"ГроссМедиа", 2010

"РОСБУХ", 2010

ЖИЛИЩНО-КОММУНАЛЬНОЕ ХОЗЯЙСТВО

В.В.Семенихин

ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ ОБ ОКАЗАНИИ УСЛУГ

В ЖИЛИЩНО-КОММУНАЛЬНОМ ХОЗЯЙСТВЕ

**Жилищно-коммунальные услуги - это надежное и устойчивое обеспечение холодной и горячей водой, электрической энергией, газом, отоплением, отведения и очистки сточных вод, содержания и ремонта жилых домов, придомовой территории, а также благоустройства территории населенного пункта в соответствии с установленными стандартами, нормами и требованиями.**

**В этой статье мы рассмотрим общие положения об оказании услуг в жилищно-коммунальном хозяйстве.**

Участниками жилищных отношений согласно нормам Жилищного кодекса Российской Федерации от 29 декабря 2004 г. N 188-ФЗ (далее - ЖК РФ) являются граждане, юридические лица, Российская Федерация и субъекты Российской Федерации, муниципальные образования. Статьей 8 ЖК РФ определено, что к жилищным отношениям, связанным с ремонтом, переустройством и перепланировкой жилых помещений, использованием инженерного оборудования, предоставлением коммунальных услуг, внесением платы за коммунальные услуги, применяется соответствующее законодательство с учетом требований, установленных ЖК РФ.

К организациям ЖКХ отнесены организации по обслуживанию и ремонту жилищного фонда, организации коммунального комплекса (ресурсоснабжающие), многоотраслевые организации ЖКХ. Управляющие организации, жилищные кооперативы (ЖК), жилищно-строительные кооперативы (ЖСК) и товарищества собственников жилья (ТСЖ) также включены в состав организаций ЖКХ. Такой перечень организаций ЖКХ содержат Указания по заполнению формы федерального статистического наблюдения N 22-ЖКХ (сводная) "Сведения о работе жилищно-коммунальных организаций в условиях реформы", утвержденные Приказом Росстата от 20 ноября 2009 г. N 269.

Определение жилищно-коммунальных услуг, данное нами в начале статьи, содержит Методическое пособие по содержанию и ремонту жилищного фонда МДК 2-04.2004. Этот документ содержит еще целый ряд терминов и определений.

Исполнителем жилищно-коммунальных услуг может быть организация любой формы собственности, организационно-правовой формы (индивидуальный предприниматель), в обязанности которой в соответствии с законодательством Российской Федерации, договором и (или) распорядительным актом входит предоставление потребителям жилищно-коммунальных услуг.

Потребителями являются граждане, пользующиеся либо имеющие намерение воспользоваться жилищно-коммунальными услугами для личных, бытовых и иных нужд, не связанных с промышленным производством.

Для потребителей, проживающих в многоквартирных домах, исполнителями могут являться:

- для нанимателей - наймодатель (юридическое или физическое лицо) непосредственно либо в лице уполномоченной им организации, осуществляющей управление и обслуживание жилищного фонда;

- для собственника жилья - управляющая организация или организация, обслуживающая жилищный фонд.

Содержание жилищного фонда

Правила и нормы эксплуатации жилищного фонда утверждены Постановлением Госстроя России от 27 сентября 2003 г. N 170 (далее - Правила N 170).

Организация и планирование текущего ремонта регулируются п. 2.3 Правил N 170, согласно которому текущий ремонт выполняется организациями по обслуживанию жилищного фонда подрядными организациями. Текущий ремонт инженерного оборудования жилых зданий, а именно системы отопления и вентиляции, горячего и холодного водоснабжения, канализации, электроснабжения, газоснабжения, находящегося на техническом обслуживании специализированных эксплуатационных предприятий коммунального хозяйства, осуществляется силами этих предприятий.

Продолжительность ремонта определяется по нормам на каждый вид ремонтных работ конструкций и оборудования. Периодичность текущего ремонта следует принимать в пределах трех - пяти лет с учетом группы капитальности зданий, физического износа и местных условий. Текущий ремонт должен производиться без прекращения обслуживания здания, в том числе тепло-, водо-, энергообеспечения.

Как вы знаете, в отношении жилищного фонда проводится не только текущий, но и с определенной периодичностью капитальный ремонт. В зданиях, намеченных к производству капитального ремонта в течение ближайших 5-ти лет, текущий ремонт, как правило, ограничивается работами, обеспечивающими нормативные условия для проживания, а именно проводится подготовка к весенне-летней и зимней эксплуатации, наладка инженерного оборудования.

Попутно отметим, что согласно Приказу Госкомархитектуры России от 23 ноября 1988 г. N 312 "Об утверждении ведомственных строительных норм Госкомархитектуры "Положение об организации и проведении реконструкции, ремонта и технического обслуживания жилых зданий, объектов коммунального и социально-культурного назначения" текущий ремонт жилых и подсобных помещений квартир должен выполняться нанимателями этих помещений за свой счет. Перечень работ по ремонту квартир, выполняемых нанимателями за свой счет, приведен в Приложении N 8 к названному документу. Эти работы должны выполняться за счет средств эксплуатирующей организации, если они вызваны неисправностью элементов здания (кровли, инженерных систем и др.), техническое обслуживание и ремонт которых входят в ее обязанности.

Помимо раздела, регулирующего организацию технического обслуживания и текущего ремонта жилищного фонда, Правила N 170 регулируют также:

- содержание помещений и придомовой территории;

- техническое обслуживание и ремонт строительных конструкций;

- техническое обслуживание и ремонт инженерного оборудования;

- особенности технического обслуживания и ремонта жилых зданий на различных территориях.

Коммунальные услуги

Постановлением Правительства Российской Федерации от 23 мая 2006 г. N 307 утверждены Правила предоставления коммунальных услуг гражданам (далее - Правила N 307), согласно которым коммунальные услуги - это деятельность исполнителя коммунальных услуг по холодному и горячему водоснабжению, водоотведению, электроснабжению, газоснабжению и отоплению, обеспечивающая комфортные условия проживания граждан в жилых помещениях.

Согласно п. п. 3 и 49 Правил N 307 в случаях, когда управление многоквартирным домом осуществляется управляющей организацией, ТСЖ (жилищно-строительным или иным специализированным потребительским кооперативом), ресурсоснабжающая организация не может быть исполнителем коммунальных услуг. Такие разъяснения содержит Письмо Минрегиона России от 20 марта 2007 г. N 4989-СК/07 "О применении пункта 3 и 49 Правил предоставления коммунальных услуг гражданам, утвержденных Постановлением Правительства Российской Федерации от 23 мая 2006 г. N 307". Также в Письме отмечено, что согласно пп. "г" п. 49 Правил N 307 исполнитель коммунальных услуг обязан обслуживать внутридомовые инженерные системы, с использованием которых предоставляются коммунальные услуги потребителю, как самостоятельно, так и с привлечением других лиц на основании возмездного договора.

Разъяснения по вопросам заключения договоров между ресурсоснабжающими организациями, исполнителями коммунальных услуг и собственниками жилых домов и помещений в многоквартирных домах были даны Минрегионом России в Письме от 3 мая 2007 г. N 8326-РМ/07. Коммунальные услуги предоставляются гражданам, проживающим в жилых или многоквартирных домах, на основании договора, содержащего условия предоставления коммунальных услуг и заключаемого исполнителем с собственником соответствующего жилого помещения, что следует из п. 4 Правил N 307. В соответствии с Жилищным кодексом Российской федерации такими договорами являются:

- договор управления многоквартирным домом, заключаемый каждым отдельным собственником помещения в многоквартирном доме с управляющей организацией (ч. 5 ст. 161 и ст. 162 ЖК РФ);

- договор об оказании коммунальных услуг, заключаемый собственниками помещений (как являющимися, так и не являющимися членами ТСЖ) в многоквартирном доме с ТСЖ, жилищно-строительным, жилищным или иным специализированным потребительским кооперативом (п. 1 ч. 1 ст. 137, ч. 5 и 6 ст. 155 ЖК РФ);

- договоры холодного и горячего водоснабжения, водоотведения, электроснабжения, газоснабжения, отопления (теплоснабжения), заключаемые собственником помещения в многоквартирном доме, а также собственником жилого дома с ресурсоснабжающей организацией - при непосредственном управлении многоквартирным домом собственниками помещений (ч. 8 ст. 155, ч. 2 ст. 164 ЖК РФ) или при предоставлении коммунальных услуг собственникам жилых домов (ч. 9 ст. 155 ЖК РФ).

При выборе собственниками помещений в многоквартирном доме способа управления домом управляющей организацией последняя на основании пп. 2 и 3 ч. 3 ст. 162 ЖК РФ и п. п. 3, 6 и 49 Правил N 307 должна заключить с ресурсоснабжающими организациями договоры на приобретение всех коммунальных ресурсов, предоставление которых возможно исходя из степени благоустройства многоквартирного дома.

При выборе собственниками помещений в многоквартирном доме способа управления домом ТСЖ (ЖСК) последние должны заключить с ресурсоснабжающими организациями договоры на приобретение всех коммунальных ресурсов, предоставление которых возможно исходя из степени благоустройства многоквартирного дома (далее - договор ресурсоснабжения).

В случае если ТСЖ (ЖСК) на основании п. 1 ч. 1 ст. 137 и ст. 162 ЖК РФ заключает с управляющей организацией договор управления многоквартирным домом, то заключение договоров ресурсоснабжения ТСЖ (ЖСК) с ресурсоснабжающими организациями не требуется. При такой организации договорных отношений формирование заказа представителями собственников помещений в лице органов управления ТСЖ (ЖСК) будет сочетаться с исполнением профессионального управления на основании договора управления многоквартирным домом. В указанном случае все потребляемые в многоквартирном доме коммунальные ресурсы должны подаваться ТСЖ (ЖСК) управляющей организацией.

В случае если ТСЖ (ЖСК) не заключает договор управления многоквартирным домом, то привлечение для обслуживания внутридомовых инженерных систем специализированных (жилищно-эксплуатационных) организаций осуществляется путем заключения ими возмездных договоров с одним или несколькими лицами, осуществляющими соответствующие виды деятельности.

Обслуживание внутридомовых инженерных систем, с использованием которых ТСЖ (ЖСК) предоставляет потребителям коммунальные услуги, осуществляется в отношении собственников помещений, являющихся членами указанных организаций, на основании отношений членства в ТСЖ (ЖСК) в соответствии с разд. V и VI ЖК РФ, а в отношении собственников помещений, не являющихся членами ТСЖ (ЖСК), - на основании договоров о содержании и ремонте общего имущества, заключенных в соответствии с п. 2 ст. 138 ЖК РФ.

