

Отвечают эксперты службы Правового консалтинга ГАРАНТ

Если при выходе участника — юридического лица из ООО на ОСН выплата действительной стоимости доли будет осуществлена путем передачи ему имущества в натуре, стоимость которого меньше действительной стоимости, то какие налоговые последствия возникнут у обеих сторон (ООО и выбывшего участника)?

В случае выхода участника из ООО общество обязано выплатить ему действительную стоимость его доли либо с согласия этого участника выдать ему в натуре имущество такой же стоимости (п. 6.1 ст. 23 Федерального закона от 08.02.1998 № 14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью»).

Если с согласия выбывшего участника ему будет передано имущество в натуре, стоимость которого меньше действительной стоимости доли, то, как представляется, за обществом сохранится обязанность по выплате оставшейся части действительной стоимости доли (если стороны не договорятся об ином). Если эта оставшаяся часть (задолженность) не будет погашена обществом, то у него возникнет налогооблагаемый доход (равный не выплаченной части действительной стоимости доли) на дату прощения долга (если бывшим участником будет принято такое решение) или истечения срока исковой давности.

Согласно подп. 5 п. 3 ст. 39 НК РФ не признается реализацией передача имущества в пределах первоначального взноса участнику общества при его выходе из общества.

Если общество передает вышедшему участнику в счет обязанности по выплате действительной стоимости доли имущество (отличное от денежных средств), стоимость которого превышает размер первоначального взноса этого участника, то такая передача, в части указанного превышения, признается для целей налогообложения реализацией. Это означает, что ООО на ОСН в состав доходов, учитываемых при исчислении налога на прибыль, и в налоговую базу по НДС должно включить

разницу между стоимостью передаваемого имущества и размером первоначального взноса участника. Такой подход продемонстрирован в письмах Минфина России от 05.11.2019 № 03-03-06/1/84931, от 25.03.2021 № 03-11-06/2/21517, от 12.11.2024 № 03-07-11/111458.

Положения подп. 5 п. 3 ст. 39 НК РФ не содержат пояснений о том, что следует понимать под «первоначальным взносом».

В свое время Минфин России высказывал мнение о том, что под первоначальным взносом участника следует понимать именно взнос в уставный капитал при учреждении общества (письмо от 17.03.2006 № 03-03-04/2/81). В письме Минфина России от 06.09.2010 № 03-04-06/2-204 представлено мнение о том, что под вкладом (взносом), полученным при его выходе из общества, понимаются взносы в уставный капитал общества (как при его учреждении, так и при увеличении его уставного капитала).

Из более поздних разъяснений Минфина России следует: под первоначальным взносом участника следует понимать действительную стоимость доли, которая рассчитывается как часть чистых активов пропорционально доле вышедшего участника (письма от 16.07.2019 № 03-07-11/52674, от 20.07.2018 № 03-02-07/1/53331).

В своих последних разъяснениях Минфин России транслирует: при определении понятия «первоначальный взнос» для целей налогообложения, в том числе НДС и налогом на прибыль, следует руководствоваться нормами гражданского законодательства, в том числе Гражданским кодексом и принятыми в соответствии с ним нормативными правовыми актами. Смотрите письма Минфина России от 10.04.2025 № 03-07-11/35715, от 15.01.2024 № 03-07-11/2269, от 14.09.2022 № 03-07-11/88948, от 28.12.2020 № 03-07-11/114877.

В итоге при определении размера первоначального взноса можно ориентироваться:

- на действительную стоимость доли (прискованный подход);

■ на размер первоначального вклада в уставный капитал, а также на сумму дополнительных взносов в уставный капитал (номинальную стоимость доли).

Дополнительно отметим, что с учетом позиции, сформированной в постановлении КС РФ от 21.01.2025 № 2-П, Федеральным законом от 23.03.2026 № 70-ФЗ с 01.01.2027 ст. 346.17 НК РФ дополняется новым п. 1.1, из которого следует, что при передаче (отчуждении) имущества налогоплательщиком — ООО на УСН в счет выплаты действительной стоимости доли (части доли) вышедшему из ООО участнику доходом такого налогоплательщика признается действительная стоимость доли (части доли), в счет выплаты которой было передано (отчуждено) имущество, определяемая в установленном порядке, на день, следующий за днем перехода права на него к такому участнику. Смотрите также материал: УСН: налогооблагаемый доход при выплате участнику действительной стоимости доли имуществом 2025 (С. Егоров, АКГ «ПРАВОВЕСТ Аудит», август 2025 г.).

Не исключаем, что такой же подход будет применяться в целях исчисления налога на прибыль.

