



## **ДАЙДЖЕСТ НАЛОГОВЫХ НОВОСТЕЙ №441<sup>1</sup>**

**23 декабря 2024 года – 12 января 2025 года**

<b>1. Письма Минфина и ФНС России.....</b>	<b>3</b>
<b>1.1. Налог на добавленную стоимость.....</b>	<b>3</b>
<i>Передача учредителем личного фонда в собственность этого фонда недвижимого имущества, ранее использовавшегося в предпринимательской деятельности при применении УСН, не облагается НДС, если имущество не будет использоваться для извлечения прибыли.....</i>	<i>3</i>
<b>1.2. Налог на прибыль.....</b>	<b>3</b>
<i>Доходы от реализации (погашения) облигаций не учитываются при определении 90-процентной доли доходов личного фонда в целях применения ставки 15 % по налогу на прибыль.....</i>	<i>3</i>
<i>В случае передачи учредителем личного фонда доли участия в иностранной компании в управление личного фонда, последний признается контролирующим лицом этой иностранной компании.....</i>	<i>4</i>
<i>В целях исчисления налога на прибыль допускается амортизация служебной квартиры, предназначенной для проживания сотрудников организации, однако этот расход относится к деятельности ОПХ, налоговая база по которой регулируется ст. 275.1 НК РФ и определяется отдельно.....</i>	<i>4</i>
<b>1.3. Упрощенная система налогообложения.....</b>	<b>5</b>
<i>Организации и ИП, осуществляющие производство или торговлю ювелирными изделиями, основным драгоценным металлом которых является серебро, вправе применять УСН.....</i>	<i>5</i>
<b>2. Судебная практика .....</b>	<b>5</b>
<b>2.1. Определения Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного суда РФ .....</b>	<b>5</b>
<i>Машины и оборудование, не подлежащие учету в составе комплекса конструктивно сочлененных предметов, не облагаются налогом на имущество. ....</i>	<i>5</i>
<i>Пониженная ставка НДС 10% может применяться при реализации протравленных семян как до, так и после 08.08.2024.....</i>	<i>7</i>
<b>2.2. Судебная практика судов кассационной инстанции .....</b>	<b>8</b>
<i>Для решения о назначении выездной проверки в отношении ИП не предусмотрено указание на предпринимательский статус проверяемого лица. ....</i>	<i>8</i>

<sup>1</sup> В дайджест включены наиболее интересные письма Минфина и ФНС России, решения ФНС России по жалобам, определения СКЭС ВС РФ, постановления судов кассационных инстанций, а также практика Арбитражного суда г. Москвы по налоговым спорам.

*Если топливо для бункеровки судна, осуществляющего промысел в ИЭЗ РФ, вывозится танкером из порта в РФ, то реализация такого топлива признается осуществленной на территории РФ и облагается НДС.....9*

**2.3. Решения Арбитражного суда г. Москвы .....10**

*Нулевая ставка НДС применяется к услугам по размещению вахтовых работников в блочно-модульных жилых комплексах и прицепах.....10*

## **1. Письма Минфина и ФНС России**

### **1.1. Налог на добавленную стоимость**

**Письмо Минфина России от 10.01.2025 № 03-07-14/562**

***Передача учредителем личного фонда в собственность этого фонда недвижимого имущества, ранее использовавшегося в предпринимательской деятельности при применении УСН, не облагается НДС, если имущество не будет использоваться для извлечения прибыли.***

Личный фонд является одним из видов некоммерческих организаций (ст. 123.20-4 ГК РФ). Деятельность НКО не направлена на систематическое получение прибыли, однако они имеют право вести такую деятельность, но только для достижения своих уставных целей.

Передача физическим лицом, учредившим личный фонд, в собственность этого личного фонда недвижимого имущества, ранее использовавшегося в предпринимательской деятельности, осуществляемой этим физическим лицом в качестве ИП и в отношении которой им применялась УСН, не признается реализацией данного недвижимого имущества и, соответственно, не облагается НДС (пп. 3 п. 3 ст. 39, пп. 1 п. 2 ст. 146 НК РФ) при условии, что последующее использование этого имущества не связано с предпринимательской деятельностью.

