамках другой статьи этим же автором приводится определение, согласно которому под иным подразделением юридического лица «следует понимать любое территориально обособленное подразделение, выполняющее все или часть функций юридического лица. Признание обособленного подразделения таковым производится независимо от того, отражено или не отражено его создание в учредительных или иных организационно-распорядительных документах организации и имеется ли утвержденное юридическим лицом положение о подразделении юридического лица. Лицо, возглавляющее указанное подразделение, а также лица, работающие в нем, связаны с головной организацией (юридическим лицом) трудовым договором либо договором гражданско-правового характера. Подразделение может быть наделено имуществом юридического лица» [13].

Е.А. Петрова в своей работе указывает, что, кроме таких известных обособленных подразделений юридических лиц, как филиал и представи-

тельство, существуют и иные обособленные подразделения (цеха, участки, магазины и др.), расположенные на иной, отличной от местонахождения юридического лица, территории, статус которых не определен гражданским законодательством» [10].

На наш взгляд, приведенные выше определения не в полной мере отражают все присущие обособленным подразделениям, отличным от филиалов и представительств, особенности деятельности, кроме того, использование термина «иные» приводит к размытости определяемого термина. Однако наличие таких подразделений, часто встречающихся в финансово-хозяйственной практике крупных организаций, осуществляющих деятельность в различных регионах и имеющих сложную организационную структуру, обуславливает необходимость наличия определяющего понятия.

Основные особенности функционирования различных форм обособленных подразделений коммерческой организации отражены в таблице ниже.

В настоящее время, в нормативно-правовых документах для обозначения ряда объектов, субъектов и операций, не вошедших в определенную правовым актом группу, используются слова «иные» и «прочие» перед соответствующим наименованием.

В толковом словаре современного русского литературного языка слово «иной» определяется как «другой, отличающийся от этого» или «некоторый, какой-нибудь, какой-то», «прочий» трактуется как, «остальной, другой», также это слово «употребляется в конце перечисления в знак того, что оно может быть продолжено» [15].

При этом слово «прочие» используется, как правило, при описании элементов, входящих в группу, объединяющую схожие по определенным критериям понятия, но отличающихся от других и непоименованных отдельно. Примером может служить использование слова «прочие» при раскрытии видов доходов и расходов в нормативных актах, регламентирующих ведение бухгалтерского учета. Слово же «иные» используется для понятий, которые в контексте нормативного акта не определяются и не наделяются конкретными свойствами и характеристиками.

Учитывая изложенное выше, на наш взгляд, при обозначении структурных подразделений, расположенных вне местонахождения создавшего их юридического лица, и отличных от филиала и представительства, целесообразным является использование термина «прочие обособленные структурные подразделения».

Отсутствие определения обособленных структурных подразделений, отличных от филиалов и представительств в нормативно-правовых актах, регулирующих правовое положение участников гражданского оборота, а также единого подхода в теории экономики и права приводит к возникновению проблемы с определением однозначного гражданско-правового и финансово-хозяйственного статуса таких видов структурных

единиц организации. Основными инструментами решения вышеуказанной проблемы является внесение изменений в действующие нормативные акты, определяющие и регулирующие правовое положение субъектов гражданских правоотношений, а также разработка внутренних нормативных документов, регламентирующих деятельность структурных единиц, расположенных вне местонахождения головной организации, и определяющих выполняемые функции и полномочия.

По нашему мнению, наряду с понятиями филиал и представительство, ст. 55 ГК РФ должно раскрываться содержание понятий «обособленное подразделение» и «прочие обособленные структурные подразделения» юридического лица.

В положении о прочем обособленном структурном подразделении необходимо отразить следующую информацию: наименование обособленного структурного подразделения, адрес местонахождения, перечень выполняемых функций, полномочия руководителя подразделения, порядок взаимодействия и документооборота с головной организацией.

Исходя из изложенного под прочим обособленным структурным подразделением мы понимаем территориально обособленную структурную единицу организации, созданную для осуществления ограниченного ряда функций, не включающих осуществление представления интересов создавшего его юридического лица и их защиту, не требующую соответствующего отражения в учредительных документах и подтверждения доверенностью функций руководителя.

Таблица

Организационные особенности форм обособленных подразделений коммерческой организации

| Сравнительная характеристика | Наименование обособленного подразделения | | |
|---|--|-------------------------------|--|
| | филиал | представительство | прочее обособленное структурное подразделение |
| Наличие статуса юридического лица | нет | нет | нет |
| Отражение в учредительных документах | обязательно | обязательно | требование законодательства отсутствует |
| Государственная регистрация | не предусмотрена | не предусмотрена | не предусмотрена |
| Документ-основание деятельности подразделения | положение о филиале | положение о представительстве | требование законодательства отсутствует, по инициативе органов управления иные организационно – распорядительные документы (инструкции, регламенты, положения и др.) |

