



ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Дело № АКПИ20-932

РЕШЕНИЕ ИМЕНЕМ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

г. Москва

15 января 2021 г.

Верховный Суд Российской Федерации в составе
судьи Верховного Суда

Российской Федерации Кириллова В.С.

при секретаре Сибиле Г.В.

с участием прокурора Засеевой Э.С.,

рассмотрев в открытом судебном заседании административное дело по административным исковым заявлениям общества с ограниченной ответственностью «Альфа-М», общества с ограниченной ответственностью «Каскад» о признании недействующим письма Министерства финансов Российской Федерации от 6 октября 2020 г. № 03-05-04-03/87113,

установил:

Министерством финансов Российской Федерации (далее также – Минфин России) 6 октября 2020 г. издано письмо № 03-05-04-03/87113 по вопросу уплаты государственной пошлины за государственную регистрацию дополнительных соглашений к договорам аренды недвижимого имущества (далее – Письмо).

Разъясняя отдельные положения действующего законодательства, Минфин России в Письме, в частности, указал, что в соответствии со статьёй 164 Гражданского кодекса Российской Федерации в случаях, если законом предусмотрена государственная регистрация сделок, правовые последствия сделки наступают после её регистрации; сделка, предусматривающая изменение условий зарегистрированной сделки, подлежит государственной регистрации.

Частью 6 статьи 1 Федерального закона от 13 июля 2015 г. № 218-ФЗ «О государственной регистрации недвижимости» установлено, что государственной регистрации подлежат право собственности и другие вещные

права на недвижимое имущество и сделки с ним в соответствии со статьями 130, 131, 132, 133¹ и 164 Гражданского кодекса Российской Федерации.

Согласно части 1 статьи 9 Федерального закона «О государственной регистрации недвижимости» в реестр прав на недвижимость вносятся сведения о правах, об ограничениях прав и обременениях объектов недвижимости, о сделках с объектами недвижимости, если такие сделки подлежат государственной регистрации в соответствии с федеральным законом, а также дополнительные сведения, внесение которых в реестр прав на недвижимость не влечёт за собой переход, прекращение, ограничения прав и обременение объектов недвижимости.

Статьёй 17 поименованного закона установлено, что за государственную регистрацию прав взимается государственная пошлина в соответствии с Налоговым кодексом Российской Федерации.

В силу подпункта 22 пункта 1 статьи 333³³ Налогового кодекса Российской Федерации за государственную регистрацию прав, ограничений прав и обременений объектов недвижимости, сделок с объектом недвижимости, если такие сделки подлежат государственной регистрации в соответствии с федеральным законом, за исключением юридически значимых действий, предусмотренных подпунктами 21, 22¹, 23–26, 28–31, 61 и 80¹ пункта 1 статьи 333³³ этого кодекса, физическим лицом уплачивается государственная пошлина в размере 2000 рублей, организацией – 22 000 рублей.

За государственную регистрацию прав, ограничений прав и обременений земельных участков из земель сельскохозяйственного назначения, сделок с такими земельными участками, если данные сделки подлежат государственной регистрации в соответствии с федеральным законом, государственная пошлина подлежит уплате в размере 350 рублей (подпункт 25 пункта 1 статьи 333³³ Налогового кодекса Российской Федерации).

Согласно подпункту 27 пункта 1 статьи 333³³ Налогового кодекса Российской Федерации государственная пошлина за внесение изменений в записи Единого государственного реестра недвижимости о правах, об ограничениях прав и обременениях недвижимого имущества, за исключением юридически значимых действий, предусмотренных подпунктом 28¹ пункта 1 статьи 333³³ Налогового кодекса Российской Федерации, уплачивается физическими лицами в размере 350 рублей, организациями – 1000 рублей.

Исходя из вышеназванных положений Налогового кодекса Российской Федерации следует, что указанные размеры государственной пошлины установлены за осуществление самостоятельных юридически значимых действий.