### **1.2. Налог на прибыль**

**Письмо Минфина России от 09.01.2025 № 03-03-06/3/441**

***Доходы от реализации (погашения) облигаций не учитываются при определении 90-процентной доли доходов личного фонда в целях применения ставки 15 % по налогу на прибыль.***

Для личного фонда установлена ставка по налогу на прибыль в размере 15 % (п. 1 ст. 284.12 НК РФ).

Условием применения этой ставки является соблюдение порога в 90 % от доходов личного фонда, приведенных в п. 2 ст. 284.12 НК РФ. Перечень доходов, установленный указанной нормой, является закрытым и расширительному толкованию не подлежит. Доходы от реализации (погашения) облигаций в указанный перечень не включены, следовательно, они не учитываются при определении 90 % доходов, перечень видов которых установлен п. 2 ст. 284.12 НК РФ.

**Письмо Минфина России от 09.01.2025 № 03-12-12/2/283**

***В случае передачи учредителем личного фонда доли участия в иностранной компании в управление личного фонда, последний признается контролирующим лицом этой иностранной компании.***

Личным фондом признается унитарная некоммерческая организация, учрежденная на определенный срок либо бессрочно гражданином или, после его смерти, нотариусом, которая осуществляет управление имуществом, переданным ей этим гражданином имуществом или унаследованным от него, а также иным имуществом в соответствии с условиями управления (п. 1 и п. 4 ст. 4 ст. 123.20-4 ГК РФ).

Имущество личного фонда принадлежит личному фонду на праве собственности.

Таким образом, доля участия в иностранной организации, переданная личному фонду его учредителем, также принадлежит личному фонду на праве собственности.

При таких обстоятельствах личный фонд признается контролирующим лицом этой иностранной организации при наличии оснований, предусмотренных п. 3, 6 или 13 ст. 25.13 НК РФ. В связи с этим у личного фонда возникают обязанности по представлению уведомлений об участии в КИК (ст. 25.14 НК РФ) и по учету доходов иностранной компании при определении налоговой базы по налогу на прибыль обложения контролирующего лица (ст. 25.15 НК РФ).

К налоговой базе, определяемой налогоплательщиками - личными фондами по доходам в виде прибыли их КИК, применяется налоговая ставка, предусмотренная п. 1.6 ст. 284 НК РФ (20 % до 2025 года, 25 % - с 2025 года).

#### **Письмо Минфина России от 24.12.2024 № 03-03-06/1/130646**

***В целях исчисления налога на прибыль допускается амортизация служебной квартиры, предназначенной для проживания сотрудников организации, однако этот расход относится к деятельности ОПХ, налоговая база по которой регулируется ст. 275.1 НК РФ и определяется отдельно.***

Амортизируемым имуществом для целей налога на прибыль признается имущество со сроком полезного использования более 12 месяцев и первоначальной стоимостью более 100 000 руб., которое находится у налогоплательщика на праве собственности и используется им для извлечения дохода (п. 1 ст. 256 НК РФ).

Исчерпывающий перечень амортизируемого имущества, которое не подлежит амортизации, определен п. 2 ст. 256 НК РФ. В него не включены объекты жилого фонда.

Таким образом, если служебная квартира используется в производственной деятельности для проживания в ней работников, то она относится к амортизируемому имуществу.

При этом порядок учета расходов, связанных с использованием объектов обслуживающих производств и хозяйств, включая жилой фонд, регулируется

статьей 275.1 НК РФ. Налоговая база по такой деятельности определяется отдельно от налоговой базы по иным видам деятельности.

