



ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Дело № АКПИ16-592

Р Е Ш Е Н И Е ИМЕНЕМ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

г. Москва

29 августа 2016 г.

Верховный Суд Российской Федерации в составе
судьи Верховного Суда
Российской Федерации
при секретаре
с участием прокурора

Иваненко Ю.Г.
Кулик Ю.А.
Степановой Л.Е.,

рассмотрев в открытом судебном заседании административное дело по административному исковому заявлению индивидуального предпринимателя Шалопина С. Д. о признании не действующими в части писем Министерства финансов Российской Федерации от 11 декабря 2008 г. № 03-11-05/296, от 27 октября 2009 г. № 03-11-09/357, от 21 мая 2010 г. № 03-11-11/147, от 18 января 2013 г. № 03-11-11/9, от 20 июня 2013 г. № 03-11-11/23291, от 14 августа 2013 г. № 03-11-11/32974,

установил:

индивидуальный предприниматель Шалопин С.Д., применяющий упрощённую систему налогообложения, обратился в Верховный Суд Российской Федерации с административным исковым заявлением о признании частично недействующими писем Министерства финансов Российской Федерации (далее – Минфин России) от 11 декабря 2008 г. № 03-11-05/296, от 27 октября 2009 г. № 03-11-09/357, от 21 мая 2010 г. № 03-11-11/147, от 18 января 2013 г. № 03-11-11/9, от 20 июня 2013 г. № 03-11-11/23291, от 14 августа 2013 г. № 03-11-11/32974, ссылаясь на то, что они обладают нормативными свойствами и содержат разъяснения о том, что ограничения остаточной стоимости основных средств, установленные подпунктом 16 пункта 3 статьи 346¹² Налогового кодекса Российской Федерации, распространяются на индивидуальных предпринимателей, в связи с чем, если в течение отчётного (налогового) периода у налогоплательщика –

индивидуального предпринимателя остаточная стоимость основных средств превысит 100 млн рублей, он считается утратившим право на применение упрощённой системы налогообложения с начала того квартала, в котором допущено указанное несоответствие. Свои требования мотивировал тем, что в оспариваемых письмах Минфин России расширительно толкует нормы Налогового кодекса Российской Федерации, а данные в них разъяснения ограничивают предусмотренное главой 26² Налогового кодекса Российской Федерации право административного истца осуществлять предпринимательскую деятельность по сдаче в аренду недвижимого имущества стоимостью свыше 100 млн рублей с применением в отношении такой деятельности упрощённой системы налогообложения и влекут за собой угрозу признания административного истца утратившим право на применение упрощённой системы налогообложения при превышении указанного размера стоимости основных средств.

В дополнении к административному исковому заявлению административный истец указал, что просит признать недействующими первое предложение абзаца шестого письма от 11 декабря 2008 г. № 03-11-05/296, часть первого предложения абзаца четвёртого письма от 27 октября 2009 г. № 03-11-09/357, часть первого предложения абзаца четырнадцатого письма от 21 мая 2010 г. № 03-11-11/147, часть первого предложения абзаца четвёртого письма от 18 января 2013 г. № 03-11-11/9, первое предложение абзаца четвёртого, абзац шестой письма от 20 июня 2013 г. № 03-11-11/23291, первое предложение абзаца четвёртого и абзац шестой письма от 14 августа 2013 г. № 03-11-11/32974, как несоответствующие действительному смыслу пункта 4 статьи 346¹³ и подпункта 16 пункта 3 статьи 346¹² Налогового кодекса Российской Федерации.

В письменном возражении административный ответчик Минфин России пояснил, что оспариваемые письма изданы в соответствии с полномочиями федерального органа исполнительной власти, не противоречат действующему законодательству, не нарушают субъективных прав административного истца в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, не являются нормативными правовыми актами, а представляют собой ответы на вопросы налогоплательщиков, поэтому содержащиеся в них разъяснения не могут иметь юридического значения и порождать правовые последствия для неопределённого круга лиц.