В части НДС следует дополнительно учитывать: при передаче вышедшему участнику имущества в натуре у общества возникает необходимость восстановления ранее принятого к вычету НДС (относительно операции по передаче имущества в пределах первоначального взноса, которая не признается реализацией) (подп. 2 п. 3 ст. 170 НК РФ, письмо Минфина России от 07.07.2015 № 03-07-11/39115).

Сумма НДС, подлежащая восстановлению, рассчитывается пропорционально стоимости передаваемого имущества, соответствующей первоначальному взносу участника общества. В случае передачи основного средства сумма налога, подлежащая восстановлению, рассчитывается исходя из остаточной стоимости основного средства. При этом в случае передачи объекта недвижимости Минфин России настаивает на том, что специальный порядок, установленный ст. 171.1 НК РФ, не применяется, так как объект выбывает, а не начинает использоваться в необлагаемых НДС операциях (письмо от 22.12.2023 № 03-07-11/124865).

Сумма восстановленного налога учитывается в составе прочих расходов общества. Подробнее смотрите в материале: Выплата действительной стоимости доли имуществом 2025: налоговые последствия для ООО (С. Егоров, АКГ «ПРАВОВЕСТ Аудит», август 2025 г.).

Что касается возникновения дохода у участника — юридического лица, отметим следующее.

К доходам от долевого участия в других организациях, выплачиваемых в виде дивидендов, относится доход в виде имущества (имущественных прав), который получен акционером (участником) организации при выходе из организации либо при распределении имущества ликвидируемой организации между ее акционерами (участниками) в размере, превышающем фактически оплаченную (вне зависимости от формы оплаты) соответствующим акционером (участником) стоимость акций (долей, паев) такой организации и величину внесенного им вклада в виде денежных средств, уменьшенных на сумму денежных средств, указанных в подп. 11.1 п. 1 ст. 251 НК РФ, в имущество организации (п. 1 ст. 250 НК РФ).

Таким образом, полученный при выходе из ООО доход участника в виде имущества (имущественных прав) в размере, превышающем фактически оплаченную (вне зависимости от формы оплаты) участником стоимость доли, для целей налогообложения прибыли признается доходом в виде дивидендов. В этом случае организация, выплачивающая действительную стоимость доли участнику при его выходе из общества, должна исполнить обязанность налогового агента с суммы дохода в виде дивидендов в порядке, установленном ст. 275 НК РФ.

Если удержать налог не представляется возможным, об этом в течение одного месяца обществу необходимо письменно известить налоговый орган (подп. 2 п. 3 ст. 24 НК РФ). Бывшему участнику — юридическому лицу придется рассчитать налог на прибыль (размер ставки определяется по п. 3 ст. 284 НК РФ) и уплатить его в бюджет. Смотрите также письмо Минфина России от 17.11.2021 № 03-03-07/92921.

*Ответ подготовила:
эксперт службы
Правового консалтинга ГАРАНТ
Давыдова Ольга*



Получили аванс 50% от заказчика в 2025 г. с НДС 20%. Отгрузка товара произошла в 2026 г. с НДС 22%. Было заключено дополнительное соглашение об увеличении стоимости в связи с увеличением ставки НДС. Про доплату НДС 2% в дополнительном соглашении условий нет. Вместе с отгрузочными документами оформляется акт о зачете аванса, в котором указывается реализация с НДС 22%, сумма заченного аванса — с НДС 20% и сумма, подлежащая оплате.

Какую сумму и ставку НДС следует указать в платежном поручении на доплату и в акте о зачете аванса?

1. Вне зависимости от факта получения аванса в 2025 г. (равно как и вне зависимости от условий договора о доплате НДС или изменения стоимости товаров) НДС на дату отгрузки в 2026 г. исчисляется по ставке 22% (п. 3 ст. 164, пп. 1, 14 ст. 167 НК РФ). Согласно части 13 ст. 25 Федерального закона от 28.11.2025 № 425-ФЗ «О внесении изменений» ставка 22% применяется в отношении товаров (работ, услуг), имущественных прав, отгруженных (выполненных, оказанных), переданных начиная с 1 января 2026 г.

При этом НДС, исчисленный продавцом с полученного в 2025 г. аванса по ставке 20/120%, может быть принят к вычету (п. 8 ст. 171, п. 6 ст. 172 НК РФ, письмо Минфина России от 23.12.2025 № 03-07-11/125182). И зеркально принятые к вычету в 2025 г. суммы авансового НДС подлежат восстановлению покупателем в размере налога, исчисленного исходя из ставки 20/120% (подп. 3 п. 3 ст. 170 НК РФ).

Факт последующей оплаты не влияет на налоговые обязательства сторон, не формирует налоговую базу у продавца и не является условием применения вычета предъявленного НДС у покупателя (п. 2 ст. 171, п. 1 ст. 172 НК РФ).