| Сравнительная характеристика | Наименование обособленного подразделения | | |
|---|--|--|--|
| | филиал | представительство | прочее обособленное структурное подразделение |
| Основание наделения полномочиями руководителя обособленного подразделения | доверенность от имени головной организации | доверенность от имени головной организации | требование законодательства о назначении руководителя с подтверждением его функций доверенностью отсутствует |
| Субъект правоотношений (заключение договоров, представление интересов в судах и различных инстанциях) | головная организация, в лице руководителя филиала (в случае наделения соответствующими полномочиями) | головная организация, в лице руководителя представительства (в случае наделения соответствующими полномочиями) | головная организация |
| Объем осуществляемых функций | осуществление всех предоставленных головной организацией функций, но от имени вышестоящей организации; осуществление иных функций разрешенных законодательством, но отличных от предусмотренных учредительными документами головной организации, запрещается | осуществление представления интересов головной организации и их защита (обеспечение документооборота с государственными органами, клиентами и т.п.); осуществление коммерческой деятельности запрещается | осуществление одной или нескольких функций, как правило, производственной |
| Собственник имущества, предоставленного обособленному подразделению | головная организация; | головная организация; | головная организация; |
| Право на открытие расчетного счета | предусмотрено; | предусмотрено; | не предусмотрено |

При рассмотрении вопросов нормативного регулирования порядка ведения бухгалтерского учета обособленных подразделений, нами так же был выделен ряд особенностей. Исходя из п.1 ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации» [4], согласно которому формирование учетной политики осуществляется организациями, являющимися юридическими лицами по законодательству РФ и ст.55 ГК РФ [1], указывающей на отсутствие статуса юридического лица обособленных подразделений организации, следует, что обособленным подразделениям организации не предоставлено право формирования отдельной учетной политики. При этом способы ведения бухгалтерского учета, закрепляемые в учетной политике, являются едиными для головной организации и всех филиалов, представительств и прочих подразделений организации, независимо от их места нахождения на основании п.9 вышеуказанного положения по ведению бухгалтерского учета.

Законодательством, регулирующим порядок ведения бухгалтерского учета и составления отчетности, допускается выделение обособленных подразделений организации на отдельный баланс для целей осуществления оценки финансового состояния и эффективности деятельности отдельных структурных единиц, при этом решение о выделении подразделения на отдельный баланс и порядок взаимодействия головной организации и обособленных подразделений определяется самой организацией, с обязательным отражением в учетной политике. Следует отметить, что отчетность, составляемая по обособленным подразделениям, является внутренней отчетностью организации и не подлежит раскрытию, однако на основании п.33 «Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации» [3] и п. 8 ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» [5] показатели деятельности всех филиалов, представительств и прочих подразделений (включая выделенные на отдельные балансы) должны быть включены в бухгалтерскую отчетность организации.

Список источников

1. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30.11.1994 № 51-ФЗ (ред. от 27.12.2009).
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. 28.09.2010).
3. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации. Утверждено приказом Минфина РФ от 29.07.98 № 34н (с изменениями от 26.03.2007).
4. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008). Утверждено приказом Минфина РФ от 06.10.2008 № 106н.
5. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99). Утверждено приказом Минфина РФ от 06.07.1999 № 43н.
6. Инструкции «Об открытии и закрытии банковских счетов, счетов по вкладам (депозитам)» утв. ЦБ РФ от 14.09.2006 №28-И.
7. Постановление Госстандарта РФ от 30.03.1999 № 97 "О принятии и введении в действие Общероссийских классификаторов" (ред. 23.10.2009).
8. Кузаева, О.А. Обособленные подразделения [электронный ресурс] / О.А. Кузаева // URL: <http://www.credere.ru/content.asp?pn=2&pns=19>
9. Луцкевич, О.В. Обособленные структурные подразделения организации: проблемы учета и аудита / О.В. Луцкевич, Я.Ю. Митрюшкин // Аудит и финансовый анализ. – 2006. – № 4.
10. Петрова, Е.А. К вопросу о понятии обособленного подразделения / Е.А. Петрова // Вестник Казанского ГАУ. – 2008. – №3 (9).
11. Практический комментарий основных изменений налогового законодательства с 2008 год [электронный ресурс] // URL: <http://base.consultant.ru/>

12. Хузин, Р.З. Иное обособленное подразделение юридического лица [текст] / Р.З. Хузин // Вестник ТИСБИ. – 2001. – № 4.
13. Хузин, Р.З. Роль и место гражданского и налогового законодательства в определении статуса структурного подразделения предприятия – юридического лица [текст] / Р.З. Хузин // Вестник ТИСБИ. – 2001. – № 3.
14. Петрова, Е.А. Методическое развитие учета и отчетности обособленных подразделений организации: автореф. дис. канд. эконом. наук [текст] / Е.А. Петрова. – Йошкар-Ола, 2009.
15. Словарь русского языка Ожегова С.И. [текст] / Под. ред. Н.Ю. Шведовой, 16-е изд. – М.: Рус.яз., 1992. – 797 с.

ORGANIZATIONAL AND LEGAL PECULIARITIES OF SEPARATE DEPARTMENTS OF COMMERCIAL ORGANIZATION

Bocharov Viktor Petrovich,

Dr. Sc. of Economy, Professor of the Chair of Economic Analyses and Audit, Dean of the Economic Faculty of Voronezh State University; deanery@econ.vsu.ru

Zolina Tatyana Vladimirovna,

Degree seeking student of the Chair of Analyses and Audit of Voronezh State University; zolinaztv@mail.ru

Different approaches to disclosure of concept "separated department" are considered in the article. Functioning of accounting and the various forms of separate subdivisions of legal entity are analyzed, significant differences and similarities are identified.

Keywords: separate department, filial-branch, representation, other separate department, organization of accounting.