В отзывах Федеральная налоговая служба (далее – ФНС России) и Министерство юстиции Российской Федерации (далее – Минюст России) пояснили, что оспариваемые письма адресованы конкретным лицам, являются актами казуального толкования, не устанавливают правовых норм (правил поведения), обязательных для неопределённого круга лиц или налоговых органов, подлежащих неоднократному применению; содержащиеся в них разъяснения не выходят за рамки адекватного истолкования положений налогового законодательства, не влекут изменения правового регулирования соответствующих налоговых правоотношений. Поскольку письма не обладают

нормативными свойствами, требования административного истца не подлежат удовлетворению.

В судебном заседании представитель административного истца Гринцевич А.В. поддержала заявленные требования.

Представитель Минфина России Мустаева В.Я. не признала административный иск.

Представители ФНС России – Рымарев А.В. и Минюста России – Бабченко В.Н. считали, что административный иск не подлежит удовлетворению.

Выслушав объяснения представителя административного истца Гринцевич А.В., возражения представителя Минфина России Мустаевой В.Я., представителя ФНС России Рымарева А.В., представителя Минюста России Бабченко В.Н., исследовав представленные доказательства, проверив наличие у оспариваемых актов нормативных свойств, заслушав заключение прокурора Генеральной прокуратуры Российской Федерации Степановой Л.Е., полагавшей необходимым в удовлетворении заявленных требований отказать, 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 в течение двух месяцев со дня поступления соответствующего запроса (пункты 1, 3).

Как следует из материалов дела, оспариваемые письма изданы при реализации Минфином России установленных полномочий и представляют собой ответы руководителей департамента налоговой и таможенно-тарифной политики министерства на обращения граждан, в том числе являющихся индивидуальными предпринимателями, о порядке применения упрощённой системы налогообложения индивидуальными предпринимателями, в частности положений пункта 4 статьи 346¹³ Налогового кодекса Российской Федерации, связанных с утратой налогоплательщиком – индивидуальным

предпринимателем права на применение упрощённой системы налогообложения.

Все письма изданы как акты казуального толкования в ответ на индивидуальные запросы конкретных налогоплательщиков.

При этом ни одно из них не было применено налоговыми органами в отношении административного истца в качестве акта, имеющего нормативные свойства. Основанием для изменения выбранного административным истцом режима налогообложения или утраты им права на применение упрощённой системы налогообложения они (или отдельное из них) не являлись и не являются.

Сами акты оспорены индивидуальным предпринимателем Шалопиным С.Д. вне связи с конкретным делом, доказательств того, что он претерпевал какие-либо ограничения в реализации своих прав ввиду применения оспоренных в порядке административного судопроизводства норм, Верховному Суду Российской Федерации не представлено.

При данных обстоятельствах права, свободы и законные интересы административного истца оспариваемыми в части актами не нарушены.

Содержащиеся в абзаце шестом письма от 20 июня 2013 г. № 03-11-11/23291 и абзаце шестом письма от 14 августа 2013 г. № 03-11-11/32974 разъяснения о том, что, если в течение отчётного (налогового) периода у налогоплательщика – индивидуального предпринимателя остаточная стоимость основных средств превысит 100 млн рублей, он считается утратившим право на применение упрощённой системы налогообложения с начала того квартала, в котором допущено указанное несоответствие, а также имеющиеся в абзаце шестом письма от 11 декабря 2008 г. № 03-11-05/296, абзаце четвёртом письма от 27 октября 2009 г. № 03-11-09/357, абзаце четырнадцатом письма от 21 мая 2010 г. № 03-11-11/147, абзаце четвёртом письма от 18 января 2013 г. № 03-11-11/9, абзаце четвёртом письма от 20 июня 2013 г. № 03-11-11/23291, абзаце четвёртом письма от 14 августа 2013 г. № 03-11-11/32974 разъяснения, что определение остаточной стоимости основных средств (и нематериальных активов) индивидуальным предпринимателем в целях пункта 4 статьи 346¹³ Налогового кодекса Российской Федерации производится по правилам, установленным подпунктом 16 пункта 3 статьи 346¹² Кодекса для организаций, не выходят за рамки адекватного истолкования положений указанных норм.