В данном случае нет необходимости выделять часть доплаты в качестве доплаты именно суммы НДС 2% (как это рекомендовано ФНС для случаев доплаты увеличенной суммы налога до момента отгрузки) (смотрите п. 1.1 письма ФНС России от 23.10.2018 № СД-4-3/20667@, письмо ФНС России от 29.12.2025 № СД-4-3/11802@).

Поэтому отгрузочные и платежные документы формируются налогоплательщиком

в общем порядке. В частности, в платежном поручении на доплату указывается НДС 22% в размере, соответствующем размеру доплаты. В итоге доплата составит чуть больше 50%, т.е. можно вести речь о фактическом перераспределении сумм внутри договорных расчетов (между авансом и постоплатой в пропорции примерно 49/51%).

Проиллюстрируем на примере. Допустим, изначально договорная стоимость товара составляла 120 руб., в том числе НДС 20% (20 руб.). В 2025 г. произведен авансовый платеж в размере 60 руб., в том числе НДС 10 руб.

С 2026 г. стороны согласовали увеличение цены договора на два пункта в связи с увеличением ставки НДС. Итоговая цена договора составила 122 руб., в том числе НДС 22% (22 руб.).

Доплата перед отгрузкой не предусмотрена. Поэтому авансовая часть осталась неизменной — 60 руб. В итоге к доплате подлежат 62 руб. (в том числе НДС 22% — 11,18 руб.).

2. Что касается акта о зачете аванса, то на законодательном уровне такого документа не предусмотрено. Соответственно, не установлено и особенностей его заполнения, в том числе в части указания НДС.

На наш взгляд, такой документ в данном случае служит для определения сальдо расчетов и, по сути, является договорным документом. А НДС по умолчанию всегда является частью договорной цены. Итоговая стоимость товаров, отгруженных с 2026 г., включает в себя НДС, исчисленный по ставке 22% (причем даже в случае, если стороны не внесут никаких изменений в заключенный в 2025 г. договор, в том числе не увеличат стоимость или не уточнят ставку и сумму НДС). В связи с этим мы видим аргументы для указания в акте о зачете аванса, составленном в 2026 г., НДС со ставкой 22%, выделив его расчетным путем, например: «В оплату стоимости отгруженных товаров зачтен аванс в размере 60 руб., в том числе НДС 22% — 10,82 руб. К доплате подлежат 62 руб., в том числе НДС 22% — 11,18 руб.».

Однако не исключаем и иного подхода. При этом каких-либо налоговых рисков для сторон при выделении в рассматриваемом акте «авансового» НДС по ставке 20 либо 22% не усматриваем. А в целях устранения спорных ситу-

аций и недоразумений рекомендуем согласовать этот вопрос с контрагентом.

*Ответ подготовила:
эксперт службы
Правового консалтинга ГАРАНТ
Лазарева Ирина*

Возможно ли УПД по выполненным услугам и по приобретенным материалам направить в формате .pdf в электронном виде?

Если УПД используется только для подтверждения факта выполнения работ, оказания услуг или отгрузки материалов (т.е. как первичный учетный документ), то формат PDF является допустимым.

Если УПД используется в качестве счета-фактуры (статус 1) для принятия сумм НДС к вычету, то согласно законодательству электронные счета-фактуры должны составляться в соответствии с установленными форматами (XML).

Счета-фактуры (или УПД со статусом 1), направляемые в формате PDF, формально не считаются оригиналами электронных документов.

Несмотря на это, налоговые риски при использовании PDF-версий счетов-фактур оцениваются на данный момент как минимальные, если документ содержит все обязательные реквизиты и подписан усиленной квалифицированной электронной подписью (УКЭП). Однако для полной минимизации рисков рекомендуется использовать формат XML.

*Ответ подготовил:
эксперт службы
Правового консалтинга ГАРАНТ
Подкопаев Михаил*

Облагается ли НДФЛ ежегодная стипендия одаренным детям, обучающимся в общеобразовательных учреждениях муниципального округа?

Положение о порядке проведения конкурсного отбора одаренных и талантливых детей на присуждение стипендии муниципального образования утверждается решением окружного Совета депутатов.

Ежегодная стипендия одаренным детям, обучающимся в общеобразовательных учреждениях муниципального округа, на основании Положения о порядке проведения конкурсного отбора одаренных и талантливых детей на присуждение стипендии муниципального образования (далее — Положение), утвержденного решением окружного Совета депутатов, не облагается НДФЛ при выполнении условий, предусмотренных п. 11 ст. 217 НК РФ.

