



ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Дело № АКПИ23-240

РЕШЕНИЕ ИМЕНЕМ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

г. Москва

1 июня 2023 г.

Верховный Суд Российской Федерации в составе
судьи Верховного Суда
Российской Федерации Кириллова В.С.
при секретаре Сибиле Г.В.
с участием прокурора Клевцовой Е.А.,

рассмотрев в открытом судебном заседании административное дело по административному исковому заявлению Веденева Дмитрия Михайловича о признании недействующим письма Министерства финансов Российской Федерации от 2 февраля 2023 г. № 03-05-04-04/8694,

установил:

Министерством финансов Российской Федерации (далее также – Минфин России) 2 февраля 2023 г. издано письмо № 03-05-04-04/8694 по вопросу определения мощности двигателя автотранспортного средства, имеющего несколько двигателей, в целях исчисления транспортного налога (далее также – Письмо).

Разъясняя отдельные положения законодательства, Минфин России в Письме указал:

«В соответствии с подпунктом 1 пункта 1 статьи 359 Налогового кодекса Российской Федерации (далее также – Кодекс) налоговая база по транспортному налогу определяется в отношении транспортных средств, имеющих двигатели (за исключением транспортных средств, указанных в подпункте 1¹ пункта 1 статьи 359 Кодекса), как мощность двигателя транспортного средства в лошадиных силах.

Согласно решению Коллегии Евразийской экономической комиссии от 12 июля 2016 г. № 81 «О форматах и структурах электронных паспортов транспортных средств (электронных паспортов шасси транспортных средств) и

электронных паспортов самоходных машин и других видов техники» максимальная мощность электродвигателя – это максимальная полезная мощность системы электротяги при постоянном токе, которую система тяги может обеспечивать в среднем в течение 30-минутного периода.

Решением Коллегии Евразийской экономической комиссии от 22 сентября 2015 г. № 122 «Об утверждении Порядка функционирования систем электронных паспортов транспортных средств (электронных паспортов шасси транспортных средств) и электронных паспортов самоходных машин и других видов техники» в перечень сведений, указываемых в электронном паспорте транспортного средства, в показателе «электродвигатель электромобиля» указывается максимальная 30-минутная мощность.

Аналогичные характеристики указываются в документах, удостоверяющих соответствие требованиям технического регламента Таможенного союза «О безопасности колёсных транспортных средств», принятого решением Комиссии Таможенного союза от 9 декабря 2011 г. № 877.

Таким образом, для целей исчисления транспортного налога при определении мощности электродвигателя транспортного средства необходимо учитывать максимальную 30-минутную мощность.

При наличии в транспортном средстве одновременно двигателя внутреннего сгорания и электрического двигателя, приводящих транспортное средство в движение, следует учитывать суммарно указанные в технической документации на транспортное средство максимальную 30-минутную мощность и мощность двигателя внутреннего сгорания.

В случае наличия в транспортном средстве двух электродвигателей, приводящих транспортное средство в движение, необходимо учитывать суммарную максимальную 30-минутную мощность двух электродвигателей».

Веденеев Д.М. обратился в Верховный Суд Российской Федерации с административным иском заявлением, в котором просит признать недействующим Письмо, ссылаясь на то, что оно 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.

Считает, что разъяснения, данные в Письме, изменяют порядок определения налоговой базы для расчёта транспортного налога, возложив на налогоплательщиков новую дополнительную налоговую нагрузку при приобретении ими транспортных средств, имеющих одновременно двигатель внутреннего сгорания (далее также – ДВС) и электродвигатель (электродвигатели).

По мнению административного истца, Минфин России, увеличивая налоговую нагрузку на налогоплательщиков, владеющих автотранспортными средствами, имеющими одновременно ДВС и электрический двигатель, путём изменения определения налоговой базы для расчёта транспортного налога, нарушает права граждан Российской Федерации на благоприятную

окружающую среду, поскольку ведёт к сокращению приобретения транспортных средств с несколькими двигателями, один и более из которых являются электродвигателями.

В письменных возражениях Минфин России и Федеральная налоговая служба (далее также – ФНС России) указали, что Письмо издано в пределах предоставленных федеральному органу полномочий и в соответствии с действующим законодательством, не нарушает прав и законных интересов административного истца, не является актом, обладающим нормативными свойствами, а содержащиеся в нём разъяснения не выходят за рамки адекватного толкования положений действующего законодательства и не влекут изменение правового регулирования соответствующих отношений.