Пунктом 7 Правил N 307 установлено, что собственники помещений в многоквартирном доме (при непосредственном управлении) или собственники жилых домов в случае отсутствия у них договоров с лицом, одновременно отвечающим за обслуживание внутридомовых инженерных систем и за подачу коммунальных ресурсов, вправе заключить договоры ресурсоснабжения о приобретении холодной воды, горячей воды, электрической энергии, газа и тепловой энергии, а также о водоотведении непосредственно с ресурсоснабжающими организациями.

В случае, когда ресурсоснабжающая организация не отвечает за обслуживание внутридомовых инженерных систем, с использованием которых потребителю подаются коммунальные ресурсы (отношения ресурсоснабжения), ресурсоснабжающая организация не является исполнителем коммунальных услуг и несет ответственность за режим и качество подачи холодной воды, горячей воды, электрической энергии, газа и тепловой энергии, а также водоотведения на границе присоединения сетей, входящих в состав общего имущества собственников помещений в многоквартирном доме или принадлежащих собственникам жилых домов, к сетям инженерно-технического обеспечения.

По разъяснениям, содержащимся в Письме Минрегиона России от 20 марта 2007 г. N 4989-СК/07, в указанном случае согласно ст. 539 Гражданского кодекса Российской Федерации собственник помещения является абонентом (потребителем), а соответствующая ресурсоснабжающая организация - энергоснабжающей организацией. Пунктом 4 ст. 539 Гражданского кодекса Российской Федерации установлено, что "к отношениям по договору снабжения электрической энергией правила настоящего параграфа применяются, если законом или иными правовыми актами не установлено иное". Указанной нормой ГК РФ установлен приоритет норм иных федеральных законов или иных правовых актов при регулировании отношений ресурсоснабжения. Таким образом, на отношения ресурсоснабжения распространяется действие Правил N 307.

Пунктом 7 Правил N 307 установлены специальные требования к определению границы эксплуатационной ответственности ресурсоснабжающей организации и собственников помещений в многоквартирном доме или собственника жилого дома, а также к установлению размера платы собственников помещений в многоквартирном доме и собственников жилых домов за приобретенные у ресурсоснабжающей организации объемы (количество) холодной воды, горячей воды, электрической энергии, газа и тепловой энергии, а также за оказанные услуги водоотведения в зависимости от наличия или отсутствия приборов учета. В связи с этим к отношениям ресурсоснабжения, при которых за подачу холодной и горячей воды, электрической и тепловой энергии, газа, а также за водоотведение отвечает одно лицо, а за обслуживание внутридомовых инженерных систем, с использованием которых потребителю подаются соответствующие коммунальные ресурсы, отвечает другое лицо, должны применяться требования п. 7 Правил N 307.

Обслуживание внутридомовых инженерных систем в указанном случае будет осуществляться лицами, привлекаемыми собственниками помещений в многоквартирном доме либо собственниками жилых домов по договору или собственниками помещений в многоквартирном доме самостоятельно, если договором с ресурсоснабжающей организацией не предусмотрено иное.

Правилами N 307 установлены общие требования к предоставлению коммунальных услуг. Согласно п. 9 Правил N 307 при предоставлении коммунальных услуг должны обеспечиваться:

- бесперебойная подача в жилое помещение коммунальных ресурсов надлежащего качества в объемах, необходимых потребителю;

- бесперебойное отведение из жилого помещения бытовых стоков;

- бесперебойное отопление жилого помещения в течение отопительного периода в зависимости от температуры наружного воздуха.

При предоставлении коммунальных услуг допускаются перерывы для проведения ремонтных и профилактических работ, работ по подключению новых потребителей. О таких перерывах потребители должны быть уведомлены в письменной форме, продолжительность перерывов устанавливается в соответствии с Правилами N 307 и иными требованиями законодательства Российской Федерации. Допускаются перерывы в случае стихийных бедствий и чрезвычайных ситуаций (п. 10 Правил N 307).

Обратите внимание! Собственники помещений в многоквартирном доме, собственники жилых домов, а также иные исполнители и иные лица, привлекаемые собственниками по договорам, обязаны обеспечить готовность к предоставлению коммунальных услуг внутридомовых инженерных систем, входящих в состав общего имущества собственников помещений в многоквартирном доме, а также механического, электрического, санитарно-технического и иного оборудования, находящихся в жилом помещении многоквартирного дома или в жилом доме и предназначенных для предоставления коммунальных услуг (п. 13 Правил N 307).

Водоснабжение, канализация

Правила пользования системами коммунального водоснабжения и канализации в Российской Федерации утверждены Постановлением Правительства Российской Федерации от 12 февраля 1999 г. N 167.

Абонентами в соответствии с Правилами N 167 могут быть юридические лица, имеющие в собственности, хозяйственном ведении или оперативном управлении объекты, системы водоснабжения и (или) канализации, которые непосредственно присоединены к системам коммунального водоснабжения и (или) канализации, заключившие с организацией водопроводно-канализационного хозяйства договор на отпуск (получение) воды и (или) прием (сброс) сточных вод.

К числу абонентов могут относиться также:

- организации, в собственности, хозяйственном ведении или оперативном управлении которых находятся жилищный фонд и объекты инженерной инфраструктуры;

- организации, уполномоченные оказывать коммунальные услуги населению, проживающему в государственном (ведомственном), муниципальном или общественном жилищном фонде;

- товарищества и другие объединения собственников, которым передано право управления жилищным фондом.

Следует обратить внимание на то, Правила N 167 не распространяются на отношения между организациями водопроводно-канализационного хозяйства и гражданами, отношения между которыми регулируются Правилами предоставления коммунальных услуг гражданам, о которых мы говорили выше.

Отпуск (получение) питьевой воды и (или) прием (сброс) сточных вод осуществляются на основании договора энергоснабжения, относящегося к публичным договорам (ст. ст. 426, 539 - 548 Гражданского кодекса Российской Федерации), заключаемого абонентом (заказчиком) с организацией водопроводно-канализационного хозяйства.

Отдельно остановимся на газоснабжении

Газоснабжение в Российской Федерации регулируется Федеральным законом от 31 марта 1999 г. N 69-ФЗ "О газоснабжении в Российской Федерации" (далее - Закон N 69-ФЗ). Именно этот Федеральный закон определяет правовые, экономические и организационные основы отношений в области газоснабжения. Статьей 7 Закона N 69-ФЗ установлено, что газоснабжение населения является полномочием органов местного самоуправления поселений и осуществляется в порядке, установленном законодательством Российской Федерации и муниципальными нормативными правовыми актами.

Осуществляя свои полномочия в области газоснабжения, Правительство Российской Федерации устанавливает, в частности, принципы формирования цен на газ и тарифов на услуги по его транспортировке по газораспределительным сетям, порядок компенсации убытков, понесенных газораспределительными организациями при поставках газа населению в соответствии со льготами, предусмотренными российским законодательством.

Основные понятия, используемые в Законе N 69-ФЗ, содержит ст. 2, согласно которой поставщик (газоснабжающая организация) - собственник газа или уполномоченное им лицо, осуществляющие поставки газа потребителям по договорам. Потребителем газа (абонентом, субабонентом газоснабжающей организации) может быть юридическое или физическое лицо, приобретающее газ у поставщика и использующее его в качестве сырья или топлива.

Особенности газоснабжения потребителей по присоединенной сети установлены разд. 12 Правил N 307. Газоснабжение потребителя осуществляется при наличии у него газопринимающего устройства, внутреннего газопровода и другого необходимого внутридомового газового оборудования при условии их надлежащего содержания специализированной организацией (п. п. 92, 95 Правил N 307).

В состав внутридомового газового оборудования входят газопроводы многоквартирного дома или жилого дома, подключенные к газораспределительной сети либо к резервуарной или групповой баллонной установке, обеспечивающие подачу газа до места подключения газоиспользующего оборудования, а также газоиспользующее оборудование и приборы учета газа.

Порядок содержания и ремонта внутридомового газового оборудования в Российской Федерации утвержден Приказом Минрегиона России от 26 июня 2009 г. N 239 (далее - Порядок содержания ВДГО). Согласно п. п. 7 и 24 названного документа проведение работ по техническому обслуживанию и ремонту внутридомового газового оборудования осуществляется специализированной организацией при условии заключения договоров на их выполнение. Состав работ по содержанию и ремонту этого оборудования в многоквартирных и жилых домах устанавливается договорами.

Следует отметить, что при заключении договоров с газоснабжающими организациями на техническое обслуживание внутридомового газового оборудования возникает немало разногласий, для решения которых организациям приходится обращаться в суд. В качестве примера можно привести спор между управляющей организацией и газоснабжающей организацией, который рассматривался ФАС Северо-Западного округа. Из материалов дела следует, что разногласия между сторонами сводятся к вопросу о том, должен ли договор охватывать техническое обслуживание внутридомового газового оборудования (далее - ВДГО).

Согласно п. 2 ст. 162 ЖК РФ по договору управления многоквартирным домом одна сторона (управляющая организация) по заданию другой стороны (собственников помещений в многоквартирном доме, органов управления ТСЖ либо органов управления жилищного, иного специализированного потребительского кооператива) в течение согласованного срока за плату обязуется оказывать услуги и выполнять работы по надлежащему содержанию и ремонту общего имущества в таком доме, предоставлять коммунальные услуги собственникам помещений в таком доме и пользующимся помещениями в этом доме лицам, осуществлять иную направленную на достижение целей управления многоквартирным домом деятельность.

В соответствии с п. 13 Правил N 307 обязанность обеспечить готовность к предоставлению коммунальных услуг внутридомовых инженерных систем, входящих в состав общего имущества дома и предназначенных для предоставления коммунальных услуг, возлагается на собственников помещений в многоквартирном доме, собственников жилых домов, а также на привлекаемых ими исполнителей и иных лиц в соответствии с договором.

В соответствии с п. 3, пп. "г" п. 49 Правил N 307 управляющая организация является исполнителем, отвечающим за обслуживание внутридомовых инженерных систем, и обязана самостоятельно или с привлечением других лиц обслуживать внутридомовые инженерные системы, с использованием которых предоставляются коммунальные услуги потребителю.

Организация по обслуживанию жилищного фонда должна своевременно заключить договоры со специализированными организациями на техническое обслуживание и ремонт (в том числе замену) внутренних устройств газоснабжения; обеспечить соблюдение требований технического и санитарного состояния помещений, где установлено газоиспользующее оборудование; следить за соблюдением правил пользования газом проживающими. Такая норма установлена п. 5.5.6 Правил N 170.

Минимальный объем работ по обслуживанию ВДГО для обеспечения его исправного и работоспособного состояния, указанный в Приложении N 1 к Порядку содержания и ремонта ВДГО, включает в себя и техническое обслуживание газоиспользующего оборудования.

В соответствии с положениями Правил N 549 наличие договора на техническое обслуживание ВДГО является обязательным условием для заключения с потребителем договора на поставку газа.

