



О П Р Е Д Е Л Е Н И Е

КОНСТИТУЦИОННОГО СУДА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

об отказе в принятии к рассмотрению жалобы общества с ограниченной ответственностью «КИТ Екатеринбург» на нарушение конституционных прав и свобод пунктом 21 статьи 381 Налогового кодекса Российской Федерации

город Санкт-Петербург

2 июля 2019 года

Конституционный Суд Российской Федерации в составе Председателя В.Д.Зорькина, судей К.В.Арановского, А.И.Бойцова, Н.С.Бондаря, Г.А.Гаджиева, Ю.М.Данилова, Л.М.Жарковой, С.М.Казанцева, С.Д.Князева, А.Н.Кокотова, Л.О.Красавчиковой, С.П.Маврина, Н.В.Мельникова, Ю.Д.Рудкина, О.С.Хохряковой, В.Г.Ярославцева,

заслушав заключение судьи К.В.Арановского, проводившего на основании статьи 41 Федерального конституционного закона «О Конституционном Суде Российской Федерации» предварительное изучение жалобы ООО «КИТ Екатеринбург»,

у с т а н о в и л :

1. ООО «КИТ Екатеринбург» оспаривает конституционность пункта 21 статьи 381 Налогового кодекса Российской Федерации, согласно которому организации освобождаются от налога на имущество в течение трех лет со дня постановки его на учет в отношении вновь вводимых объектов, имеющих высокую энергетическую эффективность, в соответствии с перечнем таких объектов, установленным Правительством Российской Федерации, или в отношении вновь вводимых объектов, имеющих высокий класс

энергетической эффективности, если в их отношении в соответствии с законодательством Российской Федерации предусмотрено определение классов их энергетической эффективности.

Как следует из представленных материалов, ООО «КИТ Екатеринбург» принадлежат на праве собственности ряд нежилых помещений, расположенных в здании торгового центра, вновь введенного в эксплуатацию после реконструкции в 2013 году. По результатам камеральной налоговой проверки за 2015 год налоговый орган, придя, в частности, к выводу о неправомерном применении ООО «КИТ Екатеринбург» льготы по налогу на имущество организаций, установленной пунктом 21 статьи 381 Налогового кодекса Российской Федерации, в отношении трех объектов недвижимого имущества, вынес 1 ноября 2016 года решение, оставленное без изменения вышестоящим налоговым органом, о привлечении общества к ответственности за налоговое правонарушение и предложил уплатить доначисленный налог, пени и штраф.

Требование общества о признании этого решения недействительным удовлетворено решением Арбитражного суда Свердловской области от 2 июня 2017 года, с чем согласились Семнадцатый арбитражный апелляционный суд и Арбитражный суд Уральского округа (постановления от 13 сентября 2017 года и от 22 января 2018 года).

Определением от 3 августа 2018 года Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации отменила указанные судебные акты и отказала ООО «КИТ Екатеринбург» в удовлетворении заявленного требования на том основании, что в ситуации, когда законодательством не установлены критерии определения классов энергетической эффективности нежилых зданий, строений, сооружений, применение для целей налогообложения энергетических паспортов, составленных самим налогоплательщиком, свидетельствует о предоставлении индивидуальных налоговых льгот, что в силу абзаца второго пункта 1 статьи 56 Налогового кодекса Российской Федерации недопустимо.

Судья Верховного Суда Российской Федерации 28 ноября 2018 года отказал обществу в передаче надзорной жалобы для рассмотрения в судебном заседании Президиума того же суда, отметив, что выводы Судебной коллегии соответствуют сложившейся в Верховном Суде Российской Федерации практике разрешения аналогичных споров.

ООО «КИТ Екатеринбург» считает, что оспариваемое законоположение противоречит статьям 6 (часть 2), 8, 19, 34, 35, 55 (часть 3) и 57 Конституции Российской Федерации, поскольку, в его понимании правоприменителями, позволяет лишать налогоплательщика права на использование льготы по налогу на имущество организаций.

2. По смыслу статьи 57 Конституции Российской Федерации во взаимосвязи с ее статьями 1 (часть 1), 19 (части 1 и 2) и 55 (часть 3), налоговое регулирование связано конституционными принципами равенства, справедливости и соразмерности, что не исключает свободу законодательного усмотрения при установлении налогов, определении их параметров, включая состав налогоплательщиков, объекты налогообложения, стоимостные и количественные показатели налоговой базы, порядок исчисления налога, а также при закреплении оснований и порядка освобождения от налогообложения (определения Конституционного Суда Российской Федерации от 14 декабря 2004 года № 451-О, от 16 ноября 2006 года № 465-О, от 3 апреля 2009 года № 480-О-О, от 24 февраля 2011 года № 152-О-О и др.).