Таким образом, поскольку дополнительное соглашение к договору аренды недвижимого имущества подлежит государственной регистрации в соответствии с федеральным законом, за совершение юридически значимого действия (государственной регистрации такого соглашения) должна уплачиваться государственная пошлина в размерах, установленных

подпунктами 22 и 25 пункта 1 статьи 333³³ Налогового кодекса Российской Федерации.

Вместе с тем, учитывая, что на основании заявления о государственной регистрации соглашения к договору аренды вносятся изменения в Единый государственный реестр недвижимости без подачи отдельного заявления, по мнению Департамента налоговой политики Минфина России, за внесение таких изменений государственная пошлина, установленная подпунктом 27 пункта 1 статьи 333³³ Налогового кодекса Российской Федерации, уплачиваться не должна.

Общество с ограниченной ответственностью «Каскад» (далее – ООО «Каскад») и общество с ограниченной ответственностью «Альфа-М» (далее – ООО «Альфа-М») обратились в Верховный Суд Российской Федерации с административными исковыми заявлениями о признании недействующим Письма, ссылаясь на то, что оно издано Минфином России с превышением полномочий, обладает нормативными свойствами, позволяющими применить его неоднократно в качестве общеобязательного предписания в отношении неопределённого круга лиц, по своему содержанию не соответствует действительному смыслу разъясняемых нормативных положений, а именно подпунктам 22, 25 и 27 пункта 1 статьи 333³³ Налогового кодекса Российской Федерации, фактически изменяет правовое регулирование, предусмотренное данными положениями, и воздействует на налоговые отношения. Административные истцы считают, что Письмо нарушает их права и законные интересы как сторон арендных отношений, ухудшает финансовое состояние и выступает финансовым обременением, поскольку на них неправомерно возложена обязанность по уплате государственной пошлины за регистрацию дополнительного соглашения к договору аренды недвижимого имущества в повышенном размере.

В обоснование своих требований административные истцы указывают, что при осуществлении ими государственной регистрации дополнительных соглашений к договорам аренды объектов недвижимости была уплачена государственная пошлина за регистрацию внесения изменений в договоры аренды на основании подпункта 27 пункта 1 статьи 333³³ Налогового кодекса Российской Федерации в размере 1000 рублей, однако территориальными органами Росреестра их заявления о государственной регистрации дополнительных соглашений к договорам аренды возвращены соответствующими уведомлениями со ссылкой на Письмо, а также им было предложено уплатить государственную пошлину за регистрацию дополнительных соглашений к договорам аренды согласно подпункту 22 пункта 1 статьи 333³³ Налогового кодекса Российской Федерации – в размере 22 000 рублей.

В письменном возражении Минфин России указал, что Письмо издано в пределах предоставленных федеральному органу полномочий и в соответствии с действующим законодательством, не нарушает прав и законных интересов административных истцов; Письмо не является нормативным правовым актом,

а содержащиеся в нём разъяснения не выходят за рамки адекватного толкования положений действующего законодательства и не влекут изменение правового регулирования соответствующих отношений.

Заинтересованное лицо Министерство юстиции Российской Федерации (далее также – Минюст России) в письменных объяснениях выразило позицию, что разъяснения, данные в Письме, не соответствуют действительному смыслу разъясняемых им нормативных положений.

Административный истец ООО «Каскад» в судебное заседание, о котором извещён надлежащим образом, уполномоченного представителя не направил, заявил о рассмотрении дела в отсутствие своего представителя.

В судебном заседании представитель административного истца ООО «Альфа-М» Беспалова Е.А. поддержала заявленное требование.

Представитель Министерства финансов Российской Федерации Шиляев А.П. не признал административный иск.

Заинтересованное лицо Министерство юстиции Российской Федерации письменно заявило о рассмотрении административного дела в отсутствие своего представителя.

Обсудив доводы административного истца общества с ограниченной ответственностью «Каскад», письменные объяснения Министерства юстиции Российской Федерации, выслушав объяснения представителя административного истца ООО «Альфа-М» Беспаловой Е.А., возражения представителя Министерства финансов Российской Федерации Шиляева А.П., проверив наличие у оспариваемого акта нормативных свойств и его соответствие действительному смыслу разъясняемых им нормативных положений, заслушав заключение прокурора Генеральной прокуратуры Российской Федерации Засеевой Э.С., полагавшей необходимым отказать в удовлетворении административного иска, Верховный Суд Российской Федерации не находит оснований для удовлетворения административного искового заявления.