В Постановлении ФАС Северо-Западного округа от 12 марта 2010 г. по делу N А52-1676/2009 указано, что из приведенных норм права следует, что обязанность по заключению договора со специализированными организациями на техническое обслуживание газоиспользующего оборудования возложена на управляющую организацию.

Довод управляющей организации о том, что ее функции ограничиваются лишь обслуживанием общего имущества многоквартирных домов и собственники жилых помещений обязаны в самостоятельном порядке заботиться о технической исправности газового оборудования, установленного в квартирах, противоречит приведенным выше нормам права. Ссылка управляющей организации на то, что она не является исполнителем коммунальных услуг, решением суда признана несостоятельной, поскольку в силу положений ст. 162 ЖК РФ и п. п. 3, 6 и 49 Правил N 307 именно управляющая организация должна заключать договоры с ресурсоснабжающими организациями на приобретение коммунальных ресурсов, и наличие договора на техническое обслуживание внутридомового газового оборудования является обязательным условием для заключения договора на поставку газа.

Правила поставки газа для обеспечения коммунально-бытовых нужд граждан утверждены Постановлением Правительства Российской Федерации от 21 июля 2008 г. N 549 (далее - Правила поставки газа).

Утвержденные Правила регулируют отношения, возникающие при поставке газа для обеспечения коммунально-бытовых нужд граждан в соответствии с договором о поставке газа. Следует обратить внимание на то, что Правила поставки газа, о которых идет речь, не распространяются на отношения, возникающие между юридическими лицами, приобретающими газ в качестве коммунального ресурса для предоставления гражданам коммунальной услуги по газоснабжению, и гражданами - собственниками (нанимателями) жилых помещений в многоквартирных домах, связанные с оказанием коммунальной услуги по газоснабжению. Не распространяются Правила поставки газа и на отношения, связанные с поставками газа, приобретаемого в целях осуществления предпринимательской деятельности.

Поставка газа осуществляется на основании договора, для заключения которого в газоснабжающую организацию заинтересованным физическим или юридическим лицом направляется оферта.

Из Правил поставки газа вытекает, что заявителем, а впоследствии и абонентом по договору с газоснабжающей организацией может быть физическое лицо (гражданин), в том числе собственник (наниматель) жилого дома, или юридическое лицо (управляющая организация, товарищество собственников жилья, жилищно-строительный и иной специализированный кооператив).

Оферта должна быть оформлена в двух экземплярах, поскольку один из них остается у газоснабжающей организации, а другой с отметкой о дате принятия оферты возвращается заявителю. К оферте должны быть приложены документы, перечень которых содержит п. 9 Правил поставки газа, причем газоснабжающая организация не вправе отказать заявителю в приеме и рассмотрении оферты, что следует из п. 7 Правил поставки газа.

В срок, не превышающий одного месяца со дня регистрации оферты, газоснабжающая организация должна осуществить проверку наличия технической возможности подачи газа заявителю, а также комплектность и правильность оформления представленных документов (п. 11 Правил подачи газа).

Договор с заявителем заключается в письменной форме на неопределенный срок, но по желанию заявителя договор может быть заключен на определенный срок, указанный в оферте (п. 14 Правил подачи газа). Составляется договор в двух экземплярах и вручается абоненту под роспись или направляется по почте с уведомлением о вручении.

Попутно отметим, что газоснабжающая организация в свою очередь заключает договор о транспортировке газа населению с газораспределительной организацией (п. 6 Правил поставки газа).

В соответствии с п. 22 Правил подачи газа на поставщика газа возложены следующие обязанности:

- обеспечивать круглосуточную подачу абоненту газа надлежащего качества в необходимом количестве;

- осуществлять по заявке абонента установку пломбы на месте присоединения прибора учета газа к газопроводу в течение 5 рабочих дней со дня поступления такой заявки. Первичная установка пломбы осуществляется за счет поставщика газа, последующие (в том числе при восстановлении прибора учета газа после проведения проверки или ремонта) оплачиваются абонентом;

- осуществлять не реже 1 раза в полугодие проверку;

- уведомлять в установленном договором порядке абонента о дате и времени проведения проверки, а также об изменении цен (тарифов) на газ;

- предоставлять абонентам по их обращениям информацию о дополнительных и сопутствующих поставкам газа услугах и их стоимости;

- обеспечивать прием уведомлений и заявок на установку пломбы на месте установки прибора учета газа и на проведение проверок, регистрацию таких уведомлений и заявок, а также предоставление абонентам сведений о времени и номере регистрации поступившего от них уведомления (заявки);

- обеспечивать выполнение заявок абонентов в течение 5 рабочих дней.

Руководствуясь п. 55 Правил поставки газа, поставщик должен проводить проверки не реже 1 раза в полугодие, а также в случае поступления от абонента соответствующей заявки.

ЗАЩИТА ПРАВ ПОТРЕБИТЕЛЕЙ ПРИ ОКАЗАНИИ УСЛУГ

В ЖИЛИЩНО-КОММУНАЛЬНОМ ХОЗЯЙСТВЕ

**Одной из важных социально значимых функций государства является защита прав потребителей жилищно-коммунальных услуг. В настоящее время отношения с участием потребителей в сфере ЖКХ регулируются целым рядом нормативных правовых документов, в том числе и Законом Российской Федерации от 7 февраля 1992 г. N 2300-1 "О защите прав потребителей" (далее - Закон "О защите прав потребителей").**

**Следует заметить, что законодательством о защите прав потребителей не регулируются гражданско-правовые отношения граждан с ТСЖ, жилищно-строительными или иными потребительскими кооперативами, возникающие в связи с членством граждан в этих организациях. Между тем регулированию законодательства о защите прав потребителей подлежат отношения по поводу предоставления этими организациями гражданам, в том числе членам этих организаций, платных услуг. Например, если уставом ТСЖ предусмотрена обязанность обеспечивать оказание платных коммунальных услуг гражданам, то на отношения, возникающие по поводу предоставления этих услуг, действие законодательства о защите прав потребителей распространяется.**

**О защите прав потребителей при оказании услуг в жилищно-коммунальном хозяйстве мы и поговорим в этой статье.**

Как мы отметили в начале статьи, отношения с участием потребителей в сфере жилищно-коммунального хозяйства, помимо названного нами Закона "О защите прав потребителей", в настоящее время регулируются, в частности:

- Гражданским кодексом Российской Федерации (далее - ГК РФ);

- Жилищным кодексом Российской Федерации (далее - ЖК РФ);

- Постановлением Правительства Российской Федерации от 23 мая 2006 г. N 307 "О порядке предоставления коммунальных услуг гражданам" (далее - Правила предоставления коммунальных услуг);

- Постановлением Правительства Российской Федерации от 13 августа 2006 г. N 491 "Об утверждении Правил содержания общего имущества в многоквартирном доме и Правил изменения размера платы за содержание и ремонт жилого помещения в случае оказания услуг и выполнения работ по управлению, содержанию и ремонту общего имущества в многоквартирном доме ненадлежащего качества и (или) с перерывами, превышающими установленную продолжительность" (далее - Правила содержания жилья).

По общему правилу отношения, регулируемые законодательством о защите прав потребителей, применительно к сфере ЖКХ, могут возникать:

- из договоров найма жилого помещения (в том числе социального найма) в части выполнения работ, оказания услуг по обеспечению надлежащей эксплуатации жилого дома, в котором находится соответствующее жилое помещение, предоставления или обеспечения предоставления нанимателю необходимых коммунальных услуг, проведения текущего ремонта общего имущества многоквартирного дома и устройств для оказания коммунальных услуг;

- из договоров подряда (бытового, строительного, на техническое обслуживание жилых и нежилых помещений, находящихся в собственности граждан);

- из договора энергоснабжения, являющегося разновидностью договора купли-продажи, когда в качестве продавца соответствующего вида энергии (электричество, вода, тепло, газ) выступает энергоснабжающая организация.

В настоящее время все граждане, и наниматели жилых помещений по договору социального найма, и собственники жилых и нежилых помещений в многоквартирных домах являются потребителями жилищно-коммунальных услуг.

Исполнителем коммунальных услуг, согласно Правилам предоставления коммунальных услуг, признается юридическое лицо независимо от организационно-правовой формы, а также индивидуальный предприниматель, предоставляющие коммунальные услуги, производящие или приобретающие коммунальные ресурсы и отвечающие за обслуживание внутридомовых инженерных систем, с использованием которых потребителю предоставляются коммунальные услуги.

Исполнителем коммунальных услуг может быть управляющая организация, товарищество собственников жилья, жилищно-строительный, жилищный или иной специализированный потребительский кооператив, а при непосредственном управлении многоквартирным домом собственниками помещений - иная организация, производящая или приобретающая коммунальные ресурсы.

В основе отношения между потребителем и исполнителем жилищно-коммунальных услуг (продавцом - энергоснабжающей организацией) должен лежать договор, что следует из ст. 420 ГК РФ и п. 4 Правил предоставления коммунальных услуг.

С учетом соответствующих положений п. 1 ст. 161, п. 2 ст. 420, ст. 674 ГК РФ договор найма (в государственном и муниципальном жилищном фонде - социального найма), а для собственников соответствующего жилого помещения в многоквартирном доме - договор обслуживания (технического обслуживания и предоставления коммунальных услуг) должны заключаться в простой письменной форме.

В отношениях потребителя (абонента) с энергоснабжающей организацией договор считается заключенным с момента первого фактического подключения потребителя в установленном порядке к присоединенной сети, что следует из п. 1 ст. 540 ГК РФ.

Оценивая условия договора, следует руководствоваться ст. 422 ГК РФ, а также ст. 16 Закона "О защите прав потребителей", которой установлено, что условия договора, ущемляющие права потребителя по сравнению с правилами, установленными законами или иными правовыми актами Российской Федерации в области защиты прав потребителей, признаются недействительными.

В этой связи при выявлении подобных условий, которые могут определять состав административного правонарушения, ответственность за которое предусмотрена ч. 2 ст. 14.8 Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях (далее - КоАП РФ), следует исходить из того, что согласно ст. 309 ГК РФ обязательства должны исполняться надлежащим образом в соответствии с условиями обязательства и требованиями закона и иных правовых актов, а односторонний отказ от исполнения обязательства и одностороннее изменение его условий не допускаются, за исключением случаев, предусмотренных законом.

Руководителем Роспотребнадзора 28 декабря 2004 г. утверждены Методические рекомендации по вопросам защиты прав потребителей в сфере жилищно-коммунального хозяйства, но следует учитывать, что к правоотношениям, возникшим после введения в действие ЖК РФ, эти Методические рекомендации применяются в части, не противоречащей соответствующим положениям ЖК РФ.