Министерство юстиции Российской Федерации в письменном отзыве заявило о рассмотрении административного искового заявления по существу без участия его представителя, указав на то, что Письмо не соответствует действительному смыслу разъясняемых им нормативных положений.

В судебном заседании представители административного истца Власенкова И.А. и Советова Ж.В. требование поддержали.

Представитель Министерства финансов Российской Федерации Лобова Е.Н., представители Федеральной налоговой службы Шагинян Н.А. и Денисаев М.А. не признали административный иск.

Выслушав объяснения представителей административного истца Власенковой И.А. и Советовой Ж.В., возражения представителя Министерства финансов Российской Федерации Лобовой Е.Н., представителей Федеральной налоговой службы Шагинян Н.А. и Денисаева М.А., обсудив письменный отзыв Министерства юстиции Российской Федерации, проверив наличие у оспариваемого акта нормативных свойств и его соответствие действительному смыслу разъясняемых нормативных положений, заслушав заключение прокурора Генеральной прокуратуры Российской Федерации Клевцовой Е.А., 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 (далее – Положение), 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 он 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).

Минфин России координирует и контролирует деятельность находящихся в его ведении Федеральной налоговой службы, Федеральной пробирной палаты, Федеральной службы по регулированию алкогольного рынка, Федеральной таможенной службы, Федерального казначейства и Федерального агентства по управлению государственным имуществом (пункт 2 Положения).

Реализуя предоставленные законом полномочия и отвечая на письмо Министерства внутренних дел Российской Федерации, Минфин России в лице директора Департамента налоговой политики дал разъяснения по вопросу определения мощности двигателя автотранспортного средства, имеющего несколько двигателей, в целях исчисления транспортного налога в форме Письма, оспариваемого административным истцом.

Данные разъяснения письмом Министерства финансов Российской Федерации от 6 февраля 2023 г. № 03-05-04-04/9167 направлены для сведения и использования в работе налоговых органов, впоследствии ФНС России направлены для учёта в работе территориальных органов в приложении к письму от 9 февраля 2023 г. № БС-4-21/1528@, а также размещены на официальном сайте указанной службы в сети «Интернет» (www.nalog.ru).

Таким образом, Письмо издано Минфином России при реализации полномочий, установленных законом.

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 определения мощности двигателя автотранспортного средства, имеющего несколько двигателей, в целях исчисления транспортного налога, основанные на положениях подпункта 1 пункта 1 статьи 359 Налогового кодекса Российской Федерации и решениях Коллегии Евразийской экономической комиссии от 22 сентября 2015 г. № 122 «Об утверждении Порядка функционирования систем электронных паспортов транспортных средств (электронных паспортов шасси транспортных средств) и электронных паспортов самоходных машин и других видов техники» и от 12 июля 2016 г. № 81 «О форматах и структурах электронных паспортов транспортных средств (электронных паспортов шасси

транспортных средств) и электронных паспортов самоходных машин и других видов техники». При этом 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 решений Коллегии Евразийской экономической комиссии, а также сопутствующая им интерпретация соответствуют действительному смыслу разъясняемых нормативных положений и не устанавливают не предусмотренные разъясняемыми нормативными положениями общеобязательные правила.

Доводы административного истца о том, что оспариваемое письмо не соответствует действительному смыслу разъясняемых им нормативных положений, лишены правовых оснований.

Конституционный Суд Российской Федерации, основываясь на взаимосвязанных положениях статей 1 (часть 1), 55 (часть 3) и 57 Конституции Российской Федерации, неоднократно отмечал, что федеральный законодатель, осуществляя налоговое регулирование и устанавливая в соответствии со статьями 72 (пункт «и» части 1), 75 (часть 3) и 76 Конституции Российской Федерации общие принципы налогообложения и сборов, связан требованиями обеспечения конституционных принципов справедливости и соразмерности в сфере налоговых отношений и вместе с тем располагает достаточной степенью усмотрения при введении конкретных налогов: он самостоятельно определяет параметры основных элементов налога, в том числе состав налогоплательщиков и объекты налогообложения, виды налоговых ставок, продолжительность налогового периода, стоимостные и (или) количественные показатели, необходимые для определения налоговой базы, порядок исчисления налога. При установлении объекта налогообложения и налоговой базы того или иного налога, являющегося частью единой налоговой системы государства, федеральный законодатель вправе, руководствуясь положениями статей 1 (часть 1), 55 (часть 3) и 57 Конституции Российской Федерации, самостоятельно избирать наиболее оптимальные способы учёта тех или иных экономически значимых характеристик соответствующего объекта в целях обеспечения справедливого и соразмерного налогообложения (постановление от 30 января 2001 г. № 2-П; определения от 15 мая 2007 г. № 372-О-П, от 16 мая 2007 г. № 418-О-П и др.).