### **1.3. Упрощенная система налогообложения**

**Письмо ФНС России от 25.12.2024 № СД-4-3/14618@**

**Организации и ИП, осуществляющие производство или торговлю ювелирными изделиями, основным драгоценным металлом которых является серебро, вправе применять УСН.**

Организации и ИП, осуществляющие производство ювелирных изделий и (или) оптовую (розничную) торговлю ювелирными изделиями не вправе применять УСН. Это положение не применяется в отношении производства и (или) торговли ювелирных и других изделий из серебра (пп. 22 п. 3 ст. 346.12 НК РФ).

Согласно Правилам опробирования<sup>2</sup> проба ювелирных изделий, изготовленных из разных металлов, определяется по основному сплаву, из которого изготовлено ювелирное изделие.

Следовательно, если основным (пробообразующим) драгоценным металлом, из которого изготовлены ювелирные изделия, является серебро, вне зависимости от отсутствия или наличия на нем покрытия из драгоценных металлов, данные ювелирные изделия относятся к ювелирным изделиям из серебра. Таким образом, организации и ИП, занимающиеся производством или торговлей такими ювелирными изделиями, вправе применять УСН.

## **2. Судебная практика**

### **2.1. Определения Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного суда РФ**

**Определение** СКЭС ВС РФ от 15.01.2025 по делу № [А12-12954/2023](#) АО «Текскор» (председательствующий судья Якимов А.А., судьи Першутов А.Г., Пронина М.В.)

**Машины и оборудование, не подлежащие учету в составе комплекса конструктивно сочлененных предметов, не облагаются налогом на имущество.**

Инспекция доначислила обществу налог на имущество, поскольку посчитала, что общество неправомерно не включило в налоговую базу имущество, входящее в

---

<sup>2</sup> Пункт 7 Правил опробования, анализа и клеймения, утвержденных постановлением Правительства от 06.05.2016 № 394.

состав энергоцентра ТЭС (насосы, станции поддержания давления и т.п.). Общество обжаловало доначисление в суд.

Суды трех инстанций поддержали инспекцию, указав, что спорные объекты обладают признаками недвижимой и неделимой вещи, участвующей в обороте как единый недвижимый комплекс, в силу физических и эксплуатационных свойств являются неотъемлемой технологической частью энергоцентра.

Судебная коллегия ВС РФ с указанными выводами не согласилась и отправила дело на новое рассмотрение, указав следующее.

Воля законодателя последовательно направлена на сокращение бремени налогообложения в отношении той части активов, которая представлена движимым имуществом и, соответственно, на стимулирование организаций к инвестированию в средства производства, их модернизации, приобретению новых и развитию существующих средств производства.

Осуществляя вложения в обновление средств производства, налогоплательщик вправе точно знать, какие налоговые последствия будет иметь процесс инвестирования. Он не должен сталкиваться с неопределенностью, которая возникает, когда отнесение того или иного имущества к объекту налогообложения проводится не по ясным формализованным критериям, а в значительной мере зависит от усмотрения налоговых органов.

Установление режима неделимой вещи, сложных вещей или единого недвижимого комплекса продиктовано целями гражданского оборота, что не тождественно целям налогообложения.

Учитывая отсылку к правилам бухгалтерского учета при определении объекта налогообложения, содержащуюся в п. 1 ст. 374 НК РФ, Коллегия указала, что юридическое значение имеют также принятые в бухгалтерском учете формализованные критерии признания имущества в качестве соответствующих объектов основных средств.

В соответствии с ОКОФ оборудование не относится к зданиям и сооружениям, формируя самостоятельную группу основных средств (за исключением прямо предусмотренных случаев).

Таким образом, ни факт использования имущества по общему назначению, predeterminedу технологией производства, ни объединение его в имущественный комплекс не являются достаточными основаниями для квалификации всех входящих в такой комплекс вещей как объектов налога на имущество.

Имущество, правомерно учтенное налогоплательщиком в качестве самостоятельных инвентарных объектов движимого имущества (машины и оборудование), в том числе объекты, не являющиеся частями зданий и сооружений, либо выступающие их частями, но не подлежащие учету в составе комплекса конструктивно-сочлененных предметов (требующие периодического обновления в силу существенно меньшего срока предполагаемой эксплуатации или не вносящие существенного вклада в стоимость комплекса), не облагается налогом на имущество.