Исходя из положений пункта 1 статьи 4 Налогового кодекса Российской Федерации во взаимосвязи с пунктом 1 Положения о Министерстве финансов Российской Федерации, утверждённого постановлением Правительства Российской Федерации от 30 июня 2004 г. № 329, Минфин России, являющийся федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным осуществлять функции по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере налоговой деятельности, в пределах своей компетенции издаёт нормативные правовые акты по вопросам, связанным с налогообложением и со сборами, которые не могут изменять или дополнять законодательство о налогах и сборах.

Полномочия Минфина России в установленной сфере деятельности конкретизированы, в том числе в статье 34² Налогового кодекса Российской Федерации, согласно которой указанное министерство даёт письменные разъяснения налоговым органам, налогоплательщикам, ответственному участнику консолидированной группы налогоплательщиков, плательщикам

сборов и налоговым агентам по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах (пункт 1).

Реализуя предоставленные законом полномочия и отвечая на обращение Росреестра, Минфин России в лице директора Департамента налоговой политики дал разъяснения в форме Письма, оспариваемого административными истцами.

Данные разъяснения Федеральной службы государственной регистрации, кадастра и картографии направлены для сведения и возможного учёта в работе территориальных органов в приложении к письму от 7 октября 2020 г. № 14-8878-ГЕ/20.

Из материалов дела следует, что Письмо не является нормативным актом Минфина России, вместе с тем изложенные в нём разъяснения опосредованно через правоприменительную деятельность приобрели, по сути, обязательный характер в отношении неопределённого круга лиц, рассчитаны на неоднократное применение, а значит, имеет нормативные свойства.

В соответствии с требованиями пункта 1 части 5 статьи 217¹ Кодекса административного судопроизводства Российской Федерации по результатам рассмотрения административного дела об оспаривании акта, содержащего разъяснения законодательства и обладающего нормативными свойствами, суд принимает решение об удовлетворении заявленных требований полностью или в части, если оспариваемый акт полностью или в части не соответствует действительному смыслу разъясняемых им нормативных положений, устанавливает не предусмотренные разъясняемыми нормативными положениями общеобязательные правила, распространяющиеся на неопределённый круг лиц и рассчитанные на неоднократное применение.

Между тем подобного основания по настоящему делу не имеется.

Оспариваемое письмо содержит разъяснения по вопросу уплаты государственной пошлины за государственную регистрацию дополнительных соглашений к договорам аренды недвижимого имущества, основанные на отдельных положениях Налогового кодекса Российской Федерации (подпунктах 22, 25 и 27 пункта 1 статьи 333³³), Федерального закона «О государственной регистрации недвижимости» (части 6 статьи 1, части 1 статьи 9, статьи 17) и Гражданского кодекса Российской Федерации (статье 164). Указанные разъяснения даны в связи с внесением в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации изменений Федеральным законом от 29 сентября 2019 г. № 325-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации».

Пунктом 47 статьи 2 указанного федерального закона в подпункт 22 пункта 1 статьи 333³³ Налогового кодекса Российской Федерации внесены изменения, согласно которым государственная пошлина в размере 22 000 рублей уплачивается организациями не только за государственную регистрацию прав, ограничений прав и обременений объектов недвижимости, но и за государственную регистрацию сделок с объектом недвижимости, если

такие сделки подлежат государственной регистрации в соответствии с федеральным законом. Аналогичные изменения внесены в подпункт 25 пункта 1 статьи 333³³ данного кодекса применительно к государственной регистрации сделок с земельными участками из земель сельскохозяйственного назначения.

Изменения, предусмотренные поименованным законом, внесены в целях приведения отдельных положений главы 25³ Налогового кодекса Российской Федерации в соответствие с Федеральным законом «О государственной регистрации недвижимости» и вступили в силу с 1 января 2020 г.