Согласно разд. 2 названных выше Рекомендаций то обстоятельство, что в большинстве случаев отношения потребителей жилищно-коммунальных услуг (далее - ЖКУ) с соответствующими исполнителями не оформлены надлежащим образом, не должно служить основанием для признания отсутствия между ними договора как такового, поскольку между названными сторонами в любом случае (прежде всего - в силу закона) существуют договорные отношения, основанные среди прочего на фактической поставке гражданам соответствующих энергоресурсов, вне зависимости от наличия или отсутствия заключенного в установленном порядке (с соблюдением простой письменной формы) договора найма (социального найма) жилого помещения или договора на его обслуживание.

Основные принципы организации контроля и надзора в сфере защиты прав потребителей ЖКУ изложены в разд. 4 Методических рекомендаций по вопросам защиты прав потребителей в сфере ЖКХ.

Отметим, что уполномоченным федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по контролю и надзору в сфере обеспечения защиты прав потребителей, является Федеральная служба по надзору в сфере защиты прав потребителей и благополучия человека (Роспотребнадзор). Положение о Федеральной службе по надзору в сфере защиты прав потребителей и благополучия человека утверждено Постановлением Правительства Российской Федерации от 30 июня 2004 г. N 322.

Организация контроля и надзора в сфере защиты прав потребителей ЖКУ со стороны территориальных органов Роспотребнадзора должна предусматривать систему мер, направленных на предупреждение, выявление и пресечение нарушений потребительского законодательства.

Основанием для применения таких мер будут служить:

- жалобы, обращения, заявления граждан - потребителей ЖКУ;

- соответствующие обращения органов государственной власти, местного самоуправления, общественных организаций потребителей, средств массовой информации;

- мероприятия по контролю, проводимые в установленном порядке должностными лицами территориальных органов Роспотребнадзора.

В соответствии с возложенными на них функциями и в рамках полномочий, установленных законодательством, территориальные органы Роспотребнадзора (уполномоченные должностные лица) наделены следующими правами:

1. Выдавать соответствующим исполнителям (продавцам) жилищно-коммунальных (коммунальных) услуг обязательные для исполнения предписания о прекращении нарушений прав потребителей и (или) необходимости соблюдения обязательных требований к жилищно-коммунальным (коммунальным) услугам.

Основанием для выдачи предписаний, в частности, являются установленные факты:

- нарушения права потребителей на получение полной и достоверной информации об исполнителе и оказываемых им жилищно-коммунальных услугах;

- нарушения требований (в том числе обязательных) к качеству и безопасности предоставляемых ЖКУ;

- включения в договор условий, ущемляющих права потребителей по сравнению с правилами, установленными действующим законодательством, в том числе навязывание платных дополнительных услуг, обусловливание оплаты (приобретения) одних услуг обязательной оплатой (приобретением) иных и так далее;

- несоблюдения исполнителем соответствующих неимущественных требований потребителей, связанных с предъявлением ими индивидуальных претензий в отношении предоставляемых ЖКУ (их потребительских свойств, сроков оказания и других).

Необходимо учитывать, что в силу положений ст. 11 ГК РФ все претензии и требования имущественного характера, предъявляемые потребителями, при их неразрешении в добровольном порядке подлежат рассмотрению исключительно судебными инстанциями.

2. Осуществлять в порядке, установленном КоАП РФ, соответствующее административное производство, включая проведение административного расследования (ст. 28.7 КоАП РФ) и выдачу представления об устранении причин и условий, способствовавших совершению административного правонарушения (ст. 29.13 КоАП РФ), по статьям:

- 14.4 (в части выполнения работ (оказания услуг) жилищно-коммунального назначения, не соответствующих требованиям стандартов по качеству (ч. 1 ст. 14.4 КоАП РФ) и санитарным правилам (ч. 2 ст. 14.4 КоАП РФ));

- 14.6 (в части завышения регулируемых государством цен (тарифов, расценок, ставок и тому подобного) на соответствующие жилищно-коммунальные услуги и нарушения установленного порядка ценообразования, предусматривающего, в частности, необходимость соблюдения соответствующих федеральных (региональных) стандартов оплаты жилья и коммунальных услуг);

- 14.7 (в части введения потребителей в заблуждение относительно потребительских свойств и качества предоставляемых жилищно-коммунальных услуг);

- 14.8 (в части нарушения права потребителей на получение необходимой и достоверной информации об исполнителе и оказываемых им жилищно-коммунальных услугах (ч. 1 ст. 14.8 КоАП РФ) и включения в договор условий, ущемляющих установленные законом права потребителя (ч. 2 ст. 14.8 КоАП РФ)).

3. Осуществлять судебную защиту прав потребителей (неопределенного круга потребителей) в порядке, установленном ст. ст. 40, 46 Закона "О защите прав потребителей", ст. ст. 46, 47 Гражданского процессуального кодекса Российской Федерации.

Указанная защита в первую очередь обеспечивается посредством вступления в судебный процесс для дачи соответствующего заключения по делу или предъявления иска о признании противоправными в отношении неопределенного круга потребителей тех или иных действий исполнителя ЖКУ.

4. Осуществлять взаимодействие с соответствующими органами государственной власти субъектов Российской Федерации и органами местного самоуправления в целях исключения издания последними правовых актов, не соответствующих нормам потребительского законодательства и ущемляющих права потребителей.

Далее на примерах из арбитражной практики с участием органов Роспотребнадзора рассмотрим, за какие нарушения и к каким мерам ответственности могут быть привлечены организации ЖКХ.

Постановление ФАС Волго-Вятского округа

от 23 марта 2010 г. по делу N А31-4086/2009

МУП ЖКХ обратилось в суд о признании незаконным и отмене постановления органов Роспотребнадзора о привлечении к административной ответственности по ст. 8.2 КоАП РФ. Из материалов дела следует, что прокурор установил нарушения требований ст. ст. 11, 20, 22 Федерального закона от 30 марта 1999 г. N 52-ФЗ "О санитарно-эпидемиологическом благополучии населения" (далее - Федеральный закон N 52-ФЗ), СанПиН 2.1.7.1322-03 "Гигиенические требования к размещению и обезвреживанию отходов производства и потребления", СанПиН 42-128-4690-88 "Санитарные правила содержания территорий населенных мест", СП 2.1.7.1038-01 "Гигиенические требования к устройству и содержанию полигонов для твердых бытовых отходов", выявил, что МУП ЖКХ:

- не оборудовало площадки для размещения контейнеров с удобными подъездами для транспорта и не согласовало место их размещения с представителями архитектуры и санэпидслужбы;

- в теплое время суток не обеспечило ежедневный вывоз мусора с обслуживаемой территории;

- график вывоза мусора не согласовало с органами санэпидслужбы;

- не проводило дезинфекцию мусоросборников;

- эксплуатировало свалку для промышленных отходов, расположенную в месте бывшего песчаного карьера, при отсутствии проекта рекультивации и эксплуатации данной свалки;

- не разработало технологический регламент и режим работы свалки, инструкцию по приему бытовых отходов, проект санитарно-защитной зоны;

- не осуществляло промежуточную изоляцию слоя твердых бытовых отходов. На территории хозяйственной зоны нет ограждения, освещения;

- отсутствуют контрольно-дезинфицирующая установка и контрольные скважины.

Усмотрев в действиях МУП ЖКХ состав административного правонарушения, ответственность за которое предусмотрена в ст. 8.2 КоАП РФ, прокурор вынес постановление о возбуждении производства по делу об административном правонарушении. Орган Роспотребнадзора, рассмотревший поступившие к нему материалы дела, принял постановление о привлечении МУП ЖКХ к административной ответственности в виде штрафа в размере 100 000 руб.

Отказывая в удовлетворении заявленного МУП ЖКХ требования, суд первой инстанции исходил из наличия в действиях МУП ЖКХ состава административного правонарушения и отсутствия оснований для признания содеянного малозначительным.

Статьей 8.2 КоАП РФ предусмотрена ответственность за несоблюдение экологических и санитарно-эпидемиологических требований при сборе, складировании, использовании, сжигании, переработке, обезвреживании, транспортировке, захоронении и ином обращении с отходами производства и потребления или иными опасными веществами.

В соответствии со ст. 1 Федерального закона от 24 июня 1998 г. N 89-ФЗ "Об отходах производства и потребления" (далее - Закон об отходах) захоронение отходов - изоляция отходов, не подлежащих дальнейшему использованию, в специальных хранилищах в целях предотвращения попадания вредных веществ в окружающую среду; сбор отходов - прием или поступление отходов от физических лиц и юридических лиц в целях дальнейшего использования, обезвреживания, транспортирования, размещения таких отходов.

Территории муниципальных образований подлежат регулярной очистке от отходов в соответствии с экологическими, санитарными и иными требованиями, что следует из п. 1 ст. 13 Закона об отходах. Санитарные правила содержания территорий населенных мест установлены в СанПиН 42-128-4690-88, утвержденных Министерством здравоохранения СССР 5 августа 1988 г. N 4690-88.

Представленные в дело документы свидетельствуют и суд установил, что сбор и захоронение отходов МУП ЖКХ осуществляло с нарушением санитарно-эпидемиологических требований. Таким образом, суд сделал правильные выводы о наличии в действиях МУП ЖКХ состава административного правонарушения, предусмотренного в ст. 8.2 КоАП РФ, и о невозможности квалификации административного правонарушения в качестве малозначительного.

Постановление ФАС Северо-Западного округа

от 9 июня 2008 г. по делу N А56-50330/2007

Как следует из материалов дела, в связи с обращениями жильцов органом Роспотребнадзора была проведена проверка, в ходе которой установлено следующее:

- подвал жилого дома затоплен канализационными сточными водами;

- в подъезде дома ощущается запах канализации, летают комары, слышен звук льющейся воды.

В связи с этим орган Роспотребнадзора пришел к выводу о нарушении организацией гл. 9 Санитарных правил СанПиН 2.1.2.1002-00 "Санитарно-эпидемиологические требования к жилым зданиям и помещениям. Санитарные-эпидемиологические правила и нормативы" (далее - СанПиН 2.1.2.1002-00) и ст. 4 Закона "О защите прав потребителей". Орган Роспотребнадзора принял постановление о назначении организации наказания в виде взыскания 15 000 руб. штрафа по ст. 6.4 КоАП РФ.

Организация оспорила постановление в арбитражном суде, суд первой инстанции отказал в удовлетворении заявления, указав, что факт нарушения санитарных правил подтверждается материалами дела. Кассационная коллегия сочла, что судебный акт надлежит оставить без изменения в силу следующего.

В соответствии со ст. 11 Федерального закона N 52-ФЗ индивидуальные предприниматели и юридические лица в соответствии с осуществляемой ими деятельностью обязаны выполнять требования санитарного законодательства, а также постановлений, предписаний и санитарно-эпидемиологических заключений осуществляющих государственный санитарно-эпидемиологический надзор должностных лиц.