Коллегия отметила, что из того факта, что выработка энергии является результатом сложного технологического процесса, в котором функционально задействованы все виды основных средств (машины и оборудование, здания и сооружения), не следует ни вывод о допустимости их совокупного налогообложения, ни вывод о возможности применения более обременительных условий налогообложения имущества в сфере энергетики в сравнении с иными видами производственной деятельности, в которых энергия используется только в качестве ресурса, но не является готовой продукцией.

Из установленных обстоятельств не следует, что спорные объекты предназначены для обслуживания здания энергоцентра. Напротив, они предназначены для осуществления производственного процесса, то есть относятся к производственному оборудованию, а здание энергоцентра предназначено для обеспечения процесса производства.

**Определение СКЭС ВС РФ от 29.01.2025 по делу № [А40-229638/2023](#) ООО «Джермэн Сид Альянс Русс» (председательствующий судья Якимов А.А., судьи Антонова М.К., Тютин Д.В.)**

***Пониженная ставка НДС 10% может применяться при реализации протравленных семян как до, так и после 08.08.2024.***

Общество ввозило в РФ семена различных сельскохозяйственных культур, которые подвергались подработке (очистка, протравливание и упаковка или протравливание и упаковка), а впоследствии реализовывались. К такой реализации общество применяло ставку НДС 10 % на основании пп. 1 п. 2 ст. 164 НК РФ. Согласно данной норме пониженная ставка применяется в отношении таких товаров, как зерно, комбикорма, кормовые смеси, зерновые отходы, маслосемяна и продукты их переработки (шрот, жмых).

С 08.08.2024 применение ставки 10 % в отношении протравленных семян сельскохозяйственных культур прямо предусмотрено пп. 1.1 п. 2 ст. 164 НК РФ.

Отказывая в применении пониженной ставки, инспекция указала, что ввезенные и реализованные обществом семена рапса после подработки не могут считаться продовольственными, поскольку прошли химическую обработку и не пригодны для использования в пищу.

Суды первых двух инстанций поддержали общество, указав, что НК РФ и Перечень кодов видов продовольственных товаров, облагаемых НДС по ставке 10 %, не устанавливают каких-либо дополнительных условий для применения пониженной ставки и не требуют, чтобы соответствующие товары могли употребляться непосредственно в пищевых или кормовых целях.

Суд округа занял позицию инспекции.

Тем не менее, СКЭС ВС РФ признала правильными выводы судов первой и апелляционной инстанций, а также отметила, что разумные ожидания участников экономической деятельности должны формироваться на основе правового

регулирования, которое исходит из воли законодателя и не содержит неясностей, допускающих неоднозначное толкование.

На этом основании коллегия признала правомерным применение обществом пониженной ставки НДС.

## **2.2. Судебная практика судов кассационной инстанции**

**Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 25.12.2024 по делу № [А16-932/2024](#) ИП Явиц В.С. (председательствующий судья Филимонова Е.П., судьи Луговая И.М., Черняк Л.М.)**

***Для решения о назначении выездной проверки в отношении ИП не предусмотрено указание на предпринимательский статус проверяемого лица.***

ИП обжаловал решение инспекции о назначении в отношении него выездной проверки. В обоснование своих требований он указал, что инспекцией осуществляются мероприятия налогового контроля в отношении него как субъекта предпринимательской деятельности. При этом оспариваемое решение не содержит упоминания о статусе проверяемого лица как «предпринимателя», соответственно, согласно данному решению проверка назначена в отношении него как физического лица.

Отказывая ИП в удовлетворении требований, суды исходили из следующего.

Решение о проведении выездной проверки в отношении ИП вынесено на основании ст. 89 НК РФ с соблюдением установленных в ней ограничений, соответствует действующему законодательству и не нарушает права и законные интересы предпринимателя. Суды также отметили, что требование об указании на регистрацию проверяемого физического лица в качестве ИП не содержит ни установленная форма указанного решения, ни ст. 89 НК РФ.