Освобождение от уплаты налогов представляет собою льготу, которая носит адресный характер, а установление льгот входит в законодательную прерогативу, позволяющую очертить круг лиц, на которых они распространяются (постановления Конституционного Суда Российской Федерации от 21 марта 1997 года № 5-П и от 28 марта 2000 года № 5-П; определения Конституционного Суда Российской Федерации от 19 ноября 2015 года № 2552-О, от 29 марта 2016 года № 485-О, от 19 июля 2016 года № 1458-О и др.). Льготы не относятся к обязательным элементам налога,

поименованным в пункте 1 статьи 17 Налогового кодекса Российской Федерации, и могут быть, по смыслу пункта 2 той же статьи, введены, когда это представляется необходимым и целесообразным; их отсутствие для той или иной категории налогоплательщиков само по себе не влияет на оценку правомерности установления налога (определения Конституционного Суда Российской Федерации от 5 июля 2001 года № 162-О, от 7 февраля 2002 года № 37-О, от 3 апреля 2012 года № 600-О и др.). Следовательно, ни приоритеты в законных налоговых поощрениях, ни отказ от введения льгот как таковые не предрешают неправомерность налогообложения.

3. Статьей 381 Налогового кодекса Российской Федерации предусмотрены льготы по налогу на имущество организаций. Согласно ее пункту 21 освобождаются от налогообложения вновь вводимые объекты, имеющие высокий класс энергетической эффективности, если определение классов их энергетической эффективности предусмотрено в соответствии с законодательством. В обязательные условия применения этого налогового освобождения входит, соответственно, возможность определения класса энергетической эффективности объектов налогообложения, когда такая возможность следует из действующих нормативных актов. Пока и если это условие не обеспечено в отношении какой-либо категории объектов, указанное налоговое освобождение нельзя считать применимым по причине отсутствия надлежащих к тому оснований, как их предусматривает налоговый закон. Иное вело бы к избирательному и произвольному предоставлению преимуществ в налоговых отношениях – вопреки конституционным требованиям законного, равного и справедливого налогообложения.

Федеральный закон от 23 ноября 2009 года № 261-ФЗ «Об энергосбережении и о повышении энергетической эффективности и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации» определяет класс энергетической эффективности как характеристику продукции, отражающую ее энергетическую эффективность

(пункт 5 статьи 2). Согласно его статье 10 определение класса энергетической эффективности товара осуществляется производителем, импортером в соответствии с правилами, которые утверждаются уполномоченным федеральным органом исполнительной власти и принципы которых устанавливаются Правительством Российской Федерации (части 1–6).

Часть 1 его статьи 12 прямо обязывает определять класс энергетической эффективности многоквартирных домов, вводимых в эксплуатацию, а также подлежащих государственному строительному надзору, и предусматривает в этой связи утверждение уполномоченным федеральным органом исполнительной власти правил, которые должны отвечать требованиям, установленным Правительством Российской Федерации. Во исполнение этого законодательного предписания Правительство Российской Федерации постановлением от 25 января 2011 года № 18 утвердило Требования к правилам определения класса энергетической эффективности многоквартирных домов, а Министерство строительства и жилищно-коммунального хозяйства Российской Федерации утвердило, в частности, действующие Правила определения класса энергетической эффективности многоквартирных домов (приказ от 6 июня 2016 года № 399/пр, изданный на основании указанного постановления). Для иных объектов названным Федеральным законом определение классов энергетической эффективности не предусмотрено. Так, часть 1 его статьи 11 содержит общее указание на обязательность соответствия зданий, строений, сооружений требованиям энергетической эффективности, из чего не следует непосредственно, что соблюдение этих требований возможно лишь с установлением классов энергетической эффективности.

Изложенное не позволяет прийти к выводу, что положения Федерального закона «Об энергосбережении и о повышении энергетической эффективности и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации» предусматривают или предусматривали

