



ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Дело № АКПИ20-830

Р Е Ш Е Н И Е ИМЕНЕМ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

г. Москва

03 декабря 2020 г.

Верховный Суд Российской Федерации в составе
судьи Верховного Суда

Российской Федерации Назаровой А.М.

при секретаре Котович Ю.А.

с участием прокурора Степановой Л.Е.,

рассмотрев в открытом судебном заседании административное дело по административному исковому заявлению общества с ограниченной ответственностью «Управляющая организация «Теплокомсервис» об оспаривании письма Министерства финансов Российской Федерации от 23 декабря 2009 г. № 03-07-15/169,

установил:

письмом от 2 февраля 2010 г. № ШС-17-3/20@ Федеральная налоговая служба для сведения и использования в работе нижестоящими налоговыми органами и налогоплательщиками направила разъяснение Министерства финансов Российской Федерации (далее – Минфин России) о порядке применения норм Федерального закона от 28 ноября 2009 г. № 287-ФЗ «О внесении изменений в статьи 149 и 162 части второй Налогового кодекса Российской Федерации», изложенное в письме от 23 декабря 2009 г. № 03-07-15/169 (далее – Письмо).

Как указано в Письме, с 1 января 2010 г. в соответствии с подпунктом 29 пункта 3 статьи 149 Налогового кодекса Российской Федерации (далее также – Кодекс, НК РФ) от налогообложения налогом на добавленную стоимость освобождается реализация коммунальных услуг, предоставляемых управляющими организациями, товариществами собственников жилья, жилищно-строительными, жилищными или иными специализированными потребительскими кооперативами, созданными в целях удовлетворения

потребностей граждан в жилье и отвечающими за обслуживание внутридомовых инженерных систем, с использованием которых предоставляются коммунальные услуги, при условии приобретения коммунальных услуг указанными налогоплательщиками у организаций коммунального комплекса, поставщиков электрической энергии и газоснабжающих организаций (абзац второй). При этом в соответствии с вышеуказанной нормой освобождение от налогообложения налогом на добавленную стоимость коммунальных услуг, реализуемых управляющим компаниям, товариществам собственников жилья и другим вышеназванным налогоплательщикам, организациями коммунального комплекса, а также поставщиками электрической энергии и газоснабжающими организациями, Кодексом не предусмотрено (абзац третий).

При применении данной нормы, по мнению Минфина России, следует руководствоваться пунктом 4 статьи 154 Жилищного кодекса Российской Федерации (далее – Жилищный кодекс) и пунктом 1 статьи 2 Федерального закона от 30 декабря 2004 г. № 210-ФЗ «Об основах регулирования тарифов организаций коммунального комплекса» (утратил силу с 1 января 2018 г. в связи с принятием Федерального закона от 29 декабря 2014 г. № 458-ФЗ) (абзац четвертый), в последующих абзацах приводя предусмотренные названными законами определения понятий «плата за коммунальные услуги» и «организация коммунального комплекса» (абзацы пятый и шестой).

Учитывая изложенные выше законоположения, автор Письма далее в абзаце седьмом разъясняет, что коммунальные услуги, предоставляемые управляющими организациями, товариществами собственников жилья, жилищно-строительными, жилищными или иными специализированными потребительскими кооперативами, созданными в целях удовлетворения потребностей граждан в жилье и отвечающими за обслуживание внутридомовых инженерных систем, с использованием которых предоставляются коммунальные услуги (далее – управляющие организации и ТСЖ), освобождаются от налогообложения налогом на добавленную стоимость при условии, если данные коммунальные услуги приобретаются ими у организаций коммунального хозяйства, а также поставщиков электрической энергии и газоснабжающих организаций.

В абзаце восьмом Письма, ссылаясь на подпункт 1 пункта 2 статьи 170 Кодекса, Минфин России указывает, что суммы налога на добавленную стоимость по коммунальным услугам, предъявленные управляющим организациям и ТСЖ организациями коммунального комплекса, поставщиками электрической энергии и газоснабжающими организациями, включаются управляющими организациями и ТСЖ в стоимость коммунальных услуг и вычету не подлежат.

Проанализировав приведенные выше нормы законодательства, Минфин России пришел к выводу о том, что от налогообложения налогом на добавленную стоимость освобождается предоставление коммунальных услуг управляющими организациями и ТСЖ по стоимости, соответствующей

стоимости приобретения этих коммунальных услуг, в том числе с учетом налога на добавленную стоимость, у организаций коммунального комплекса, поставщиков электрической энергии и газоснабжающих организаций, который отразил в абзаце девятом Письма, а в абзаце десятом разъяснил, что аналогичный порядок применения освобождения от налогообложения налогом на добавленную стоимость установлен подпунктом 30 пункта 3 статьи 149 Кодекса (введен в действие Федеральным законом от 28 ноября 2009 г. № 287-ФЗ с 1 января 2010 г.) по работам (услугам) по содержанию и ремонту общего имущества в многоквартирном доме.