Согласно этой норме не облагаются НДФЛ, в частности, именные стипендии, учреждаемые федеральными государственными органами, органами государственной власти субъектов Российской Федерации, органами местного самоуправления.

Необходимо соблюдение следующих условий:

Стипендия должна быть учреждена органом местного самоуправления (в данном случае решением окружного Совета депутатов);

Стипендия должна назначаться обучающимся в целях стимулирования и (или) поддержки освоения ими образовательных программ (в соответствии с ч. 1 ст. 36 Федерального закона от 29.12.2012 № 273-ФЗ «Об образовании в Российской Федерации») (должно быть обозначено в Положении);

Стипендии имеют персональный характер и назначаются конкретным обучающимся (т.е. признаются именными стипендиями).

При выполнении именно этих условий данные стипендии не облагаются НДФЛ.

*Ответ подготовил:
эксперт службы
Правового консалтинга ГАРАНТ
Подкопаев Михаил*

ООО на общей системе налогообложения торговало алюминиевым профилем. В 2025 г. была пересмотрена торговая политика, в результате было решено вывести из продажи данную товарную группу. После распродажи в 2026 г. остался неликвидный товар, непригодный для реализации. Принято решение сдать его как лом. Лом реализовывался без НДС, так как НДС уплатил налоговый агент (покупатель).

Нужно ли в 2026 г. восстанавливать ранее принятый к вычету НДС с покупок алюминиевого профиля?



По данному вопросу мы придерживаемся следующей позиции.

ООО в рассматриваемой ситуации не должно восстанавливать НДС, ранее правомерно принятый к вычету при приобретении алюминиевого профиля.

Обоснование позиции

Главой 21 НК РФ определен закрытый перечень оснований для восстановления налогоплательщиками НДС (далее также — налог), ранее правомерно принятого к вычету, в том числе по приобретенным товарам. Случаи утраты товарами ликвидности среди таковых не именованы (п. 3 ст. 170 НК РФ). Вместе с тем на основании подп. 2 п. 3 ст. 170 НК РФ суммы налога, принятые к вычету налогоплательщиком по товарам в порядке, предусмотренном главой 21 НК РФ, подлежат восстановлению налогоплательщиком в случаях дальнейшего использования таких товаров для осуществления операций, указанных в п. 2 ст. 170 НК РФ (за рядом исключений), т.е. для осуществления операций, которые не облагаются НДС.

В рассматриваемой ситуации непригодный для продажи алюминиевый профиль не утилизируется, а реализуется организацией как лом, что указывает на то, что алюминиевый профиль в итоге использован для осуществления операции, признаваемой объектом налогообложения НДС (п. 3 ст. 38, п. 1 ст. 39, подп. 1 п. 1 ст. 146, подп. 2 п. 1 ст. 147 НК РФ). При этом подп. 25 п. 2 ст. 149 НК РФ, выводивший из-под налогообложения НДС операции по реализации лома и отходов черных и цветных металлов, утратил силу с 01.01.2018 (п. 3 ст. 2, ч. 4 ст. 9 Федерального закона от 27.11.2017 № 335-ФЗ), а потому операции по реализации металлолома на территории РФ подлежат налогообложению НДС.

Таким образом, по нашему мнению, в данном случае следует исходить из того, что приобретенный организацией алюминиевый профиль в конечном итоге все же использовался ею для облагаемых НДС операций по реализации металлолома, что исключает необходимость восстановления ранее правомерно принятых к вычету сумм НДС.

Так, например, согласно письму Минфина России от 30.12.2020 № 03-07-11/116089 при осуществлении операций, подлежащих налогообложению НДС, в частности, при передаче изделий для утилизации с передачей права собственности на эти изделия утилизирующим организациям, а также в случае, если изделия приходятся на склад в качестве лома и в дальнейшем реализуются, суммы НДС, ранее принятые к вычету налогоплательщиком по таким изделиям в порядке, предусмотренном НК РФ, восстанавливать не следует.

По нашему мнению, поскольку иное не предусмотрено п. 3 ст. 170 НК РФ, сам по себе факт того, что НДС в данном случае исчислялся и уплачивался не организацией-продавцом, а покупателем лома цветных металлов как налоговым агентом на основании п. 8 ст. 161 НК РФ, не указывает на использование алюминиевого профиля в операциях, не облагаемых НДС, что требует восстановления ранее правомерно принятых к вычету сумм налога, что прослеживается и из письма Минфина России от 25.02.2019 № 03-07-11/12098.

Материалов судебной практики по аналогичным ситуациям нами не обнаружено.

*Ответ подготовил:
эксперт службы
Правового консалтинга ГАРАНТ,
кандидат экономических наук
Игнатьев Дмитрий*