В соответствии с п. 9.1 СанПиН 2.1.2.1002-00 не допускается захламление, загрязнение и затопление подвалов и технических подполий, лестничных пролетов и клеток, чердачных помещений, других мест общего пользования.

В п. 9.2 СанПиН 2.1.2.1002-00 установлена необходимость своевременно принимать меры по устранению неисправностей инженерного и другого оборудования, расположенного в жилом помещении (систем водопровода, канализации, вентиляции, отопления, мусороудаления, лифтового хозяйства и прочего), нарушающих санитарно-гигиенические условия; своевременно вывозить бытовые отходы, содержать в исправном состоянии мусоропроводы и мусороприемные камеры, а также предусмотрена обязанность проводить мероприятия, направленные на предупреждение возникновения и распространения инфекционных заболеваний, связанных с санитарным состоянием жилого здания, в том числе мероприятия по уничтожению насекомых и грызунов (дезинсекция и дератизация).

Несоблюдение указанных нормативных требований влечет административную ответственность по ст. 6.4 КоАП РФ, которой предусматривается ответственность за нарушение санитарно-эпидемиологических требований к эксплуатации жилых помещений и общественных помещений, зданий, сооружений и транспорта.

Постановление ФАС Северо-Кавказского округа

от 31 марта 2010 г. по делу N А53-21197/2009

Как видно из материалов дела, в территориальный отдел органа Роспотребнадзора обратилась гражданка с заявлением о нарушении ее прав как потребителя, связанных с условиями проживания, в связи с течью канализации в подвальном помещении многоквартирного дома.

Территориальным отделом была проведена проверка, в ходе которой выявлено, что в многоквартирном жилом доме в подвальном помещении обнаружены следы подтопления после залития подвала канализационными стоками; канализационный стояк имеет течь (капает канализационная вода), что является нарушением п. п. 9.1 и 9.2 СанПиН 2.1.2.1002-00.

По данному факту составлены акт, протокол об административном правонарушении и принято постановление о привлечении управляющей организации к административной ответственности по ст. 6.4 КоАП РФ в виде 20 тыс. руб. штрафа.

Статьей 6.4 КоАП РФ предусмотрена административная ответственность за нарушение санитарно-эпидемиологических требований к эксплуатации жилых помещений и общественных помещений, зданий, сооружений и транспорта. Объектом данного правонарушения являются здоровье населения, а также установленный порядок выполнения требований, предъявляемых к эксплуатации жилых, общественных помещений, зданий, сооружений и транспорта, нарушения которых создают угрозу здоровью людей.

Статьей 210 ГК РФ определено, что собственник несет бремя содержания принадлежащего ему имущества, если иное не предусмотрено законом или договором.

Согласно п. 1 ст. 161 ЖК РФ управление многоквартирным домом должно обеспечивать благоприятные и безопасные условия проживания граждан, надлежащее содержание общего имущества в многоквартирном доме, решение вопросов пользования указанным имуществом.

В соответствии с п. 2 ст. 162 ЖК РФ по договору управления многоквартирным домом одна сторона (управляющая компания) по заданию другой стороны (собственников помещений в многоквартирном доме) в течение согласованного срока за плату обязуется оказывать услуги и выполнять работы по надлежащему содержанию и ремонту общего имущества в таком доме, предоставлять коммунальные услуги собственникам помещений в таком доме и пользующимся помещениями в этом доме лицам, осуществлять иную направленную на достижение целей управления многоквартирным домом деятельность.

Судебные инстанции установили, что на основании п. 3.2.1 договора на управление многоквартирным домом управляющая организация имеет право самостоятельно определить порядок, сроки и способ выполнения работ и оказания услуг, необходимых для выполнения обязательств по договору в зависимости от фактического состояния общего имущества, объема поступивших средств заказчиков и ее производственных возможностей.

На общем собрании собственников помещений в многоквартирном доме принято решение о перечне имущества, подлежащего капитальному ремонту, порядке и сроках сбора средств на финансирование капитального ремонта и порядке расчетов с подрядной организацией для выполнения работ по проведению капитального ремонта. Согласно протоколу общего собрания собственниками помещений принято решение о капитальном ремонте внутридомовых инженерных систем. При этом денежные средства на долевое финансирование капитального ремонта решено вносить собственниками помещений на расчетный счет управляющей компании путем ежемесячных взносов.

При таких обстоятельствах довод управляющей компании об отсутствии ее вины в совершении правонарушения ввиду отсутствия возможности произвести капитальный ремонт и устранить правонарушение без решения собственников об источнике финансирования, не основан на нормах права и представленных в дело доказательствах.

Вывод судебных инстанций о наличии в действиях управляющей компании состава правонарушения, предусмотренного ст. 6.4 КоАП РФ, законен и обоснован.

Постановление ФАС Северо-Кавказского округа

от 5 марта 2010 г. по делу N А53-20320/2009

Предприятие ЖКХ обратилось в арбитражный суд с заявлением к органу Роспотребнадзора о признании незаконным и отмене постановления о привлечении предприятия к административной ответственности, предусмотренной ч. 2 ст. 14.8 КоАП РФ.

Решением арбитражного суда, оставленным без изменения Постановлением Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда, суд признал незаконным и отменил оспариваемое постановление в части наложения административного штрафа в размере 15 тыс. руб. и применил административную ответственность в виде 10 тыс. руб. штрафа.

Как видно из материалов дела, органом Роспотребнадзора была проведена проверка деятельности предприятия на предмет соответствия осуществляемой деятельности требованиям законодательства в сфере защиты прав потребителей.

В ходе проверки установлено, что предприятие при заключении договоров на управление многоквартирным домом, заключенных с гражданами, включило в договоры условия, ущемляющие права потребителей и противоречащие Закону "О защите прав потребителей", ГК РФ и Правилам предоставления коммунальных услуг.

Роспотребнадзор установил, что в названные договоры общество включило условия, ущемляющие права потребителей (жильцов дома), а именно:

- п. 2.1.19 "Перечень работ и услуг, указанных в пунктах 2.1.2 - 2.1.18, может быть изменен решением управляющего в соответствии с изменениями действующего законодательства";

- п. 2.2.2 договора "управляющий имеет право при обнаружении у собственника жилого помещения изменения схемы включения расчетного счетчика энергии (ресурса) (электро-, газо-, водо-, теплосчетчика и так далее), его повреждения, срыва пломбы, искусственного торможения и других нарушений с целью снижения показаний потребления энергии (ресурсом) предъявлять жильцу квартиры к оплате счет по нормативу потребления за период от даты последней проверки счетчика до момента выявления нарушения в пределах срока исковой давности";

- п. 2.2.6 "управляющий имеет право в случае невнесения собственником платы в течение 3 месяцев произвести отключение квартиры от подачи водоснабжения, электроэнергии в порядке, установленном действующим законодательством";

- п. 2.2.12 "управляющий вправе изменить (уменьшить) объем выполнения работ по содержанию общего имущества многоквартирного дома (по согласованию с общим собранием собственников или самостоятельно), а также ограничить (приостановить) предоставление коммунальных услуг при уменьшении собственником оплаты содержания и ремонта жилья и коммунальных услуг";

- п. 7.1 "в случае возникновения споров, возникающих в связи с выполнением обязательств по настоящему договору, они разрешаются сторонами путем переговоров";

- п. 7.2 "в случае невозможного разрешения спора по согласию сторон он рассматривается в установленном действующим законодательством порядке арбитражным судом, решение суда является окончательным и обязательным для обеих сторон".

В судебном заседании кассационной инстанции представитель предприятия пояснил, что с момента заключения названных договоров и до проведения проверки изменения в договоры не вносились, пункты договоров, противоречащие законодательству, не применялись предприятием, поскольку являлись недействительными в силу ст. 168 ГК РФ.

Не приняв доводы предприятия и сделав вывод о наличии в его действиях состава административного правонарушения, предусмотренного ч. 2 ст. 14.8 КоАП РФ, суды отказали обществу в удовлетворении требовании о признании незаконным и отмене постановления по делу об административном правонарушении, снизив размер подлежащего взысканию штрафа.

Арбитражный суд указал, что согласно ст. 16 Закона "О защите прав потребителей" условия договора, ущемляющие права потребителя по сравнению с правилами, установленными законами или иными правовыми актами Российской Федерации в области защиты прав потребителей, признаются недействительными. Поэтому вывод судов о том, что предприятие обязано было привести положения договора в соответствие с Правилами предоставления коммунальных услуг, является правильным.

Между тем арбитражный суд указал, что ст. 4.5 КоАП РФ установлены сроки давности привлечения к административной ответственности, истечение которых является безусловным основанием, исключающим производство по делу об административном правонарушении (п. 6 ч. 1 ст. 24.5 КоАП РФ).

Поскольку годичный срок давности привлечения к административной ответственности истек, постановление о привлечении предприятия к административной ответственности вынесено за пределами срока давности, эти факты являются безусловным основанием, исключающим производство по делу об административном правонарушении.

Вынесение административным органом постановления о привлечении к административной ответственности при наличии основания, исключающего производство по делу об административном правонарушении, влечет за собой признание его незаконным и отмену.

Учитывая, что судом установлены фактические обстоятельства по делу, но неправильно применены нормы права, суд кассационной инстанции считает возможным, отменив судебные акты, принять новое решение о признании незаконным и отмене постановления Управления Федеральной службы по надзору в сфере защиты прав потребителей и благополучия человека.

Несмотря на то что арбитражным судом по данному делу было принято такое решение, предприятию пришлось бы уплатить штрафы, если бы срок исковой давности не был пропущен.

Постановление ФАС Дальневосточного округа

от 14 ноября 2007 г. N Ф03-А73/07-1/4806

Из материалов дела следует, что по результатам проверки МУП ЖКУ управлением Роспотребнадзора установлено, что в жилом доме не проводились ремонтные работы за последние 5 лет, что является нарушением п. п. 2.3.4, 3.2.9 Правил и норм технической эксплуатации жилищного фонда, утвержденных Постановлением Госстроя России от 27 сентября 2003 г. N 170.

Данные обстоятельства отражены в акте, а также предприятию выдано предписание об устранении выявленных нарушений, в частности, возложена обязанность:

- произвести снижение оплаты за содержание и ремонт жилого помещения за неоказанные услуги по косметическому ремонту подъездов жителям;

- предусмотреть оказание услуг и выполнение работ по управлению, содержанию и ремонту общего имущества в многоквартирном доме жителям в соответствии с действующим законодательством.

Полагая, что предписанием органа Роспотребнадзора нарушены его права, МУП обратилось с заявлением в арбитражный суд.

При рассмотрении спора суд исследовал все имеющие существенное значение для дела обстоятельства, дал им надлежащую оценку и правильно применил нормы права.