определение класса энергетической эффективности иных зданий, кроме многоквартирных домов, и что они во взаимосвязи с оспариваемым законоположением образуют необходимые и достаточные нормативные условия для налогового освобождения в отношении нежилого недвижимого имущества организаций. Такой вывод расходился бы и с его статьей 27, которая, предусматривая государственную поддержку инвестиционной деятельности в области энергосбережения и повышения энергетической эффективности с применением мер стимулирующего характера, установленных законодательством о налогах и сборах (часть 2), изначально отнесла к направлениям этой поддержки содействие в строительстве именно многоквартирных домов, имеющих высокий класс энергетической эффективности (пункт 4 части 1). Закрепляя полномочия органов государственной власти Российской Федерации в области энергосбережения и повышения энергетической эффективности, пункт 5 статьи 6 указанного Федерального закона также называет лишь товары и многоквартирные дома как две категории объектов, для которых надлежит установить правила определения классов энергетической эффективности. Само по себе это не исключает соответствующих полномочий в отношении других объектов, в том числе на будущее, но отражает законодательные приоритеты и означает, что указанный Федеральный закон не обязывал и не обязывает вводить правила присвоения классов энергетической эффективности нежилым зданиям и обеспечивать в итоге нормативно-правовые и технико-регламентные условия налогового освобождения применительно к таким объектам.

Требования к правилам определения класса энергетической эффективности многоквартирных домов, утвержденные постановлением Правительства Российской Федерации от 25 января 2011 года № 18, допускают установление этих классов для иных – кроме многоквартирных домов – зданий, строений, сооружений по решению застройщика или собственника (пункт 3). Вместе с тем Требования не связывают такое

решение с исполнением каких-либо правил, не предрешают ни их содержания, ни самого их принятия, в отличие от правил, относящихся к многоквартирным домам. По смыслу пункта 5 Требований, они предполагают принятие правил определения класса энергетической эффективности многоквартирных домов с учетом расхода ресурсов на общедомовые нужды, режимов функционирования инженерного оборудования и др. Кроме того, из пункта 1 Требований следует, что непосредственный их предмет – принятие правил определения этих классов, а потому и утверждение Требований не заменяет установления собственно правил и не означает, что определение класса энергетической эффективности предусмотрено в соответствии с законодательством в том смысле, в каком это создавало бы непосредственные условия для налогового освобождения согласно пункту 21 статьи 381 Налогового кодекса Российской Федерации.

Разработка в Министерстве экономического развития Российской Федерации проекта федерального закона о внесении изменений в действующее законодательство в части установления класса энергетической эффективности общественных зданий, строений, сооружений (№ 02/04/05-19/00091639) и его вынесение на публичное обсуждение в мае – июне 2019 года также свидетельствуют о том, что правила определения этих классов для нежилых зданий лишь предполагается ввести, действующее же законодательство их не содержит.

4. Необходимость обеспечения энергетической эффективности зданий и сооружений учтена в Федеральном законе от 30 декабря 2009 года № 384-ФЗ «Технический регламент о безопасности зданий и сооружений», а именно среди целей его принятия, в положениях о сфере его действия и в самих его предписаниях (пункт 4 статьи 1, пункт 7 части 6 статьи 3 и отдельные нормы статей 13, 31, 33 и 36), из которых, однако, лишь следует, что такую необходимость надо иметь в виду при проектировании, строительстве, эксплуатации зданий и сооружений во избежание нерационального расхода энергетических ресурсов. Дефиниции и предписания этого Федерального

закона (в частности, статья 2 об основных понятиях, в нем применяемых) не предусматривают классов энергетической эффективности, не устанавливают правил их определения и не обязывают эти правила принимать.

В то же время часть 1 статьи 6 и часть 3 статьи 42 этого Федерального закона обязывают Правительство Российской Федерации утвердить перечень национальных стандартов и сводов правил, обеспечивающих соблюдение его требований, не исключая требования энергетической эффективности. Принятым в этой связи постановлением от 26 декабря 2014 года № 1521 Правительство Российской Федерации, признав утратившим силу с 1 июля 2015 года свое распоряжение от 21 июня 2010 года № 1047-р, прежде изданное по тому же предмету, утвердило Перечень национальных стандартов и сводов правил (частей таких стандартов и сводов правил), в результате применения которых на обязательной основе обеспечивается соблюдение требований Федерального закона «Технический регламент о безопасности зданий и сооружений», включив в его пункт 35 отдельные положения свода правил с титулом СП 50.13330.2012 «СНиП 23-02-2003 «Тепловая защита зданий». В актуализированной редакции указанный Свод, в том числе те его положения, которые вошли в Перечень для их обязательного применения, не содержит правил определения класса энергетической эффективности, излагая вместо них правила в отношении класса энергосбережения, притом что описания таких классов, несмотря на смысловое сходство, не идентичны: если класс энергетической эффективности относится к отоплению и отопительному периоду, то класс энергосбережения – к потреблению энергии за целый год, и не только на отопление, но и на вентиляцию.