С учётом особенностей транспортного налога его налоговая база определяется в соответствии с критериями, позволяющими, в частности, оценить уровень воздействия транспортного средства на состояние дорог общего пользования, стоимость транспортного средства и расходы на его содержание.

Пункт 1 статьи 53 Кодекса предусматривает, что налоговая база представляет собой стоимостную, физическую или иную характеристики объекта налогообложения.

Налоговая база, как установлено в подпункте 1 пункта 1 статьи 359 Налогового кодекса Российской Федерации, определяется в отношении транспортных средств, имеющих двигатели (за исключением воздушных

транспортных средств, для которых определяется тяга реактивного двигателя), как мощность двигателя транспортного средства в лошадиных силах.

В отношении транспортных средств, указанных в подпунктах 1, 1¹ и 2 пункта 1 названной статьи, налоговая база определяется отдельно по каждому транспортному средству (пункт 2 статьи 359 Кодекса).

Таким образом, действует правило о раздельном определении налоговой базы по каждому транспортному средству. При этом, если у налогоплательщика имеется несколько автомобилей, налоговая база определяется по мощности двигателя каждого автомобиля, а не путём совокупного сложения мощностей двигателей всех автомобилей. Отдельное исчисление налоговой базы по каждому транспортному средству также необходимо в связи с разными налоговыми ставками, применяемыми в зависимости от мощности двигателя.

В соответствии с избранной для исчисления налоговой базы физической характеристикой объекта обложения транспортным налогом федеральный законодатель осуществил дифференциацию налоговых ставок, исходя из вида транспортного средства и мощности двигателя (статья 361 Налогового кодекса Российской Федерации).

В свою очередь, по смыслу пункта 1 статьи 362 Кодекса сумма налога, подлежащая уплате налогоплательщиками – физическими лицами, исчисляется налоговыми органами на основании сведений органов (организаций, должностных лиц), осуществляющих государственную регистрацию транспортных средств в соответствии с законодательством Российской Федерации, если иное не предусмотрено указанной статьёй.

В целях реализации перечисленных положений пунктом 4 статьи 85 Кодекса установлено, что органы, осуществляющие государственный кадастровый учёт и государственную регистрацию прав на недвижимое имущество, органы (организации, должностные лица), осуществляющие государственную регистрацию транспортных средств, обязаны сообщать сведения о расположенном на подведомственной им территории недвижимом имуществе, о транспортных средствах, зарегистрированных в этих органах (правах и сделках, зарегистрированных в этих органах), и об их владельцах в налоговые органы по месту своего нахождения в течение 10 дней со дня соответствующей регистрации, а также ежегодно до 15 февраля представлять указанные сведения по состоянию на 1 января текущего года и (или) за иные периоды, определённые взаимодействующими органами (организациями, должностными лицами) (далее – информационное взаимодействие).

Для информационного взаимодействия с органами Государственной инспекции безопасности дорожного движения Министерства внутренних дел Российской Федерации, осуществляющими государственную регистрацию транспортных средств на основании Федерального закона от 3 августа 2018 г. № 283-ФЗ «О государственной регистрации транспортных средств в Российской Федерации и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации», приказом ФНС России от 25 ноября 2015 г.

№ ММВ-7-11/545@ утверждена форма «Сведения об автотранспортных средствах и об их владельцах» (далее – Форма), предусматривающая передачу в налоговые органы сведений о мощности двигателя транспортного средства.

В силу Правил ведения государственного реестра транспортных средств, утверждённых постановлением Правительства Российской Федерации от 27 декабря 2019 г. № 1874, Форма заполняется органами Государственной инспекции безопасности дорожного движения Министерства внутренних дел Российской Федерации на основании сведений государственного реестра транспортных средств, ведение которого осуществляется органами названного министерства, реализующими функции оператора реестра.

Таким образом, для исчисления транспортного налога определение налоговыми органами налоговой базы в отношении автотранспортного средства, имеющего несколько двигателей, осуществляется исходя из содержания сведений о мощности двигателей, представленных в составе Формы в порядке информационного взаимодействия с органами Государственной инспекции безопасности дорожного движения Министерства внутренних дел Российской Федерации. В свою очередь, налоговые органы самостоятельно не осуществляют определение налоговой базы, в том числе суммирование мощностей двигателей транспортного средства.