На основании ч. 1 ст. 161 ГК РФ, п. 3 ст. 39 ЖК РФ и в соответствии с п. 6 Правил содержания общего имущества в многоквартирном доме и Правил изменения размера платы за содержание и ремонт жилого помещения в случаях оказания услуг и выполнения работ ненадлежащего качества и (или) с перерывами, превышающими установленную продолжительность, органы управления ТСЖ, жилищного, жилищно-строительного кооператива или иного специализированного потребительского кооператива, управляющая организация, а при непосредственном управлении многоквартирным домом лица, оказывающие услуги и (или) выполняющие работы, обязаны снизить размер платы за содержание и ремонт жилого помещения собственникам помещений.

Исходя из установленных в результате проверки фактов ненадлежащего выполнения работ по управлению, содержанию и ремонту в многоквартирном жилом доме, а также перерыва проведения текущего ремонта подъездов более 5 лет, суд правомерно со ссылкой на вышеуказанные нормы действующего законодательства не нашел оснований для удовлетворения заявления МУП об оспаривании акта государственного органа - предписания Территориального управления Роспотребнадзора.

Постановление ФАС Западно-Сибирского округа

от 15 октября 2009 г. по делу N А03-3505/2009

Арбитражным судом установлено и из материалов дела следует, что в территориальный отдел Управления Роспотребнадзора обратился собственник жилого помещения многоквартирного дома с жалобой на необоснованное повышение стоимости за отопление, сравнивая данную стоимость за услуги в аналогичных ТСЖ при установленных индивидуальных приборах учета теплоэнергии, которая в 2 - 3 раза дешевле.

Территориальным отделом Управления Роспотребнадзора было организовано проведение внеплановых мероприятий по надзору за исполнением обязательных требований в области законодательства в сфере защиты прав потребителей в отношении ТСЖ, в ходе которых установлены следующие обстоятельства.

Многоквартирный жилой дом, управление которым осуществляет ТСЖ, состоит из двух отдельно стоящих зданий, имеющих 5 этажей: жилого дома, состоящего из 5 подъездов и пристройки, представляющей собой обособленно стоящее здание, состоящее из одного подъезда.

Согласно договору управления многоквартирным домом ТСЖ должно обеспечивать содержание и ремонт общего имущества, а также предоставлять коммунальные услуги собственнику. В целях оказания коммунальных услуг по снабжению тепловой энергией собственникам жилых помещений ТСЖ заключен договор на снабжение тепловой энергией в горячей воде с ресурсоснабжающей организацией.

Для учета количества потребляемой тепловой энергии в жилом доме, состоящем из 5 подъездов и пристройки, представляющей собой обособленно стоящее здание, состоящее из 1-го подъезда, смонтированы узлы учета тепловой энергии. При этом в жилом доме, состоящем из 5 подъездов и пристройки, установлены отдельные приборы учета тепловой энергии.

Из представленных ТСЖ отчетов о потреблении тепловой энергии следует, что количество потребленной тепловой энергии подсчитывалось отдельно в жилом доме, состоящем из 5 подъездов и пристройки. При этом тариф за 1 кв. м за декабрь 2008 г. для пристройки составил 29 руб. 38 коп., за ноябрь 2008 г. составил 16 руб. 41 коп.

Согласно представленной объяснительной председателя ТСЖ до декабря 2008 г. тепловая энергия по пристройке дома распределялась на весь дом, и тариф поэтому за ноябрь 2008 г. на весь дом составил 12 руб. 22 коп., хотя в пристройке тепловая энергия потреблялась больше, чем в 5-ти подъездах основного дома, а платили меньше, чем потребляли.

По материалам проверки вынесено постановление, которым ТСЖ привлечено к административной ответственности за совершение административного правонарушения, предусмотренного ст. 14.7 КоАП РФ, и ему назначено наказание в виде взыскания штрафа в сумме 10 000 руб.

На основании оценки представленных доказательств арбитражные суды пришли к выводу о том, что граждане, проживающие в основном в 5-ти подъездном здании жилого дома, в ноябре 2008 г. оплачивали тепловую энергию, которую фактически не получали, поэтому имелись законные основания для привлечения ТСЖ к административной ответственности в рамках полномочий административного органа.

Постановление ФАС Восточно-Сибирского округа

от 5 марта 2010 г. по делу N А33-18213/2009

Как установлено судом и следует из материалов дела, Управлением Роспотребнадзора на основании распоряжения руководителя в отношении ТСЖ проведена внеплановая выездная проверка на основании письменного обращения гражданина обязательных требований законодательства в сфере защиты прав потребителей и на потребительском рынке.

В ходе проверки произведен отбор проб воды для оценки соответствия состава и свойств водопроводной воды, подаваемой в квартиру, по органолептическим (запах, вкус, цветность, мутность), микробиологическим (ТКБ, ОКБ, ОМЧ), санитарно-химическим (окисляемость, фенольный индекс, общая жесткость, нитраты, нитриты, хлориды, сульфаты, медь, цинк, марганец, аммиак, железо) показателям. Согласно протоколу лабораторных испытаний, подготовленному испытательным лабораторным центром Федерального государственного учреждения здравоохранения, исследуемая проба питьевой воды по органолептическим показателям не соответствует гигиеническим нормативам по мутности (мутность составила 3,9 мг/л при нормативе не более 1,5 мг/л); по содержанию химических веществ проба воды не соответствует гигиеническим нормативам по содержанию железа и составляет 1,3 мг/л (при нормативе не более 0,3 мг/л.), марганца - 0,3 мг/л (при нормативе не более 0,1 мг/л). Названное зафиксировано актом по результатам мероприятий по надзору.

По фактам нарушения требований п. 1 ст. 19 Федерального закона N 52-ФЗ, п. п. 3.4, 3.5 СанПиН 2.1.4.1074-01 "Питьевая вода. Гигиенические требования к качеству воды централизованных систем питьевого водоснабжения. Контроль качества" Роспотребнадзором в отношении ТСЖ составлен протокол об административном правонарушении, предусмотренном ч. 2 ст. 14.4 КоАП РФ.

Постановлением Роспотребнадзора ТСЖ привлечено к административной ответственности в виде штрафа в размере 40 000 руб. за совершение административного правонарушения, предусмотренного ч. 2 ст. 14.4 КоАП РФ.

ТСЖ не согласилось с постановлением Роспотребнадзора и обратилось в суд. Суд первой инстанции, удовлетворив требования ТСЖ, указал, в частности, что действия ТСЖ по подаче населению некачественной воды следует квалифицировать по ст. 6.5 КоАП РФ.

Орган Роспотребнадзора, не согласившись с решением суда первой инстанции, обратился в арбитражный суд. ФАС Восточно-Сибирского округа считает обжалуемый судебный акт не подлежащим отмене в силу следующего.

Судом установлено, что материалами дела подтверждается факт несоответствия в квартире жилого качества питьевой воды из водопроводной сети установленным санитарным требованиям.

Ответственность за нарушение санитарно-эпидемиологических требований к питьевой воде, а также к питьевому и хозяйственно-бытовому водоснабжению предусмотрена ст. 6.5 КоАП РФ.

Арбитражный суд правильно указал, что поскольку ст. 6.5 КоАП РФ является специальной по отношению к ч. 2 ст. 14.4 КоАП РФ, вышеназванное нарушение содержит признаки объективной стороны правонарушения, предусмотренного ст. 6.5 КоАП РФ, следовательно, оспариваемое постановление по делу об административном правонарушении содержит неправильную квалификацию выявленного административным органом правонарушения.

В п. 9 Постановления Пленума ВАС РФ от 2 июня 2004 г. N 10 "О некоторых вопросах, возникающих в судебной практике при рассмотрении дел об административных правонарушениях" указано, что в случае, если при рассмотрении заявления об оспаривании постановления административного органа о привлечении к административной ответственности суд установит, что оспариваемое постановление содержит неправильную квалификацию правонарушения, суд в соответствии с ч. 2 ст. 211 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации принимает решение о признании незаконным оспариваемого постановления и о его отмене.

При таких обстоятельствах суд первой инстанции, придя к обоснованному выводу об отсутствии в действиях товарищества состава административного правонарушения, предусмотренного ч. 2 ст. 14.4 КоАП РФ, правомерно удовлетворил его заявление о признании постановления Управления Роспотребнадзора незаконным.

Думается, что, если бы нарушение, допущенное ТСЖ, было квалифицировано правильно, товариществу не удалось бы избежать ответственности в виде штрафа.

Постановление ФАС Северо-Кавказского округа

от 29 августа 2007 г. N Ф08-5431/2007-2073А

Как видно из материалов дела, на основании распоряжения Роспотребнадзор провел плановую проверку соблюдения управляющей компанией требований законодательства о защите прав потребителей. В ходе проверки установлено, что между управляющей компанией и собственниками жилого дома заключен договор на управление, содержание и ремонт многоквартирного дома.

В данный договор включены условия, ущемляющие права потребителей по сравнению с правилами, установленными в области защиты прав потребителей:

- собственник квартиры обязан в случае приобретения электробытовых приборов высокой мощности согласовывать с управляющей компанией возможность их установки в помещении (п. 3.3.8 договора);

- при отчуждении помещения третьим лицам обеспечить заключение договора на управление, содержание и ремонт на условиях настоящего договора с управляющей компанией в течение 3-х дней с момента передачи права собственности на помещение (п. 3.3.19 договора);

- собственник квартиры не вправе подключать и использовать бытовые приборы и оборудование, включая индивидуальные приборы очистки воды, не отвечающие требованиям безопасности эксплуатации и санитарно-гигиеническим нормативам, не имеющие технических паспортов, сертификатов (п. 3.5.5 договора);

- в случае неполучения собственником счета оплата коммунальных и эксплуатационных услуг производится по расчету предыдущего месяца (п. 4.6 договора);

- в соответствии с п. 5.4 договора не являются виновными действия управляющей компании в случае исполнения решения общего собрания собственников;

- управляющая компания не отвечает за ущерб, который возникает у собственников из-за недостатка средств в фонде содержания или фонде ремонта; в силу п. 6.1 договора решение общего собрания собственников помещений об образовании товарищества собственников жилья или жилищного кооператива не является основанием для расторжения договора с управляющей компанией.

Постановлением Роспотребнадзора за включение в названный договор условий, ущемляющих права собственников жилого дома по сравнению с правилами, установленными в области защиты прав потребителей, управляющая компания привлечена к административной ответственности по ч. 2 ст. 14.8 КоАП РФ в виде 10 тыс. руб. штрафа.

Не согласившись с постановлением Роспотребнадзора, управляющая компания обратилась в суд. Суд отказал в удовлетворении заявленных требований.

Ссылка заявителя на отсутствие его вины при заключении спорного договора не может быть принята судом во внимание. По смыслу ст. 16 Закона "О защите прав потребителей" обязанность обеспечить соответствие условий договора действующему законодательству лежит именно на производителе товаров (работ, услуг). Производителем товаров (работ, услуг) в данном случае является управляющая компания, что не исключает ее вины во вменяемом ей правонарушении.