Таким образом, определение классов энергетической эффективности в отношении жилых зданий не предусмотрено ни действующим законодательством, ни техническими регламентами, которые изложены в актуальных сводах правил и на этом основании подлежат применению, а значит, и налоговое освобождение, закрепленное оспариваемым

законоположением, нельзя считать установленным в отношении нежилых зданий.

5. Между тем установление и описание классов энергетической эффективности не только жилых, но и общественных зданий предусматривали строительные нормы и правила, а именно пункт 4.5 с таблицей 3 и пункт 12.5 (применительно к содержанию энергетического паспорта здания) СНиП 23-02-2003, зарегистрированных в Росстандарте в качестве свода правил с титулом СП 50.13330.2010. Регистрация сохранила прежнюю, утвержденную постановлением Госстроя России от 26 июня 2003 года № 113 и действовавшую с 1 октября 2003 года, редакцию СНиП 23-02-2003, в том числе названные пункты. В этой редакции положения СНиП 23-02-2003 получили статус свода правил в силу части 2 статьи 42 Федерального закона «Технический регламент о безопасности зданий и сооружений», как утвержденные до его вступления в силу в 2010 году, а затем, во исполнение части 3 той же статьи, некоторые из разделов и приложений СНиП 23-02-2003, в том числе названные пункты, включены в пункт 80 Перечня национальных стандартов и сводов правил, утвержденного распоряжением Правительства Российской Федерации от 21 июня 2010 года № 1047-р, для применения на обязательной основе.

Следовательно, с 1 января 2012 года, когда стал действовать оспариваемый пункт 21 статьи 381 Налогового кодекса Российской Федерации (введен Федеральным законом от 7 июня 2011 года № 132-ФЗ), установленное им условие относительно определения классов энергетической эффективности могло быть соблюдено с применением положений СП 50.13330.2010, которые в соответствии с законодательством позволяли определять такие классы для нежилых зданий. Это, однако, оставалось возможным до 1 июля 2013 года, когда введена в действие актуализированная версия СНиП 23-02-2003, утвержденная в качестве СП 50.13330.2012 приказом Министерства регионального развития Российской Федерации от 30 июня 2012 года № 265. Соответственно,

актуальность СНИП 23-02-2003 в прежней редакции и обязательность их применения при определении классов энергетической эффективности нежилых зданий исчерпаны, во всяком случае как условие налогового освобождения.

Не предусматривал определения этих классов и приказ Ростехрегулирования от 1 июня 2010 года № 2079, притом что он допускал (начиная с его редакции, введенной приказом от 18 мая 2011 года № 2244, и до утраты им силы с 1 июля 2015 года) применение на добровольной основе положений СП 50.13330.2010 в соответствии со статьей 16¹ Федерального закона от 27 декабря 2002 года № 184-ФЗ «О техническом регулировании» для соблюдения требований Федерального закона «Технический регламент о безопасности зданий и сооружений». В утвержденный этим приказом перечень применимых документов стандартизации не вошли, однако, разделы 4–12 СП 50.13330.2010, включая правила определения классов энергетической эффективности. Названные разделы упомянуты Министерством регионального развития Российской Федерации в перечне строительных норм и правил (пункт 308), прилагаемом к приказу от 21 октября 2010 года № 459, но тот не был опубликован и, кроме того, не мог служить нормативно-правовым основанием для применения соответствующих правил на добровольной основе, поскольку те же разделы одновременно имели режим обязательного применения согласно утвержденному распоряжением Правительства Российской Федерации от 21 июня 2010 года № 1047-р Перечню национальных стандартов и сводов правил.

СП 50.13330.2010 замещен актуализированной версией СНИП 23-02-2003 в статусе СП 50.13330.2012, которая с 1 июля 2013 года введена в действие приказом Министерства регионального развития Российской Федерации от 30 июня 2012 года № 265, а затем вошла в Перечень национальных стандартов и сводов правил, утвержденный постановлением Правительства Российской Федерации от 26 декабря 2014 года № 1521 и

вступивший в силу с 1 июля 2015 года, что не опровергает действительности (актуальности) этой версии ни на прошлое, ни впоследствии, как и приоритет актуальной версии перед прежними. СП 50.13330.2012 с даты его введения в действие получил статус технического регламента согласно статье 2 Федерального закона «О техническом регулировании» как документ, принятый нормативным правовым актом федерального органа исполнительной власти по техническому регулированию и устанавливающий обязательные для применения и исполнения требования к объектам технического регулирования (продукция, процессы проектирования, строительства, эксплуатации и др.). Согласно же статье 7 этого Федерального закона технические регламенты применяются одинаковым образом и в равной мере независимо от вида нормативного правового акта, которым они приняты (пункт б), а в части обязательных требований могут быть изменены только путем внесения в них изменений и дополнений (пункт 3), в том числе путем актуализации. Тем самым актуальностью документов технического регулирования, надлежащим образом принятых, определяются их действительность и применимость, притом что включение уже существующих технических регламентов в соответствующие перечни не означает их принятия заново и не заменяет актов их утверждения или изменения вплоть до пересмотра норм и правил в порядке актуализации.