Порядок функционирования систем электронных паспортов транспортных средств (электронных паспортов шасси транспортных средств) и электронных паспортов самоходных машин и других видов техники утверждён решением Коллегии Евразийской экономической комиссии от 22 сентября 2015 г. № 122 (далее – Порядок), пунктом 10 которого предусмотрено, что электронный паспорт транспортного средства содержит сведения по перечню согласно приложению № 3 к Порядку.

Так, в перечень сведений, указываемых в электронном паспорте транспортного средства, включаются описание гибридного транспортного средства, сведения о двигателе внутреннего сгорания, а также в показателе электродвигатель электромобиля указывается 30-минутная максимальная мощность (подпункты 23, 24, 30 пункта 7 приложения № 3 к Порядку).

Требования к структуре электронного паспорта транспортного средства в части структуры содержащихся в нём прикладных сведений утверждены решением Коллегии Евразийской экономической комиссии от 12 июля 2016 г. № 81 (далее – Решение № 81).

Реквизитный состав структуры электронного документа (сведений) «Электронный паспорт транспортного средства (шасси транспортного средства, самоходной машины)» закреплён в таблице 3 к Решению № 81.

Согласно таблице 3 к Решению № 81 в электронном паспорте транспортного средства указываются информация о максимальной мощности двигателя внутреннего сгорания (пункт 17.24.8) и информация о максимальной мощности электродвигателя (пункт 17.26.5), под которой понимается максимальная полезная мощность системы электротяги при постоянном токе,

которую система тяги может обеспечивать в среднем в течение 30-минутного периода.

Технический регламент Таможенного союза «О безопасности колёсных транспортных средств», утверждённый решением Комиссии Таможенного союза от 9 декабря 2011 г. № 877, в пункте 6 определяет понятия «гибридное транспортное средство», под которым понимается транспортное средство, имеющее не менее двух различных преобразователей энергии (двигателей) и двух различных (бортовых) систем аккумулирования энергии для целей приведения в движение транспортного средства; а также «энергетическая установка гибридного транспортного средства» как совокупность двигателя внутреннего сгорания, электродвигателя, генератора (функции двигателя и генератора могут выполняться одной электромашиной), устройства аккумулирования энергии, электропреобразователей и системы управления.

В соответствии с абзацем четвёртым статьи 3 Соглашения о введении единых форм паспорта транспортного средства (паспорта шасси транспортного средства) и паспорта самоходной машины и других видов техники и организации систем электронных паспортов (заключено в г. Москве 15 августа 2014 г.) основные требования к единым формам паспорта транспортного средства (паспорта шасси транспортного средства) и паспорта самоходной машины и других видов техники, порядок их заполнения и порядок обмена сведениями о бланках паспортов транспортных средств (паспортов шасси транспортных средств) и паспортов самоходных машин и других видов техники, а также сроки начала их применения утверждаются Евразийской экономической комиссией.

Единая форма паспорта самоходной машины и других видов техники и Порядок заполнения единой формы паспорта самоходной машины и других видов техники утверждены решением Коллегии Евразийской экономической комиссии от 18 августа 2015 г. № 100.

Согласно подпункту 15 пункта 5 приведённого порядка в паспорте в том числе указывается номинальная мощность двигателя (двигателей) (в киловаттах и в лошадиных силах). В случае применения в конструкции машины для приведения её в движение более 1 двигателя указывается суммарная номинальная мощность всех двигателей, которая может расходоваться одновременно.

Национальный стандарт Российской Федерации ГОСТ Р 59102-2020 «Электромобили и автомобильные транспортные средства с комбинированными энергоустановками. Термины и определения», утверждённый приказом Федерального агентства по техническому регулированию и метрологии от 9 октября 2020 г. № 799-ст, устанавливает термины и определения в области стандартизации и сертификации автомобильных транспортных средств, в конструкции которых имеются тяговый электропривод и перезаряжаемая система хранения электрической энергии. Так, комбинированная энергоустановка параллельного типа (parallel hybrid power plant) – это трансмиссия автомобильного транспортного средства с

комбинированной энергоустановкой, обеспечивающая единовременный или поочередный привод от тягового электропривода и двигателя внутреннего сгорания; комбинированная энергоустановка последовательного типа (serial hybrid power plant) – это комбинированная энергоустановка с тяговым электроприводом и двигателем внутреннего сгорания, где двигатель внутреннего сгорания не имеет механической связи с трансмиссией и предназначен для выработки электроэнергии, представляя собой часть тепловой электростанции.