Так, с 1 января 2010 г. от налогообложения налогом на добавленную стоимость освобождается реализация работ (услуг) по содержанию и ремонту общего имущества в многоквартирном доме, выполняемых (оказываемых) управляющими организациями и ТСЖ, при условии приобретения работ (услуг) по содержанию и ремонту общего имущества в многоквартирном доме управляющими организациями и ТСЖ у организаций и индивидуальных предпринимателей, непосредственно выполняющих (оказывающих) данные работы (услуги) (абзац одиннадцатый).

В абзаце двенадцатом Письма его автор со ссылкой на пункт 11 Правил содержания общего имущества в многоквартирном доме, утвержденных постановлением Правительства Российской Федерации от 13 августа 2006 г. № 491, раскрывает, что включает в себя содержание общего имущества.

В связи с изложенным Минфин России приходит к выводу о том, что от налогообложения налогом на добавленную стоимость освобождаются операции по реализации вышеуказанных работ (услуг) по содержанию, а также ремонту общего имущества в многоквартирном доме, осуществляемые управляющими организациями и ТСЖ по стоимости, соответствующей стоимости приобретения этих работ (услуг) у организаций и индивидуальных предпринимателей, непосредственно выполняющих (оказывающих) данные работы (услуги). При этом работы (услуги) по содержанию и ремонту общего имущества в многоквартирном доме, реализуемые управляющим организациям и ТСЖ, организациями и индивидуальными предпринимателями, непосредственно выполняющими (оказывающими) данные работы (услуги), от налогообложения налогом на добавленную стоимость не освобождены (абзац тринадцатый).

Общество с ограниченной ответственностью «Управляющая организация «Теплокомсервис» (далее – Общество) обратилось в Верховный Суд Российской Федерации с административным иском заявлением, в котором, уточнив требование в судебном заседании, просит признать недействующими выводы Минфина России, изложенные в абзацах девятом, десятом и первом предложении абзаца тринадцатого Письма, о том, что от налогообложения налогом на добавленную стоимость освобождается предоставление коммунальных услуг управляющими организациями и ТСЖ по стоимости, соответствующей стоимости приобретения этих коммунальных услуг у организаций коммунального комплекса, поставщиков электрической энергии и

газоснабжающих организаций, а также операции по реализации по содержанию и ремонту общего имущества в многоквартирном доме, осуществляемые управляющими организациями и ТСЖ по стоимости, соответствующей стоимости приобретения этих работ (услуг) у организаций и индивидуальных предпринимателей, непосредственно выполняющих (оказывающих) данные работы (услуги), мотивируя свое требование тем, что в оспариваемой части Письмо не соответствует действительному смыслу разъясняемых им нормативных положений НК РФ, а именно подпунктам 29 и 30 пункта 3 статьи 149, вводит дополнительное условие для их применения, нарушает принцип определенности правовой нормы. По мнению административного истца, объектом обложения налогом на добавленную стоимость (далее – НДС) является реализация товаров, работ, услуг, а не их ценовое выражение, освобождается (или не освобождается) от налогообложения определенная операция как объект налогообложения, в связи с чем разделение одного объекта налогообложения (реализация услуги) на облагаемую и необлагаемую части ее стоимости недопустимо.

Как указал административный истец, толкование положений подпунктов 29 и 30 пункта 3 статьи 149 НК РФ, изложенное в Письме, применено арбитражным судом при разрешении спора между Обществом и налоговым органом о неправомерности доначислений по НДС.

В судебном заседании представители административного истца Ананьина К.С. и Анферова О.В. поддержали требование и просили его удовлетворить.

Административный ответчик Минфин России и заинтересованное лицо Министерство юстиции Российской Федерации (далее – Минюст России) в письменных возражениях на административный иск указали, что Письмо издано в пределах предоставленных Минфину России полномочий, имеет информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах, содержащиеся в нем разъяснения не выходят за рамки адекватного толкования положений налогового законодательства, полностью ему соответствуют и не влекут изменение правового регулирования соответствующих отношений.

Представитель административного ответчика Лобова Е.Н. просила отказать в удовлетворении административного иска.

Минюст России заявил о рассмотрении административного дела в отсутствие его представителя.