Сказанное не позволяет полагаться на те ведомственные мнения, что законная актуализация может остаться без последствий для действительности норм и правил и что их неактуальные редакции могут действовать наряду с утвержденными заново версиями и даже вопреки им до тех пор, пока эти редакции не изъяты из соответствующего перечня сводов правил. Подобная трактовка, нашедшая отражение, в частности, в письмах Министерства регионального развития Российской Федерации от 15 августа 2011 года № 18529-08/ИП-ОГ и от 25 июля 2013 года № 13218-НТ/10, не согласуется с иными интерпретациями, такими как позиция, выраженная в письме Министерства строительства и жилищно-коммунального хозяйства

Российской Федерации от 25 мая 2015 года № 15912-АБ/08, согласно которому при актуализации сводов правил ранее действующие редакции строительных норм и правил обычно признаются утратившими силу. Кроме того, включением норм и правил в соответствующий перечень определяется режим их применения (обязательного либо добровольного), но не их актуальность или действительность.

Такого рода расхождения в понимании статуса норм и правил, включая разные версии СНиП 23-02-2003 в разных перечнях, во всяком случае не могут быть доказательством тому, что определение классов энергетической эффективности нежилых зданий предусмотрено в соответствии с законодательством и после 1 июля 2013 года, а значит, эти объекты освобождены от налога на имущество организаций. Напротив, означенные разновременные изменения в нормативно-правовом и техническом регулировании вследствие решений, принятых разными органами власти по разным поводам и безотносительно к налогообложению, прервали с указанной даты возможность ссылаться на СНиП 23-02-2003 в тех или иных его версиях (редакциях) как на технико-регламентное основание для определения классов энергетической эффективности нежилых зданий в соответствии с законодательством, которое и само правил о том до сих пор не предусматривает.

6. При конституционно допустимой дискреции государства в установлении и прекращении налоговых льгот их отсутствие само по себе не может быть признаком нарушения прав налогоплательщика, в то время как ООО «КИТ Екатеринбург» связывает предполагаемую неконституционность пункта 21 статьи 381 Налогового кодекса Российской Федерации с тем, что эта норма не позволяет ему воспользоваться налоговой льготой. Приоритеты в налоговом стимулировании, прямо объявленные в числе законодательных целей или подразумеваемые исходя из принятых законодательных решений по отдельным направлениям энергетической политики и категориям объектов, также не означают нарушения конституционных установлений или

прав налогоплательщика, даже если решение о льготе отложено или пересмотрено, при том, однако, условии, что это не вводит дискриминационных различий среди налогоплательщиков и отвечает критериям формальной определенности закона, принципам поддержания доверия к действиям властей, законного и справедливого налогообложения.

Конституционный Суд Российской Федерации принимает во внимание и то обстоятельство, что заявитель, судя по материалам жалобы, полагал правомерным налоговое освобождение в отношении принадлежащих ему помещений, тогда как определение классов энергетической эффективности предусмотрено было в соответствующих правилах применительно к зданиям (паспорту здания в целом). Между тем оценка таких обстоятельств с учетом их правовых последствий, проверка правильности выбора применимых к ним норм не входят в компетенцию Конституционного Суда Российской Федерации.

Таким образом, у Конституционного Суда Российской Федерации нет достаточных оснований предполагать, что пункт 21 статьи 381 Налогового кодекса Российской Федерации нарушает конституционные права ООО «КИТ Екатеринбург».

Исходя из изложенного и руководствуясь пунктом 2 статьи 43 и частью первой статьи 79 Федерального конституционного закона «О Конституционном Суде Российской Федерации», Конституционный Суд Российской Федерации

о п р е д е л и л :

1. Отказать в принятии к рассмотрению жалобы общества с ограниченной ответственностью «КИТ Екатеринбург», поскольку она не отвечает требованиям Федерального конституционного закона «О Конституционном Суде Российской Федерации», в соответствии с которыми жалоба в Конституционный Суд Российской Федерации признается допустимой.

2. Определение Конституционного Суда Российской Федерации по данной жалобе окончательно и обжалованию не подлежит.

Председатель
Конституционного Суда
Российской Федерации

В.Д.Зорькин

№ 1832-О