



ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Дело № 6-В07-41

О П Р Е Д Е Л Е Н И Е

г. Москва

«28» ноября 2007 г.

Судебная коллегия по гражданским делам Верховного Суда Российской Федерации в составе:

председательствующего

Хаменкова В.Б.

судей

Соловьева В.Н. и Меркулова В.П.

рассмотрела в судебном заседании дело по заявлению нотариуса Удалых Г. [] В [] об оспаривании решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы России № 2 по Рязанской области и привлечении ее к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения по надзорной жалобе заместителя начальника МРИ ФНС России № 2 по Рязанской области на постановление президиума Рязанского областного суда от 3 июля 2007 г.

Заслушав доклад судьи Верховного Суда Российской Федерации Соловьева В.Н., Судебная коллегия по гражданским делам Верховного Суда Российской Федерации

установила:

Нотариус г. [] Удалых Г.В. обратилась в суд с заявлением об отмене решения МРИ ФНС России № 2 по Рязанской области от 30 сентября 2005 г. № 13-15/870, указывая, что межрайонной инспекцией в период с 23 августа 2005 г. по 15 сентября 2005 г. проведена проверка правильности и полноты исчисления, удержания и уплаты налога на доходы, НДС, единого социального налога, правильности декларирования доходов и расходов при осуществлении нотариальной деятельности нотариусом Удалых Г.В. в период с 1 января 2003 г. по 31 декабря 2004 г. По результатам проверки 15 сентября 2005 г. составлен акт № 13-15/825 и вынесено решение о привлечении нотариуса

Удалых Г.В. к налоговой ответственности за неуплату налога на добавленную стоимость за 4 квартал 2004 г.

В обоснование заявленных требований нотариус Удалых Г.В. указала, что данное решение является незаконным в части возложения на нее обязанности по уплате налога на добавленную стоимость, применения мер ответственности в виде штрафа и пени, так как нотариусы, занимающиеся частной практикой, не являются предпринимателями, в своей деятельности не преследуют цели извлечения прибыли, поэтому в силу ст.ст.38, 39, 146 Налогового кодекса Российской Федерации не являются плательщиками налога на добавленную стоимость.

Решением Железнодорожного районного суда г. Рязани от 7 февраля 2006 г. заявление Удалых Г.В. удовлетворено.

В кассационном порядке решение суда не обжаловано.

Постановлением президиума Рязанского областного суда от 3 июля 2007 г. надзорная жалоба заместителя руководителя УФНС России по Рязанской области Косыревой Г.И. на решение Железнодорожного районного суда г. Рязани от 7 февраля 2006 г. оставлена без удовлетворения.

В надзорной жалобе заместитель начальника МРИ ФНС России № 2 по Рязанской области Первова В.И. просит отменить постановление президиума Рязанского областного суда как вынесенное с существенным нарушением норм материального права.

Определением судьи Верховного Суда Российской Федерации от 10 сентября 2007 г. дело истребовано в Верховный Суд Российской Федерации.

Определением судьи Верховного Суда Российской Федерации от 18 октября 2007 г. дело передано для рассмотрения по существу в суд надзорной инстанции – Судебную коллегия по гражданским делам Верховного Суда Российской Федерации.

Проверив материалы дела, изучив доводы надзорной жалобы, Судебная коллегия по гражданским делам Верховного Суда Российской Федерации не находит оснований для отмены состоявшегося по делу постановления президиума Рязанского областного суда от 3 июля 2007 г.

В соответствии со ст.387 ГПК Российской Федерации основаниями для отмены или изменения судебных постановлений в порядке надзора являются существенные нарушения норм материального или процессуального права.

Оставляя без изменения решение Железнодорожного районного суда г.Рязани от 7 февраля 2006 г., президиум исходил из того, что в соответствии с пунктом 6 статьи 1 Основ законодательства Российской Федерации о нотариате нотариальная деятельность не является предпринимательской и не преследует цели извлечения прибыли.

К объектам налогообложения при исчислении налога на добавленную стоимость подпунктом 1 пункта 1 статьи 146 Налогового кодекса Российской Федерации отнесена, в частности, реализация товаров (работ, услуг). Результатом нотариальных действий являются юридические последствия, возникающие в силу оформленного нотариального акта после совершения нотариального действия.

Президиум пришел к выводу о наличии сомнений в возможности отнесения нотариальных действий к работе и услуге в том значении, в каком указанные понятия содержатся в статьях 38, 39 Налогового кодекса Российской Федерации, а в силу пункта 7 статьи 3 Налогового кодекса РФ все неустранимые сомнения, противоречия и неясности актов налогового законодательства о налогах и сборах толкуются в пользу налогоплательщика.