Изложенные в Письме разъяснения не изменяют и не дополняют законодательство о налогах и сборах, а воспроизведённые в Письме конкретные нормы Налогового кодекса Российской Федерации и сопутствующая им интерпретация соответствуют действительному смыслу разъясняемых нормативных положений и не устанавливают не предусмотренные разъясняемыми нормативными положениями общеобязательные правила.

Доводы административных истцов, поддержанные Минюстом России, о том, что оспариваемое письмо не соответствует действительному смыслу разъясняемых им нормативных положений, а именно подпунктам 22, 25 и 27 пункта 1 статьи 333³³ Налогового кодекса Российской Федерации, лишены правовых оснований.

Письмо содержит разъяснения относительно действующей на день его издания редакции подпунктов 22, 25 и 27 пункта 1 статьи 333³³ Налогового кодекса Российской Федерации.

Так, частью 6 статьи 1 Федерального закона «О государственной регистрации недвижимости» установлено, что государственной регистрации подлежат право собственности и другие вещные права на недвижимое имущество и сделки с ним в соответствии со статьями 130, 131, 132, 133¹ и 164 Гражданского кодекса Российской Федерации.

В реестр прав на недвижимость вносятся сведения о правах, об ограничениях прав и обременениях объектов недвижимости, о сделках с объектами недвижимости, если такие сделки подлежат государственной регистрации в соответствии с федеральным законом, а также дополнительные сведения, внесение которых в реестр прав на недвижимость не влечёт за собой переход, прекращение, ограничения прав и обременение объектов недвижимости (часть 1 статьи 9 данного закона).

Согласно Гражданскому кодексу Российской Федерации сделка, предусматривающая изменение условий зарегистрированной сделки, подлежит государственной регистрации (пункт 2 статьи 164). Соглашение об изменении или о расторжении договора совершается в той же форме, что и договор, если из закона, иных правовых актов, договора или обычаев не вытекает иное (пункт 1 статьи 452). Договор аренды недвижимого имущества подлежит государственной регистрации, если иное не установлено законом (пункт 2 статьи 609).

Дополнительное соглашение к договору аренды недвижимого имущества, включая соглашение, как не содержащее условий, влекущих внесение изменений в записи Единого государственного реестра недвижимости, так и содержащее такие условия, подлежит государственной регистрации и считается заключённым с момента такой регистрации на основании пункта 3 статьи 433 Гражданского кодекса Российской Федерации.

Исходя из положений статей 164, 609 указанного кодекса при государственной регистрации дополнительного соглашения к договору аренды недвижимого имущества применяется порядок, предусмотренный для государственной регистрации данного договора.

В силу пункта 2 части 2 статьи 14 Федерального закона «О государственной регистрации недвижимости» основаниями для осуществления государственного кадастрового учёта и (или) государственной регистрации прав являются договоры и другие сделки в отношении недвижимого имущества, совершённые в соответствии с законодательством, действовавшим в месте расположения недвижимого имущества на момент совершения сделки.

Статьёй 17 Федерального закона «О государственной регистрации недвижимости» предусмотрено, что за государственную регистрацию прав взимается государственная пошлина в соответствии с Налоговым кодексом Российской Федерации.

Налоговый кодекс Российской Федерации, согласно пункту 3 статьи 17 которого при установлении сборов определяются их плательщики и элементы обложения применительно к конкретным сборам, относит к элементам обложения государственной пошлиной наличие обращения соответствующих лиц за совершением в их отношении юридически значимых действий к уполномоченным на то органам публичной власти и должностным лицам (пункт 1 статьи 333¹⁶), основания взимания – совершение предусмотренных законом юридически значимых действий (пункт 2 статьи 8, пункт 1 статьи 333¹⁶), срок уплаты государственной пошлины, которая, по общему правилу, определяется как предварительный платёж.

Размеры государственной пошлины за государственную регистрацию, а также за совершение прочих юридически значимых действий, в том числе за государственную регистрацию прав на недвижимое имущество и сделок с ним, установлены в статье 333³³ Налогового кодекса Российской Федерации.