Пунктом 2 ст. 162 ЖК РФ предусмотрено, что по договору управления многоквартирным домом управляющая организация обязуется оказывать услуги и выполнять работы по надлежащему содержанию и ремонту общего имущества в таком доме, предоставлять коммунальные услуги собственникам помещений в таком доме и пользующимся помещениями в этом доме лицам.

В соответствии с п. 3 Правил предоставления коммунальных услуг управляющей организацией является юридическое лицо независимо от организационно-правовой формы, управляющее многоквартирным домом на основании договора управления многоквартирным домом.

В многоквартирном доме, в котором собственниками жилых помещений не выбрано непосредственное управление, а также не образовано ТСЖ (ЖСК или иной специализированный потребительский кооператив), а выбрана управляющая организация, исполнителем коммунальных услуг может быть признана только управляющая организация.

Организация, производящая или приобретающая коммунальные ресурсы, может выступать как исполнитель коммунальной услуги перед собственниками жилых помещений в многоквартирном доме только при непосредственном управлении собственниками в таком доме.

Именно при таких условиях ресурсоснабжающая организация несет ответственность за режим и качество подачи коммунальных услуг как исполнитель (п. 7 Правил предоставления коммунальных услуг).

В случаях, когда в многоквартирном доме выбрана управляющая организация и заключен договор управления этим домом, данная управляющая организация является исполнителем коммунальных услуг и, в соответствии с п. 75 Правил предоставления коммунальных услуг, несет установленную законодательством Российской Федерации ответственность за нарушение качества и порядка предоставления коммунальных услуг.

Таким образом, введение условий, ограничивающих ответственность заявителя, противоречит нормам законодательства и направлено на ограничение прав собственников квартир при предоставлении им коммунальных услуг.

При таких обстоятельствах суд сделал правильный вывод об ущемлении установленных Законом прав потребителя вследствие включения управляющей компанией в договор перечисленных условий.

С учетом изложенного сделан правильный вывод об обоснованном привлечении административным органом управляющей компании к ответственности, предусмотренной в ч. 2 ст. 14.8 КоАП РФ.

ПРИЕМ ПОСТРОЕННЫХ ОБЪЕКТОВ НА ОБСЛУЖИВАНИЕ (В УПРАВЛЕНИЕ)

**Что нам стоит дом построить - просто вырыть котлован, а потом приладить рельсы и пустить по рельсам кран. И в хорошую погоду подвести тепло и воду и только потом начать и кончить новый дом!**

**Но чтобы жильцы могли комфортно жить в новом построенном доме, его инженерные системы необходимо подключить к сетям ресурсоснабжающих организаций, документацию на дом и сам дом передать на обслуживание либо товариществу собственников жилья, либо управляющей организации, если какая-либо из этих организаций выбрана собственниками в качестве способа управления многоквартирным домом.**

**О том, как осуществляется прием построенного объекта на обслуживание (в управление), мы и поведем речь в этой статье.**

Обратимся прежде всего к нормам градостроительного законодательства, а именно к ст. 48 Градостроительного кодекса Российской Федерации от 29 декабря 2004 г. N 190-ФЗ. Этой статьей установлена обязанность организации, осуществляющей эксплуатацию сетей инженерно-технического обеспечения, по обеспечению правообладателю земельного участка подключения построенного объекта капитального строительства к сетям инженерно-технического обеспечения в соответствии с техническими условиями и информацией о плате за подключение.

Технические условия, предусматривающие максимальную нагрузку и сроки подключения объектов к сетям инженерно-технического обеспечения, срок действия технических условий, информация о плате за подключение предоставляются эксплуатирующими организациями по запросам органов местного самоуправления или правообладателей земельных участков.

Постановлением Правительства Российской Федерации от 13 февраля 2006 г. N 83 утверждены:

- Правила определения и предоставления технических условий подключения объекта капитального строительства к сетям инженерно-технического обеспечения (далее - Правила предоставления техусловий);

- Правила подключения объекта капитального строительства к сетям инженерно-технического обеспечения.

Что же такое - подключение объекта капитального строительства к сетям инженерно-технического обеспечения? По определению, содержащемуся в п. 2 Правил предоставления техусловий, - это процесс, дающий возможность осуществления подключения строящихся (реконструируемых) объектов капстроительства к сетям инженерно-технического обеспечения, а также к оборудованию по производству ресурсов. Сети инженерно-технического обеспечения (далее - инженерные сети) представляют собой совокупность имущественных объектов, непосредственно используемых в процессе электро-, тепло-, газо-, водоснабжения и водоотведения.

Технические условия должны содержать следующие данные (п. 10 Правил предоставления техусловий):

- максимальную нагрузку в возможных точках подключения;

- срок подключения объекта, определяемый в том числе в зависимости от сроков реализации инвестиционных программ;

- срок действия техусловий, но не менее 2-х лет с даты их выдачи (по истечении этого срока параметры выданных техусловий могут быть изменены).

Информация о плате за подключение должна содержать:

- данные о тарифе на подключение, утвержденные на момент выдачи техусловий в порядке, установленном законодательством Российской Федерации;

- дату окончания срока действия указанного тарифа (если период действия тарифа истекает ранее срока окончания действия техусловий);

- дату повторного обращения за информацией о плате за подключение (если на момент выдачи техусловий тариф на подключение на период их действия не установлен).

Попутно отметим, что плата за подключение определяется на основании тарифов, установленных органом местного самоуправления для подключения объекта капстроительства к системам коммунальной инфраструктуры соответствующей ресурсоснабжающей (сетевой) организации. В сметной документации средства на оплату за подключение объекта к инженерным сетям рекомендуется предусматривать в гл. 9 "Прочие работы и затраты" (графы 7 и 8) сводного сметного расчета стоимости строительства объекта. Такие разъяснения даны в Письме Минрегионразвития России от 9 октября 2008 г. N 25705-ИМ/08.

Подключение объекта капстроительства к инженерным сетям осуществляется на основании договора, что следует из п. 15 Правил предоставления техусловий. Порядок заключения и исполнения указанного договора, существенные условия такого договора, права и обязанности сторон определяются в соответствии с законодательством Российской Федерации.

На сегодняшний день организациям жилищно-коммунального хозяйства, к которым относятся ресурсоснабжающие организации, при заключении договоров на подключение объектов капстроительства к инженерным сетям следует руководствоваться:

- Правилами заключения и исполнения публичных договоров о подключении к системам коммунальной инфраструктуры (утверждены Постановлением Правительства Российской Федерации от 9 июня 2007 г. N 360) (далее - Правила N 360). Правила N 360 определяют порядок заключения, изменения и исполнения договора о подключении строящегося, реконструируемого или построенного, но не подключенного здания, строения, сооружения или иного объекта капстроительства к входящим в систему коммунальной инфраструктуры сетям инженерно-технического обеспечения, включающим тепло-, газо-, водоснабжение, водоотведение и очистку сточных вод.

В Постановлении Восьмого арбитражного апелляционного суда от 28 декабря 2009 г. N 08АП-8484/2009 по делу N А70-7674/2009 указано, что к объектам сетей инженерно-технического обеспечения (сетей коммунальной инфраструктуры) можно отнести сети водопровода и канализации, водозаборные сооружения, канализационно-насосные станции, очистные сооружения и другие объекты, обеспечивающие в совокупности водоснабжение конкретных объектов.

- Правилами технологического присоединения энергопринимающих устройств потребителей электрической энергии, объектов по производству электрической энергии, а также объектов электросетевого хозяйства, принадлежащих сетевым организациям и иным лицам, к электрическим сетям (утв. Постановлением Правительства Российской Федерации от 27 декабря 2004 г. N 861 (в ред. Постановления Правительства Российской Федерации от 21 марта 2007 г. N 168)). Правила N 861 определяют, в частности, порядок технологического присоединения юридических и физических лиц к электросетям, регламентируют процедуру присоединения, определяют существенные условия договора, устанавливают требования к выдаче техусловий, критерии наличия либо отсутствия технической возможности технологического присоединения.

Согласно п. 2 Правил N 360 организация коммунального комплекса, осуществляющая эксплуатацию инженерных сетей соответствующего вида (исполнитель), обязуется выполнить действия по подготовке системы коммунальной инфраструктуры к подключению объекта капстроительства и подключить этот объект к эксплуатируемым ею инженерным сетям. В свою очередь лицо, осуществляющее строительство объекта (заказчик), обязуется выполнить действия по подготовке этого объекта к подключению и оплатить услуги по подключению.

Подключение объекта капстроительства к инженерным сетям осуществляется в порядке, который включает в себя следующие этапы, установленные п. 4 Правил подключения объекта N 83:

- подача заказчиком заявления о подключении;

- заключение договора о подключении;

- выдача исполнителем заказчику условий подключения (технических условий для присоединения), которые не противоречат техническим условиям, ранее полученным заказчиком от исполнителя или органа местного самоуправления либо от предыдущего правообладателя земельного участка, при условии, что срок действия технических условий не истек;

- выполнение заказчиком условий подключения;

- проверка исполнителем выполнения заказчиком условий подключения;

- присоединение заказчиком объекта к сетям инженерно-технического обеспечения и подписание сторонами акта о присоединении;

- выполнение условий подачи ресурсов.

Подключение объекта капстроительства к электрическим сетям и сетям газоснабжения после заключения договора о подключении осуществляется в порядке, установленном соответственно Правилами N 861 и Правилами пользования газом и предоставления услуг газоснабжения в Российской Федерации, утвержденными Постановлением Правительства Российской Федерации от 17 мая 2002 г. N 317.

После выполнения заказчиком условий подключения объекта к инженерным сетям исполнитель выдает разрешение на осуществление заказчиком присоединения указанного объекта к названным сетям. После осуществления присоединения исполнитель и заказчик подписывают акт о присоединении.

Работы по присоединению могут осуществляться исполнителем на основании отдельного договора, заключаемого им с заказчиком. При этом связанные с проведением работ по присоединению расходы организации, осуществляющей эксплуатацию сетей, не включаются в состав расходов, учитываемых при установлении платы за подключение.

До начала подачи ресурсов (оказания соответствующих услуг) заказчик должен получить разрешение на ввод в эксплуатацию объектов капитального строительства, заключить договоры о снабжении соответствующими видами ресурсов (об оказании соответствующих услуг), получение которых обеспечивается в результате подключения объекта капитального строительства к сетям инженерно-технического обеспечения (п. 11 Правил подключения объекта N 83).

До начала подачи ресурсов устройства и сооружения, созданные для присоединения к системам теплоснабжения, должны быть предъявлены заказчиком для осмотра и допуска к эксплуатации федеральным органам исполнительной власти, уполномоченным осуществлять государственный санитарно-эпидемиологический надзор и государственный технический надзор, и исполнителю. Помимо этого заказчик должен иметь подготовленный персонал для эксплуатации указанных устройств и сооружений, прошедший подготовку и аттестацию (проверку знаний) в установленном порядке, а также заказчиком должно быть назначено лицо, ответственное за тепловое хозяйство (п. 23 Правил подключения объекта N 83).