При таких обстоятельствах президиум сделал вывод, что нотариальные действия, осуществлявшиеся нотариусами, занимающимися частной практикой до 1 января 2006 г., не подлежат обложению налогом на добавленную стоимость.

С указанными выводами президиума Рязанского областного суда следует согласиться по следующим основаниям.

Статьей 1 Основ законодательства Российской Федерации о нотариате установлено, что нотариат в Российской Федерации призван обеспечивать в соответствии с Конституцией Российской Федерации, конституциями республик в составе Российской Федерации, настоящими Основами защиту прав и законных интересов граждан и юридических лиц путем совершения нотариусом предусмотренных законодательными актами нотариальных действий от имени Российской Федерации.

Нотариальные действия в Российской Федерации совершают в соответствии с настоящими Основами нотариусы, работающие в государственной нотариальной конторе или занимающиеся частной практикой.

Нотариальная деятельность не является предпринимательством и не преследует цели извлечения прибыли (п.6 вышеуказанной статьи).

В соответствии с п.1 ст.11 Налогового кодекса Российской Федерации институты, понятия и термины гражданского, семейного и других отраслей законодательства Российской Федерации, используемые в Налоговом кодексе Российской Федерации, применяются в том значении, в каком они используются в этих отраслях законодательства, если иное не предусмотрено настоящим Кодексом.

Как следует из пп.1 п.1 ст.146 Налогового кодекса Российской Федерации к объектам налогообложения при исчислении налога на добавленную стоимость отнесена, в частности, реализация товаров (работ, услуг).

Понятия работы и услуги для целей налогообложения содержатся в п.4, п.5 ст.38 Налогового кодекса РФ.

Так, работой признается деятельность, результаты которой имеют материальное выражение и могут быть реализованы для удовлетворения потребностей организации и (или) физических лиц (п.4 ст.48 НК РФ).

Услугой признается деятельность, результаты которой не имеют материального выражения, реализуются и потребляются в процессе осуществления этой деятельности (п.5 ст.38 НК РФ).

Под реализацией работ, услуг, как следует из содержания п.1 ст.39 Налогового кодекса РФ, понимается передача на возмездной основе результатов выполненных работ одним лицом для другого лица, возмездное

оказание услуг одним лицом другому лицу, а в случаях, предусмотренных Налоговым кодексом РФ, и на безвозмездной основе.

Результатом нотариальных действий являются юридические последствия, возникающие в силу оформленного нотариального акта после совершения нотариального действия.

Поэтому возникают сомнения в возможности отнесения нотариальных действий к работе или услуге, в том значении, в каком указанные понятия для целей налогообложения, содержатся в Налоговом кодексе Российской Федерации.

В силу п.7 ст.3 Налогового кодекса РФ все неустранимые сомнения, противоречия и неясности актов законодательства о налогах и сборах толкуются в пользу налогоплательщиков.

Исходя из вышеизложенного следует, что нотариальные действия, осуществлявшиеся нотариусами, занимающимися частной практикой до 1 января 2006 г., не подлежат обложению налогом на добавленную стоимость.

Кроме того, в соответствии со ст.5 Федерального закона от 22 июля 2005 г. «О внесении изменений в главу 21 части второй Налогового кодекса Российской Федерации и о признании утратившими силу отдельных положений актов законодательства Российской Федерации о налогах и сборах» с 1 января 2006 г. вступил в силу подпункт 15.1 пункта 3 ст.149 Налогового кодекса РФ, согласно которому совершение нотариусами, занимающимися частной практикой нотариальных действий и оказание услуг правового и технического характера не подлежат обложению налогом на добавленную стоимость.

Следовательно, вывод президиума Рязанского областного суда относительно правильности решения Железнодорожного районного суда г.Рязани от 7 февраля 2006 г. об удовлетворении заявления нотариуса Удалых Г.В. следует признать обоснованным.

При таких обстоятельствах надзорная жалоба заместителя начальника МРИ ФНС России не подлежит удовлетворению, как основанная на ошибочном толковании норм материального права, регулирующих спорные отношения.

С учетом изложенного, руководствуясь ст.ст.387, 390 ГПК РФ, Судебная коллегия по гражданским делам Верховного Суда Российской Федерации

определила:

надзорную жалобу заместителя начальника МРИ ФНС России № 2 по Рязанской области Перовой В.И. оставить без удовлетворения.

Постановление президиума Рязанского областного суда от 3 июля 2007 г. оставить без изменения.

Председательствующий

Судьи