Национальный стандарт Российской Федерации ГОСТ Р 59089-2020 «Электромобили и автомобильные транспортные средства с комбинированными энергоустановками. Категории по параметрам энергоэффективности согласно выбросам CO²», утверждённый приказом Федерального агентства по техническому регулированию и метрологии от 8 октября 2020 г. № 781-ст, в подпункте 5.2.11 пункта 5.2 закрепляет, что в требованиях по заполнению листа технических характеристик автомобильного транспортного средства «Мощность тягового электропривода» указывают мощность номинальную/пиковую (кВт) тягового электродвигателя или суммарную мощность, если их несколько.

По смыслу изложенного следует, что при определении налоговой базы по транспортному налогу в отношении транспортного средства следует учитывать номинальную мощность всех двигателей, обеспечивающих единовременный или поочередный привод транспортного средства, указанную в паспорте транспортного средства и сведениях, представляемых регистрирующими органами.

Анализ приведённых законоположений в их совокупности и взаимной связи позволяет сделать вывод о том, что суммарный или, иными словами, общий учёт мощностей двигателя внутреннего сгорания и электродвигателя, имеющих в гибридном автомобиле, определяет налоговую базу такого транспортного средства.

Таким образом, оспариваемое письмо в соответствии со смысловым содержанием, изложенным в абзацах седьмом и восьмом Письма, не вступает в противоречие с действующим законодательством о налогах и сборах.

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, не устанавливает не предусмотренные разъясняемыми нормативными положениями общеобязательные правила, распространяющиеся на неопределённый круг лиц и рассчитанные на неоднократное применение.

Кроме того, издание Письма не требовало соблюдения процедур, предусмотренных Указом Президента Российской Федерации от 23 мая 1996 г. № 763 «О порядке опубликования и вступления в силу актов Президента Российской Федерации, Правительства Российской Федерации и нормативных правовых актов федеральных органов исполнительной власти» и Правилами подготовки нормативных правовых актов федеральных органов

исполнительной власти и их государственной регистрации, утверждёнными постановлением Правительства Российской Федерации от 13 августа 1997 г. № 1009.

Суд считает необходимым обратить внимание на следующие обстоятельства.

В пункте 1 статьи 361 Налогового кодекса Российской Федерации федеральный законодатель установил ставки транспортного налога, которые согласно пункту 2 названной статьи могут быть увеличены или уменьшены законом субъекта Российской Федерации не более чем в десять раз.

Распоряжением Министерства транспорта Российской Федерации от 25 мая 2022 г. № АК-131-р в целях содействия реализации субъектами Российской Федерации положений Концепции по развитию производства и использования электрического автомобильного транспорта в Российской Федерации на период до 2030 г., утверждённой распоряжением Правительства Российской Федерации от 23 августа 2021 г. № 2290-р, утверждены методические рекомендации по стимулированию использования электромобилей и гибридных автомобилей в субъектах Российской Федерации.

Согласно данным рекомендациям в целях стимулирования использования электромобилей и гибридных автомобилей, кроме мероприятий по развитию парковочного пространства и зарядной инфраструктуры по усмотрению субъекта Российской Федерации могут быть реализованы следующие меры: субсидирование приобретения электромобилей и гибридных автомобилей; установление для электромобилей и гибридных автомобилей пониженной ставки транспортного налога или полное освобождение владельцев электромобилей и гибридных автомобилей от уплаты транспортного налога; предоставление льгот владельцам электромобилей и гибридных автомобилей при пользовании платными автомобильными дорогами (участками дорог).

В связи с этим доводы административного истца о нарушении Письмом его прав как налогоплательщика несостоятельны.

Оспаривая Письмо, административный истец фактически выражает несогласие с действиями и решениями налоговых органов, которые могут быть проверены в общем порядке при обжаловании им подобных решений, действий (бездействия).

По приведённым выше мотивам Письмо не подлежит признанию недействующим по результатам проверки его содержания, поскольку оно не оказывает общерегулирующего воздействия на общественные правоотношения, отличного от требований закона.

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

решил:

в удовлетворении административного искового заявления Веденева Дмитрия Михайловича о признании недействующим письма Министерства финансов Российской Федерации от 2 февраля 2023 г. № 03-05-04-04/8694 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