Суды указали, что налоговое законодательство не разграничивает налогоплательщиков на физических лиц, зарегистрированных в качестве ИП, и физических лиц, не имеющих такого статуса.

**Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 25.12.2024 по делу № [А59-6346/2023](#) АО «Примрыбфлот» (председательствующий судья Филимонова Е.П., судьи Никитина Т.Н., Черняк Л.М.)**



***Если топливо для бункеровки судна, осуществляющего промысел в ИЭЗ РФ, вывозится танкером из порта в РФ, то реализация такого топлива признается осуществленной на территории РФ и облагается НДС.***

Между обществом и его контрагентом (поставщиком) был заключен договор на поставку судового топлива, в соответствии с которым поставщик в одном лице грузоотправителя и грузополучателя в порту Владивостока принял с борта первого судна на борт второго судна топливо. Затем, также в одном лице грузоотправителя и грузополучателя, поставщик отгрузил топливо на борт третьего судна. С борта этого третьего судна поставщик отгрузил топливо на судно общества в Охотском море, в пределах исключительной экономической зоны РФ.

Перегрузка (бункеровка) топлива происходила за пределами 12-мильной зоны (ИЭЗ РФ). При этом морская акватория, находящаяся за пределами такой 12-мильной зоны (ИЭЗ РФ), не является территорией РФ и не подпадает под категорию «иных территорий, находящихся под юрисдикцией РФ».

Поставщик предъявил обществу НДС по указанной поставке, а общество приняло его к вычету и заявило к возмещению. В результате камеральной проверки инспекция приняла решение об уменьшении НДС, излишне заявленного к возмещению, исходя из того, что реализация топлива была осуществлена за пределами РФ, и, следовательно, не подлежит обложению НДС (пп. 1 п. 1 ст. 146, пп. 2 п. 1 ст. 147 НК РФ). Общество оспорило данное решение в суде.

В ходе спора инспекция настаивала на том, что в целях НДС место реализации топлива определяется по месту его нахождения в момент отгрузки (в момент получения топлива обществом), а не в момент помещения топлива на судно, выходящее из российского порта. Соответственно спорная реализация не признается объектом НДС.

Суд первой инстанции занял сторону инспекции, указав, что местом осуществления хозяйственной операции не является территория РФ, такая реализация не признается объектом НДС, в связи с чем общество не имело законных оснований для применения вычета по НДС.

Однако суд апелляционной инстанции удовлетворил требования общества. Суд, поддерживая вывод суда первой инстанции о том, что перегрузка (бункеровка) топлива имела место за пределами 12-мильной зоны (ИЭЗ РФ), тем не менее учел особенности бункеровки судов, осуществляющих промысел в ИЭЗ РФ. Суд отметил, что перегрузка топлива с одного танкера на другой с целью доставки в ИЭЗ и бункеровки судов, осуществляющих промысел, - это последовательные этапы доставки топлива до конечного покупателя. При этом топливо не утрачивает статуса «товара, вывезенного (доставленного) с территории РФ».

На этом основании суд пришел к выводу, что в момент начала отгрузки и транспортировки товара для последующей продажи топливо находилось на территории РФ, соответственно, местом его реализации признается территория РФ, и такая реализация в соответствии с пп. 1 п. 1 ст. 146 НК РФ признается объектом НДС.

Суд кассационной инстанции согласился с выводами апелляционного суда.

### ***2.3. Решения Арбитражного суда г. Москвы***

**Решение Арбитражного суда г. Москвы от 27.12.2024 по делу № A40-216525/24 ООО «Транснефть - Дальний Восток» (судья Ладик Е.В.)**

***Нулевая ставка НДС применяется к услугам по размещению вахтовых работников в блочно-модульных жилых комплексах и прицепах.***

В пп. 19 п. 1 ст. 164 НК РФ предусмотрена нулевая ставка НДС для услуг по предоставлению мест для временного проживания в гостиницах и иных средствах размещения.

