

Документ предоставлен [КонсультантПлюс](#)

Вопрос: Об исчислении доходов для целей применения НДС с 01.01.2025 организацией, применяющей УСН, если в 2024 г. данная организация была реорганизована в форме преобразования.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 16 декабря 2024 г. N 03-07-11/126901

В связи с обращением, зарегистрированным в Минфине России 22 октября 2024 г., о применении с 1 января 2025 года налога на добавленную стоимость организацией, применяющей упрощенную систему налогообложения, в случае если в 2024 году данная организация была преобразована из одной организационно-правовой формы в другую организационно-правовую форму (далее соответственно - НДС, УСН), Департамент налоговой политики сообщает.

С 1 января 2025 года вступают в силу положения Налогового [кодекса](#) Российской Федерации в редакции Федерального закона от 12 июля 2024 г. N 176-ФЗ "О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации, отдельные законодательные акты Российской Федерации и признании утратившими силу отдельных положений законодательных актов Российской Федерации" (далее - Кодекс), согласно которым организации, применяющие УСН, признаются налогоплательщиками НДС. В связи с этим с 1 января 2025 года указанные организации НДС для уплаты в бюджет исчисляют в соответствии с положениями [главы 21](#) "Налог на добавленную стоимость" Кодекса.

На основании [пункта 1 статьи 145](#) Кодекса с 1 января 2025 года организация, применяющая УСН, освобождается от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой НДС, если за календарный год, предшествующий календарному году, начиная с которого организация переходит на УСН, либо за предшествующий налоговый период по налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН, у указанной организации сумма доходов, определяемых в порядке, установленном [Кодексом](#), не превысила в совокупности 60 млн рублей.

[Пунктом 5 статьи 58](#) Гражданского кодекса Российской Федерации (далее - Гражданский кодекс) предусмотрено, что при преобразовании юридического лица одной организационно-правовой формы в юридическое лицо другой организационно-правовой формы права и обязанности реорганизованного юридического лица в отношении других лиц не изменяются, за исключением прав и обязанностей в отношении учредителей (участников), изменение которых вызвано реорганизацией.

К отношениям, возникающим при реорганизации юридического лица в форме преобразования, правила [статьи 60](#) "Гарантии прав кредиторов реорганизуемого юридического лица" Гражданского кодекса не применяются.

Таким образом, юридическое лицо при преобразовании сохраняет неизменность своих прав и обязанностей, не передавая их полностью или частично другому юридическому лицу.

В силу [абзаца второго пункта 2 статьи 50](#) Кодекса правопреемник (правопреемники) реорганизованного юридического лица при исполнении возложенных на него [статьей 50](#) Кодекса обязанностей по уплате налогов и сборов пользуется всеми правами, исполняет все обязанности в порядке, предусмотренном Кодексом для налогоплательщиков.

Согласно [пункту 9 статьи 50](#) Кодекса при преобразовании одного юридического лица в другое правопреемником реорганизованного юридического лица в части исполнения обязанностей по уплате налогов признается вновь возникшее юридическое лицо.

Соответственно, само по себе преобразование одного юридического лица в другое не влечет налоговых последствий, за исключением тех, которые прямо следуют из законодательства.

В силу [пункта 1 статьи 55](#) Кодекса под налоговым периодом понимается календарный год или иной период времени применительно к отдельным налогам, по окончании которого определяется налоговая база и исчисляется сумма налога, подлежащая уплате.

Установление в налоговом законодательстве применительно к конкретному налогу такого временного параметра, как налоговый (отчетный) период, направлено на однозначное определение совокупности налогозначимых операций (фактов), имевших место в деятельности налогоплательщика в течение этого периода ([Определение](#) Верховного Суда Российской Федерации от 26 сентября 2017 г. N 305-КГ17-6981).

Для целей УСН, как это предусмотрено в [статье 346.19 главы 26.2](#) "Упрощенная система налогообложения" Кодекса, налоговым периодом признается календарный год, а отчетными периодами - первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года. При этом как положения [статьи 55](#) Кодекса, так и положения иных норм [Кодекса](#) прямо не регламентируют особенности исчисления налогового периода применительно к УСН при преобразовании одного юридического лица в другое.

В соответствии с [пунктом 3 статьи 3](#) Кодекса налоги и сборы должны иметь экономическое основание и не могут быть произвольными. Соответственно, для целей [пункта 1 статьи 145](#) и [главы 26.2](#) Кодекса исчисление доходов с начала отчетного (налогового) периода имеет экономическое основание - отграничение субъектов малого и среднего предпринимательства, имеющих право на применение соответствующего специального налогового режима, от прочих субъектов. Преобразование одного юридического лица в другое налогозначимых для УСН экономических последствий не влечет, вследствие чего в отсутствие прямых указаний в налоговом законодательстве не может влиять на установленный способ исчисления доходов. При ином подходе допустимое гражданским законодательством многократное преобразование организации из одной организационно-правовой формы в другую в течение календарного года каждый раз предполагало бы и возможность нового учета доходов для целей УСН и НДС, что, очевидно, не согласуется с целями данного специального налогового режима.

Таким образом, сущность конструкции коммерческой организации, в том числе подвергшейся преобразованию из одной организационно-правовой формы в другую организационно-правовую форму, для целей [пункта 1 статьи 145](#) и [главы 26.2](#) Кодекса предполагает учет доходов с начала отчетного (налогового) периода, то есть в настоящем случае с 1 января 2024 г. Соответственно, обязанность организации, преобразованной из одной организационно-правовой формы в другую организационно-правовую форму, по определению суммы доходов за 2024 г. существует без изменения с 1 января 2024 г.

Также отмечаем, что данной правоприменительной практики придерживается в том числе Экономическая коллегия Верховного Суда Российской Федерации ([Определение Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации от 22 августа 2023 г. N 302-ЭС23-2531](#)).

Настоящее письмо не содержит правовых норм или общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является нормативным правовым актом. В соответствии с [письмом](#) Минфина России от 7 августа 2007 г. N 03-02-07/2-138 направляемое письмо Департамента имеет информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и не препятствует руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Заместитель директора Департамента
В.А.ПРОКАЕВ

16.12.2024