Нужно ли производному публичному лицу включать налог на недвижимость в стоимость облагаемой НДС услуги аренды земли? (2) 3/51/23

Совсем иначе на вышеуказанное положение закона о НДС о том, что в облагаемую НДС стоимость нужно включать только налоги, уплачиваемые в связи с оказанием услуги, в своем решении по делу № C26128713, SKC-201/2019 от 28 июня 2019 г. смотрит Сенат. Спор возник о принудительном установлении правоотношений аренды земли, которое предусматривало арендную плату и в качестве дополнения к ней – компенсацию налога на недвижимость (НН). Сенат рассматривал вопрос, применяется ли НДС к компенсации НН. Сначала оценивалось, что является объектом НН и кто – плательщиком НН.

Объектом НН является земля, здания и инженерные сооружения[1]. Плательщиками НН являются латвийские или зарубежные физические и юридические лица, а также созданные на основании договора или иного соглашения группы таких лиц либо их представители, в собственности или правомерном владении которых (или, в установленных законом случаях, – в пользовании) находится недвижимость[2].

Собственником недвижимой собственности считается лицо, чье имущественное право на недвижимую собственность закреплено в Земельной книге, или принадлежащая которому недвижимая собственность (здания и инженерные сооружения) до восстановления юридической силы закона «О Земельной книге» зарегистрирована в самоуправлении или Государственной земельной службе[3]. Закон «О налоге на недвижимость» также определяет, кто считается владельцем.

НН за недвижимость, принадлежащую государству, платит лицо, на чье имя она занесена в Земельную книгу. Если в законе определено лицо, которому принадлежащая государству недвижимость передана в пользование, то НН платит лицо, которому на основании закона оговорено право пользования собственностью[4]. Например, правилами КМ может быть определено предприятие, обслуживающее принадлежащую государству недвижимую собственность.

Арендатор не считается правомерным владельцем вещи – если в законе в конкретной ситуации не сказано, что пользователь обязан платить НН, плательщиком является собственник.

Из этих норм следует, что объектом НН является сама недвижимая собственность, и обязательство платить НН возложено на арендодателя, при этом НН нужно уплачивать и если собственность не сдается в аренду. На основании этого Сенат заключил, что НН связан с вещными правами на недвижимую собственность, а также с прямо предусмотренными законом случаями правомерного владения и пользования. За исключением инженерных сооружений, использование недвижимой собственности в определенных целях не является обстоятельством, возлагающим обязанность платить НН согласно закону. НН за землю ее собственник обязан платить независимо от того, является ли он физическим или юридическим лицом, застроен ли земельный участок, используется ли он в хозяйственной деятельности, в том числе при оказании услуги аренды. Вместе с тем нет оснований считать, что НН, который собственник земли, выполняя свою законную обязанность собственника, платит самоуправлению, напрямую связан с оказанной услугой аренды земли в рамках правоотношений принудительной аренды.

Таким образом, по мнению Сената, НН – не налог, уплачиваемый в связи с оказанной услугой аренды, в результате чего компенсацию выплат НН не следует включать в облагаемую НДС стоимость. Сенат также сослался на решения Суда Европейского союза, в которых признано следующее: чтобы налоги можно было считать базой для НДС, они должны иметь прямую связь с соответствующей услугой. Итак, НДС облагаются только те налоговые платежи, которые напрямую связаны с оказанной услугой.

Стоит отметить, что данное решение вынесено относительно обстоятельств принудительной аренды, однако суд в своем решении ничего не говорит о том, что именно принудительная аренда является тем обстоятельством, которое не позволяет считать, что уплачиваемый НН связан с услугой аренды. Несмотря на то, что сейчас принудительная аренда является необлагаемой НДС сделкой, она признается сделкой в целях НДС. Поэтому данное обстоятельство не должно влиять на оценку. Итак, согласно решению Конституционного суда, если в сделке аренды стороны отдельно согласовали арендную плату и компенсацию НН, то данная компенсация не должна облагаться НДС.

Таким образом, на основании данного решения Сената производное публичное лицо, сдающее в аренду собственную землю, может не включать НН в облагаемую НДС стоимость, если арендатор компенсирует НН согласно договоренности. Однако учитывая, что СГД не меняла свое противоположное мнение, высказанное публично, в случае необходимости мы советуем согласовать данный вопрос с СГД. Наличие у арендодателя недвижимой собственности статуса публичного лица не должно влиять на применение НДС, если только публичное лицо, являющееся плательщиком НДС, не заключало сделку в рамках своей хозяйственной деятельности.

---

[1] Статья 1 закона «О налоге на недвижимость».

[2] Часть первая статьи 2 закона «О налоге на недвижимость».

[3] Часть вторая статьи 2 закона «О налоге на недвижимость».

[4] Часть пятая статьи 2 закона «О налоге на недвижимость».