

По договору дарения одна сторона (даритель) безвозмездно передает или обязуется передать другой стороне (одаряемому) вещь в собственность либо имущественное право (требование) к себе или к третьему лицу либо освобождает или обязуется освободить ее от имущественной обязанности перед собой или перед третьим лицом (п. 1 ст. 572 ГК РФ).

При дарении одаряемый получает экономическую выгоду в виде полученного в дар имущества (ст. 41 НК РФ). Доход в виде указанной экономической выгоды подлежит обложению НДФЛ (ст. 209 НК РФ).

Согласно пункту 1 статьи 210 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) при определении налоговой базы по налогу на доходы физических лиц учитываются все доходы налогоплательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной форме, или право на распоряжение которыми у него возникло, а также доходы в виде материальной выгоды, определяемой в соответствии со статьей 212 Кодекса.

Доход в виде полученного в дар имущества подлежит обложению налогом на доходы физических лиц в установленном порядке, за исключением случаев, предусмотренных пунктом 18.1 статьи 217 Кодекса.

В соответствии с пунктом 18.1 статьи 217 Кодекса не подлежат налогообложению налогом на доходы физических лиц доходы налогоплательщика в денежной и натуральной форме, получаемые от физических лиц в порядке дарения, за исключением случаев дарения недвижимого имущества, транспортных средств, акции, долей, паев, если иное не предусмотрено в указанном пункте.

При этом согласно абзацу второму пункта 18.1 статьи 217 Кодекса любые доходы, полученные в порядке дарения, освобождаются от налогообложения, в случае если даритель и одаряемый являются членами семьи и (или) близкими родственниками в соответствии с Семейным кодексом Российской Федерации (супругами, родителями и детьми, в том числе усыновителями и усыновленными, дедушкой, бабушкой и внуками, полнородными и неполнородными (имеющими общих отца или мать) братьями и сестрами) (письмо ФНС России от 10.07.2012 № ЕД-4-3/11325@).

В то же время для применения указанной выше нормы пункта 18.1 статьи 217 Кодекса необходимо **фактическое использование полученного в дар имущества исключительно в личных целях.**

В случае если договор дарения заключен между физическими лицами вне рамок предпринимательской деятельности, на индивидуального предпринимателя, применяющего УСН и получившего в порядке дарения имущество от близкого родственника, порядок учета доходов, предусмотренный главой 26.2 Кодекса, не распространяется.

К предпринимательской деятельности граждан, осуществляемой без образования юридического лица, соответственно применяются правила ГК РФ, которые регулируют деятельность юридических лиц, являющихся коммерческими организациями, если иное не вытекает из закона, иных правовых актов или существа правоотношения (пункт 3 статьи 23 ГК РФ).

Кроме того, согласно статье 168 ГК РФ договор дарения между двумя индивидуальными предпринимателями **будет являться ничтожной сделкой.**

Данная позиция также нашла отражение в судебной практике: Постановление Арбитражного суда Северо-Западного округа от 13.05.2021 № Ф07-4079/2021 по делу № А42-3385/2020.

Учитывая изложенное, правовые основания для применения в рассматриваемом случае норм статьи 217 Кодекса отсутствуют.

В соответствии с пунктом 1 статьи 346.15 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) индивидуальный предприниматель, в целях исчисления налога по УСН при определении объекта налогообложения учитывает доходы, определяемые в порядке, установленном пунктами 1 и 2 статьи 248 Кодекса.

На основании пункта 1 статьи 248 Кодекса к доходам относятся доходы от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав и внереализационные доходы.

Согласно подпункту 8 статьи 250 Кодекса внереализационными доходами налогоплательщика признаются доходы в виде безвозмездно полученного имущества (работ, услуг) или имущественных прав, за исключением случаев, указанных в статье 251 Кодекса.

При получении имущества (работ, услуг) безвозмездно оценка доходов осуществляется исходя из рыночных цен, определяемых с учетом положений статьи 105.3 Кодекса, но не ниже определяемой в соответствии с главой 25 Кодекса остаточной стоимости - по амортизируемому имуществу и не ниже затрат на производство (приобретение) - по иному имуществу (выполненным работам, оказанным услугам). Информация о ценах должна быть подтверждена налогоплательщиком - получателем имущества (работ, услуг) документально или путем проведения независимой оценки.

В соответствии с пунктом 1 статьи 346.17 Кодекса датой получения доходов признается день поступления денежных средств на счета в банках и (или) в кассу, получения иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав, а также погашения задолженности (оплаты) налогоплательщику иным способом (кассовый метод).

Учитывая изложенное, по мнению ФНС России (письмо от 24 июля 2023 г. № БС-4-11/9359@), в случае если недвижимое имущество, полученное по договору дарения, заключенному между двумя физическими лицами (состоящими между собой в родстве), являющимися индивидуальными предпринимателями, не предназначено для

использования в личных, семейных или домашних нуждах и используется (подлежит использованию) в предпринимательской деятельности, то доходы в виде стоимости такого имущества включаются в состав доходов по УСН.

Вышеприведенная позиция также нашла отражение в судебной практике: Постановление Восьмого Арбитражного Апелляционного суда от 22.10.2020 № 08АП-10347/2020 по делу № А70-7735/2020, Постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 26.03.2021 по делу № А70-7735/2020, Постановление Первого Арбитражного Апелляционного суда от 28.12.2015 по делу № А11-4980/2015, Постановление Арбитражного суда Северо-Западного округа от 13.05.2021 по делу № А42-3385/2020, Постановление Арбитражного суда Волго-Вятского округа от 11.06.2020 по делу № А79-6219/2019, Постановление Арбитражного суда Волго-Вятского округа от 25.01.2023 по делу № А28-8623/2021.

Исходя из фактуры дела Петров О.В. (отец) передал Ивановой О.О. (дочь) в дар нежилое помещение коммерческого назначения, которое Петров О.В., являясь индивидуальным предпринимателем, сдавал в аренду. В свою очередь, Иванова О.О. также зарегистрирована в качестве индивидуального предпринимателя, осуществляет деятельность по сдаче в аренду собственного недвижимого имущества.

Учитывая изложенное, если дарение недвижимого имущества коммерческого назначения между двумя физическими лицами (состоящими между собой в родстве) имело место при осуществлении предпринимательской деятельности (т.е. данное недвижимое имущество передано одаряемому для использования в предпринимательской деятельности), то это позволяет утверждать, что имущество получено для использования в предпринимательской деятельности (в том числе учитывая его назначение - коммерческое) и должно облагаться налогом, уплачиваемым в связи с применением УСН. Соответственно, у Ивановой О.О. возникает обязанность по отражению в составе доходов по упрощенной системе налогообложения стоимость полученного в дар имущества.