Согласно пункту 1 данной статьи за государственную регистрацию прав, ограничений прав и обременений объектов недвижимости, сделок с объектом недвижимости, если такие сделки подлежат государственной регистрации в соответствии с федеральным законом, за исключением юридически значимых действий, предусмотренных подпунктами 21, 22¹, 23–26, 28–31, 61 и 80¹ этого пункта, физическим лицом уплачивается государственная пошлина в размере 2000 рублей, организацией – 22 000 рублей (подпункт 22); за государственную регистрацию прав, ограничений прав и обременений земельных участков из земель сельскохозяйственного назначения, сделок с такими земельными

участками, если данные сделки подлежат государственной регистрации в соответствии с федеральным законом, государственная пошлина подлежит уплате в размере 350 рублей (подпункт 25).

Подпунктом 27 пункта 1 статьи 333³³ Налогового кодекса Российской Федерации установлены размеры государственной пошлины за внесение изменений в записи Единого государственного реестра недвижимости о правах, об ограничениях прав и обременениях недвижимого имущества для физических лиц – 350 рублей, организаций – 1000 рублей.

Учитывая, что дополнительное соглашение к договору аренды недвижимого имущества является сделкой, подлежащей государственной регистрации в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации и Федеральным законом «О государственной регистрации недвижимости», за государственную регистрацию такого дополнительного соглашения уплачивается государственная пошлина в размерах, установленных подпунктами 22 и 25 пункта 1 статьи 333³³ Налогового кодекса Российской Федерации (в зависимости от вида объекта, являющегося предметом договора аренды).

Таким образом, Письмо не изменяет предусмотренного федеральным законодателем порядка уплаты государственной пошлины за государственную регистрацию дополнительного соглашения к договору аренды недвижимого имущества, его положения адекватно разъясняют конкретные нормы Налогового кодекса Российской Федерации в соответствии с их смысловым содержанием.

Кроме того, согласно правовой позиции, изложенной в постановлении Конституционного Суда Российской Федерации от 23 мая 2013 г. № 11-П, необходимость для участников налоговых правоотношений исходить прежде всего именно из буквального толкования налогового закона обусловлена тем, что налоговые правоотношения основаны на властном методе правового регулирования, требующем строгого следования тексту налогового закона, с тем чтобы была обеспечена полнота и своевременность взимания налогов и сборов с обязанных лиц и одновременно – надлежащий правовой характер связанной с изъятием средств налогообложения деятельности уполномоченных органов и должностных лиц.

В целом, дав разъяснения, Минфин России в Письме не изменил и не дополнил законодательство о налогах и сборах, поэтому содержание оспариваемого акта, вопреки доводам административного истца и Минюста России, не устанавливает не предусмотренные разъясняемыми нормативными положениями общеобязательные правила, распространяющиеся на неопределённый круг лиц и рассчитанные на неоднократное применение.

В связи с этим доводы административных истцов о нарушении Письмом их прав как налогоплательщиков несостоятельны.

Формально оспаривая Письмо, административные истцы фактически выражают несогласие с правовым регулированием, установленным подпунктами 22, 25 и 27 пункта 1 статьи 333³³ Налогового кодекса Российской Федерации.

Федерации, вместе с тем проверка данных норм налогового законодательства не относится к полномочиям Верховного Суда Российской Федерации.

С учётом изложенных обстоятельств административные иски не подлежат удовлетворению.

Руководствуясь статьями 175–180, 217¹ Кодекса административного судопроизводства Российской Федерации, Верховный Суд Российской Федерации

решил:

в удовлетворении административных исковых заявлений общества с ограниченной ответственностью «Альфа-М», общества с ограниченной ответственностью «Каскад» о признании недействующим письма Министерства финансов Российской Федерации от 6 октября 2020 г. № 03-05-04-03/87113 отказать.

Решение может быть обжаловано в Апелляционную коллегию Верховного Суда Российской Федерации в течение месяца со дня его принятия в окончательной форме.

Судья Верховного Суда
Российской Федерации



В.С. Кириллов