Выслушав стороны, обсудив доводы, изложенные в письменном отзыве заинтересованного лица, проверив наличие у оспариваемого акта нормативных свойств и его соответствие в оспариваемой части действительному смыслу разъясняемых им нормативных положений, заслушав заключение прокурора Генеральной прокуратуры Российской Федерации Степановой Л.Е., полагавшей административный иск не подлежащим удовлетворению, Верховный Суд Российской Федерации не находит оснований для удовлетворения административного искового заявления.

В соответствии с пунктом 1 статьи 4 Кодекса во взаимосвязи с пунктом 1 Положения о Министерстве финансов Российской Федерации, утвержденного 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 издает 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 НК РФ, согласно которой он дает письменные разъяснения налоговым органам, налогоплательщикам, ответственному участнику консолидированной группы налогоплательщиков, плательщикам сборов, плательщикам страховых взносов 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).

Письмо издано при реализации Минфином России установленных полномочий, подготовлено в связи с разделом II протокола заседания Комиссии Правительства Российской Федерации по законопроектной деятельности от 30 ноября 2009 г. № 39 и содержит разъяснения о порядке применения норм Федерального закона от 28 ноября 2009 г. № 287-ФЗ «О внесении изменений в статьи 149 и 162 части второй Налогового кодекса Российской Федерации» (далее – Федеральный закон № 287-ФЗ).

В силу взаимосвязанных положений пункта 1 статьи 38 и подпункта 1 пункта 1 статьи 146 НК РФ объектом налогообложения НДС признаются операции, к которым отнесена в том числе реализация товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации.

Из содержания подпунктов 29 и 30 пункта 3 статьи 149 Кодекса следует, что операции в виде реализации коммунальных услуг, работ (услуг) по содержанию и ремонту общего имущества в многоквартирном доме, выполняемых (оказываемых) управляющими организациями, товариществами собственников жилья не облагаются НДС при соблюдении управляющими компаниями и ТСЖ условий, предусмотренных данными нормами: а именно: услуги приобретены у ресурсоснабжающих организаций или региональных операторов по обращению с твердыми коммунальными отходами по предельным единым тарифам, у организаций и индивидуальных предпринимателей, непосредственно выполняющих (оказывающих) работы (услуги) по содержанию и ремонту общего имущества в многоквартирном доме.

Следовательно, вывод Минфина России о том, что освобождение от налогообложения НДС, предусмотренное указанными нормами Кодекса, применяется управляющими организациями и ТСЖ только в отношении

коммунальных услуг и работ (услуг) по содержанию и ремонту общего имущества в многоквартирном доме, приобретаемых у третьих лиц – непосредственных поставщиков и исполнителей, не предполагает выполнения (оказания) таких работ (услуг) собственными силами управляющих организаций и ТСЖ и, соответственно, увеличения стоимости этих работ (услуг) по сравнению с ценой их приобретения. В случае, если стоимость указанных работ (услуг), предъявленная потребителям по установленным тарифам, превышает стоимость указанных работ (услуг), приобретенных у организаций, с которой не подлежит исчислению и уплате НДС в силу подпунктов 29 и 30 пункта 3 статьи 149 НК РФ, разница между ценой реализации и ценой приобретения соответствующих работ (услуг) облагается НДС в общем порядке.

По мнению Минфина России, с учетом того, что управляющие организации при реализации данных работ (услуг) самостоятельно их не выполняют (оказывают), а выступают исключительно в качестве посредника, реализация работ (услуг) по содержанию и ремонту общего имущества в многоквартирном доме управляющими организациями по цене выше той, по которой данные работы (услуги) приобретаются, не обусловлена соответствующими экономическими причинами и является необоснованной налоговой выгодой, следовательно, приводит к невыполнению условия предоставления освобождения от уплаты НДС, предусмотренного подпунктом 30 пункта 3 статьи 149 Кодекса.

Вопреки доводам административного истца изложенные в оспариваемой части Письма разъяснения не изменяют и не дополняют действующих положений налогового законодательства, а воспроизведенные в нем конкретные нормы права и сопутствующая им интерпретация не выходят за рамки адекватного истолкования, соответствуют действительному смыслу разъясняемых им положений подпунктов 29 и 30 пункта 3 статьи 149 НК РФ, не устанавливают не предусмотренные разъясняемыми нормативными положениями общеобязательные правила и не содержат неопределенности, вызывающей неоднозначное толкование.

В соответствии с требованиями пункта 2 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 отказе в удовлетворении заявленных требований, если оспариваемый акт соответствует содержанию разъясняемых им нормативных положений.

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

решил:

в удовлетворении административного искового заявления общества с ограниченной ответственностью «Управляющая организация

«Теплокомсервис» об оспаривании письма Министерства финансов Российской Федерации от 23 декабря 2009 г. № 03-07-15/169 отказать.

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

Судья Верховного Суда
Российской Федерации



А.М. Назарова