Общество применило указанную ставку к следующим объектам: вахтовым общежитиям в виде блочно-модульных жилых комплексов, вахтовым жилым комплексам и прицепам-фургонам «Жилой» (далее – спорные объекты). Эти объекты использовались обществом в отдаленных районах и районах с особыми природными условиями Дальневосточного федерального округа для проживания работников и представителей подрядных организаций.

Инспекция доначислила обществу НДС, исходя из того, что нулевая ставка налога не применима в отношении вышеуказанных услуг, так как вахтовые общежития не относятся к объектам туриндустрии.

Кроме того, инспекция руководствовалась Письмом Минфина России от 12.12.2022 № 03-07-11/121385, в котором разъясняется, что в отношении услуг по предоставлению мест для временного проживания, оказываемых с использованием средств размещения, не относящихся к объектам туристской индустрии, положения пп. 19 п. 1 ст. 164 НК РФ не применяются.

Инспекция также указала, что данная норма принималась в целях развития внутреннего туризма и его доступности.

Не согласившись с доначислением, общество обратилось в суд с требованием о признании доначисления неправомерным.

Суд требование общества удовлетворил, указав, что из содержания пп. 19 п. 1 ст. 164 НК РФ ни прямо, ни косвенно не следует, что он применяется только в случае, если услуги оказываются с использованием объектов туристской индустрии.

Из сравнительно-правового анализа следует, что в отличие от положений пп. 18 п. 1 ст. 164 НК РФ, прямо устанавливающих применение ставки НДС 0 % исключительно в отношении услуг, оказываемых на объектах туристской индустрии, норма пп. 19 п. 1 ст. 164 НК РФ сформулирована законодателем иным образом.

Абзац 1 пп. 19 п. 1 ст. 164 НК РФ содержит общее правило о том, что услуги по предоставлению мест для временного проживания в гостиницах и иных средствах

размещения облагаются НДС по ставке 0 % безотносительно связи упомянутых в нем объектов с туристской индустрией.

В свою очередь абз. 3 пп. 19 п. 1 ст. 164 НК РФ установлены специальные правила налогообложения для налогоплательщиков, оказывающих услуги по предоставлению мест для временного проживания в гостиницах и иных средствах размещения, которые являются объектами туристской индустрии. Следовательно, этот случай рассматривается законодателем как частный случай применения общего правила.

Таким образом, указанная норма предусматривает применение ставки НДС 0 % по услугам предоставления мест для временного проживания в гостиницах и иных средствах размещения, включая, но не ограничиваясь, объектами туристской индустрии.

Суд отметил, что у законодателя отсутствовала цель ограничить применение ставки НДС 0 % по услугам предоставления мест для временного проживания объектами какой-либо отраслевой принадлежности, а деятельность физических лиц является многообразной и вовсе не ограничивается реализацией права на отдых при совершении путешествий.

В отношении приведенного инспекцией Письма Минфина России суд указал, что Минфин России придает норме права (пп. 19 п. 1 ст. 164 НК РФ) смысл, отличный от ее буквального содержания, что является прямым доказательством наличия пробела в налоговом законодательстве, а также неясности формулирования рассматриваемой нормы. Данное обстоятельство подтверждает вариативность интерпретации указанной нормы и характеризует ее, как не обеспечивающую однозначного решения вопроса о применении ставки НДС 0 % в отношении услуг по предоставлению мест для временного проживания на объектах, не относящихся к туристской индустрии.

В связи с этим толкования положения налогового законодательства, в отношении которого имеются неустранимые сомнения, должны производиться в пользу налогоплательщика.

**Подпишитесь на бесплатную рассылку других аналитических материалов «Щекин и партнеры», отправив заявку по адресу:**

**[info@schekinlaw.ru](mailto:info@schekinlaw.ru)**

**Архив дайджестов находится на сайте [www.schekinlaw.ru](http://www.schekinlaw.ru)**