Так, абзацем первым пункта 4 статьи 346¹³ Налогового кодекса Российской Федерации предусмотрено, что, если по итогам отчётного (налогового) периода доходы налогоплательщика, определяемые в соответствии со статьёй 346¹⁵ и подпунктами 1 и 3 пункта 1 статьи 346²⁵ Кодекса, превысили 60 млн рублей и (или) в течение отчётного (налогового) периода допущено несоответствие требованиям, установленным пунктами 3 и 4 статьи 346¹² и пунктом 3 статьи 346¹⁴ Кодекса, такой налогоплательщик считается утратившим право на применение упрощённой системы

налогообложения с начала того квартала, в котором допущены указанное превышение и (или) несоответствие указанным требованиям.

Как следует из содержания пункта 4 статьи 346¹³ Кодекса, в котором используется понятие «налогоплательщик», сформулированные в нём условия прекращения применения упрощённой системы налогообложения, в том числе имеющие отсылочный характер, являются общими и распространяются на всех налогоплательщиков, то есть на организации и индивидуальных предпринимателей.

Оспариваемые письма Минфином России официально не публиковались, до сведения ФНС России и его территориальных органов не доводились, на исполнение не направлялись. Доказательств того, что каждое из писем используется в деятельности налоговых органов и является для них обязательным в отношениях с налогоплательщиками – индивидуальными предпринимателями, применяющими упрощённую систему налогообложения, также не имеется.

В письмах отсутствуют предписания о правах и обязанностях персонально не определённого круга лиц, следовательно, они не устанавливают общеобязательных правил поведения, рассчитанных на неоднократное применение.

Таким образом, оспариваемый акт не имеет нормативных свойств, в том числе не приобрёл их и опосредованно – через правоприменительную деятельность должностных лиц налоговых органов.

Подпункт 5 пункта 1 статьи 32 Налогового кодекса Российской Федерации, предписывая налоговым органам руководствоваться письменными разъяснениями Минфина России по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах, вопреки доводам административного истца, не устанавливает обязанность налоговых органов руководствоваться ответами Минфина России, адресованными конкретным заявителям, а не налоговым органам.

Из приведённой нормы и взаимосвязанного с ней пункта 2 Положения следует, что налоговые органы обязаны руководствоваться письменными разъяснениями Минфина России по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах, данными министерством при осуществлении им координации и контроля деятельности находящейся в его ведении ФНС России.

Утверждение административного истца о том, что письма имеют нормативный характер, поскольку сведения о них указаны в постановлении Федерального арбитражного суда Северо-Западного округа от 3 апреля 2014 г. по делу № А26-5213/2013, не могут быть признаны верными.

Дополнительная аргументация арбитражным судом занятой по конкретному делу правовой позиции, основанной на судебном толковании и применении непосредственно норм налогового законодательства, ссылками на письма Минфина России от 11 декабря 2008 г. № 03-11-05/296, от 27 октября 2009 г. № 03-11-09/357, от 21 мая 2010 г. № 03-11-11/147,

от 18 января 2013 г. № 03-11-11/9 не означает, что они вследствие их упоминания в судебном акте приобрели нормативные свойства для неопределённого круга лиц и рассчитаны на неоднократное применение.

Поскольку письма не обладают нормативными свойствами, правовых оснований для удовлетворения заявленных требований о признании их не действующими в оспариваемой части не имеется.

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

решил:

в удовлетворении административного искового заявления индивидуального предпринимателя Шалопина С [] Д [] о признании не действующими в части писем Министерства финансов Российской Федерации от 11 декабря 2008 г. № 03-11-05/296, от 27 октября 2009 г. № 03-11-09/357, от 21 мая 2010 г. № 03-11-11/147, от 18 января 2013 г. № 03-11-11/9, от 20 июня 2013 г. № 03-11-11/23291, от 14 августа 2013 г. № 03-11-11/32974 отказать.

Решение может быть обжаловано в Апелляционную коллегию Верховного Суда Российской Федерации в течение пяти дней со дня его принятия.

Судья Верховного Суда
Российской Федерации



Ю.Г. Иваненко