Договор о подключении является публичным договором и заключается в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации (далее - ГК РФ) с соблюдением особенностей, определенных Правилами N 360. Заключается договор в простой письменной форме в 2-х экземплярах по одному для каждой из сторон (п. п. 5, 6 Правил N 360).

Как сказано в уже упомянутом нами Постановлении Восьмого арбитражного апелляционного суда от 28 декабря 2009 г. N 08АП-8484/2009, в договоре о подключении должно найти отражение соглашение сторон по следующим существенным условиям:

- размер нагрузки ресурса, потребляемого объектом капитального строительства, который обязан обеспечить исполнитель в точках подключения;

- местоположение точек подключения на границах земельного участка;

- условия подключения внутриплощадочных и (или) внутридомовых сетей и оборудования объекта капитального строительства к сетям инженерно-технического обеспечения;

- дата подключения объекта капитального строительства, не ранее которой исполнитель обязан обеспечить подготовку сетей инженерно-технического обеспечения к подключению объекта капитального строительства;

- размер платы за подключение и порядок ее внесения.

Также в Постановлении отмечено, что в отсутствие условий о размере платы за подключение и порядке ее внесения договор о подключении к системам коммунальной инфраструктуры не может считаться заключенным.

Порядок установления платы за подключение к сетям водоснабжения и водоотведения, размер и основания ее внесения регулирует ст. 12 Федерального закона от 30 декабря 2004 г. N 210-ФЗ "Об основах регулирования тарифов организаций коммунального комплекса" (далее - Закон N 210-ФЗ).

Плата за подключение к инженерным сетям, согласно пп. 11 ст. 2 Закона N 210-ФЗ, - это плата, которую вносят лица, осуществляющие строительство здания, строения, сооружения, иного объекта.

В силу п. 1 ст. 12 этого же Закона плата за подключение к инженерным сетям, входящим в систему коммунальной инфраструктуры муниципального образования, устанавливается для лиц, осуществляющих строительство.

Размер платы за подключение определяется как произведение тарифа на подключение к соответствующей системе коммунальной инфраструктуры и размера заявленной потребляемой нагрузки, обеспечиваемой системой коммунальной инфраструктуры для строящегося здания, строения, сооружения, иного объекта (п. 2 ст. 12 Закона N 210-ФЗ).

Обратите внимание! Если для подключения объекта капстроительства к инженерным сетям не требуется проведения мероприятий по увеличению мощности и (или) пропускной способности этой сети, плата за подключение не взимается (пп. 3 п. 14 Правил N 360, п. 11 Правил предоставления техусловий).

Рассмотрим порядок отражения организацией ЖКХ в бухгалтерском учете операций по подключению объекта капстроительства к инженерным сетям.

Плата за подключение является для организации ЖКХ доходом от обычных видов деятельности, что следует из п. 5 Положения по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99, утвержденного Приказом Минфина России от 6 мая 1999 г. N 32н. В данном случае доход будет признаваться на дату подписания акта о подключении (п. 12 ПБУ 9/99).

Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкцией по его применению, утвержденными Приказом Минфина России от 31 октября 2000 г. N 94н, для обобщения информации о доходах и расходах организации, связанных с обычными видами деятельности организации, а также для определения финансового результата по ним предназначен счет 90 "Продажи".

Выручка отражается организацией ЖКХ по кредиту счет 90, субсчет 90-1 "Выручка", в корреспонденции со счетом 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками".

Услуги по подключению на основании пп. 1 п. 1 ст. 146 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) признаются объектом налогообложения налогом на добавленную стоимость (далее - НДС). Следовательно, при получении платы за подключение организация ЖКХ, являющаяся налогоплательщиком НДС, обязана отразить сумму НДС к уплате в бюджет, сделав запись по дебету счета 90, субсчет 90-3 "Налог на добавленную стоимость", и кредиту счета 68 "Расчеты по налогам и сборам".

Организация ЖКХ, осуществляя подключение объекта капстроительства к инженерным сетям, несет определенные расходы. Как определено п. 20 Правил N 360, эксплуатирующая организация обязана:

- осуществить действия по созданию (реконструкции) систем коммунальной инфраструктуры до точек подключения на границе земельного участка, а также по подготовке сетей инженерно-технического обеспечения к подключению объекта капитального строительства и подаче ресурсов не позднее установленной договором о подключении даты подключения;

- проверить выполнение заказчиком условий подключения и установить пломбы на приборах (узлах) учета ресурсов, кранах и задвижках на их обводах в установленный договором о подключении срок со дня получения от заказчика уведомления о готовности внутриплощадочных и внутридомовых сетей и оборудования объекта капитального строительства к приему ресурсов. Осуществление указанных действий завершается составлением и подписанием обеими сторонами акта о готовности внутриплощадочных и внутридомовых сетей и оборудования объекта капитального строительства к подключению к сети инженерно-технического обеспечения;

- осуществить не позднее установленной договором о подключении даты подключения (но не ранее подписания акта о готовности) действия по присоединению к сети инженерно-технического обеспечения внутриплощадочных или внутридомовых сетей и оборудования объекта капитального строительства (если эта обязанность в соответствии с договором возложена на исполнителя).

Действия по созданию (реконструкции) систем коммунальной инфраструктуры, осуществляемые организацией ЖКХ, представляют собой не что иное, как вложения во внеоборотные активы, учитываемые на одноименном счете 08 "Вложения во внеоборотные активы". По дебету счета 08 "Вложения во внеоборотные активы" организацией ЖКХ отражаются затраты на строительство новых объектов основных средств в корреспонденции со счетами:

60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" - если строительство новых объектов осуществляется с привлечением подрядных организаций;

10 "Материалы", 70 "Расчеты по оплате труда", 69 "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению" и другими - если строительство осуществляется собственными силами. Не следует забывать о том, что выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления является объектом налогообложения НДС (пп. 3 п. 1 ст. 146 НК РФ).

В статье мы отмечали, что работы по присоединению построенного объекта капстроительства к инженерным сетям на основании п. 10 Правил подключения объекта N 83 могут осуществляться организацией ЖКХ на основании отдельного договора. При этом связанные с проведением работ по присоединению расходы не включаются в состав расходов, учитываемых при установлении платы за подключение. Доходы по такому договору также будут учитываться в составе доходов от обычных видов деятельности, а расходы соответственно в составе затрат основного производства организации ЖКХ.

В целях налогообложения прибыли организаций к доходам в соответствии с пп. 1 п. 1 ст. 248 НК РФ относятся, в частности, доходы от реализации товаров (работ, услуг). Доходом от реализации согласно п. 1 ст. 249 НК РФ признается выручка от реализации товаров (работ, услуг) как собственного производства, так и ранее приобретенных. Таким образом, плата за подключение построенных объектов капстроительства к инженерным сетям признается доходом от реализации.

Расходы организации ЖКХ, связанные с созданием инженерных сетей, формируют первоначальную стоимость объектов основных средств и учитываются в целях налогообложения посредством начисления амортизации, поскольку инженерные сети, ввиду их высокой стоимости и большого срока эксплуатации, признаются в налоговом учете амортизируемым имуществом. Аналогичное мнение высказано специалистами Минфина России в Письме от 4 апреля 2007 г. N 03-03-06/4/39. В нем, в частности, сказано, что согласно ст. 252 НК РФ налогоплательщик в целях налогообложения уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов, которые должны быть обоснованны, документально подтверждены и произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Расходы на приобретение и (или) создание амортизируемого имущества, а также расходы, осуществленные в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, технического перевооружения объектов основных средств, за исключением расходов, указанных в п. 9 ст. 258 НК РФ, при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций не учитываются (п. 5 ст. 270 НК РФ).

Указанные расходы могут быть учтены в целях налогообложения прибыли через механизм амортизации после ввода в эксплуатацию основных средств, относящихся к амортизируемому имуществу, признаваемому таковым в соответствии с положениями ст. 256 НК РФ.

Хотелось бы обратить внимание читателей на Письмо Минфина России от 2 марта 2006 г. N 03-03-04/1/180, в котором рассмотрен вопрос налогообложения налогом на прибыль финансовых средств, поступающих в виде платы за подключение к сетям инженерно-технического обеспечения.

Статьей 251 НК РФ предусмотрен исчерпывающий перечень доходов, не учитываемых для целей налогообложения прибыли. Следовательно, доходы, прямо не поименованные в указанном перечне, учитываются налогоплательщиком при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций.

В соответствии с пп. 14 п. 1 ст. 251 НК РФ для целей налогообложения не учитываются доходы в виде имущества, полученного налогоплательщиком в рамках целевого финансирования. При этом содержащийся в этом подпункте перечень средств целевого финансирования не позволяет отнести к средствам целевого финансирования поступления в виде платы за подключение к сетям инженерно-технического обеспечения.

Таким образом, финансовые средства, поступающие в виде платы за подключение к сетям инженерно-технического обеспечения, включаются в состав доходов, учитываемых при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций.

Итак, многоквартирный дом построен, введен в эксплуатацию, подключен к сетям коммунальной инфраструктуры. Но для эффективного управления домом необходима техническая документация.

Напомним, что собственники помещений в многоквартирном доме обязаны выбрать один из способов управления многоквартирным домом, предлагаемых п. 2 ст. 161 Жилищного кодекса Российской Федерации:

- непосредственное управление собственниками помещений в многоквартирном доме;

- управление товариществом собственников жилья либо жилищным или иным специализированным потребительским кооперативом;

- управление управляющей организацией.

Способ управления выбирается на общем собрании собственников помещений в многоквартирном доме и может быть выбран и изменен в любое время на основании его решения. Решение общего собрания о выборе способа управления является обязательным для всех собственников помещений в многоквартирном доме.

В последнее время все большее распространение получает долевое строительство многоквартирных жилых домов, в которых еще на стадии строительства будущие собственники помещений создают товарищества собственников жилья либо выбирают управляющую организацию, в обязанности которых входит содержание и ремонт общего имущества многоквартирного дома.

Как указано в Письме Минрегионразвития России от 20 декабря 2006 г. N 14313-РМ/07 "О передаче технической документации на многоквартирный дом", согласно ч. 10 ст. 162 ЖК РФ управляющая организация, товарищество собственников жилья, жилищный кооператив или иной специализированный потребительский кооператив обязаны осуществлять хранение и ведение технической документации на многоквартирный дом и иных документов, связанных с управлением таким домом (далее - техническая документация). Техническая документация принадлежит собственникам помещений в многоквартирном доме.

Техническая документация на многоквартирный дом, в соответствии с п. 24 Правил содержания общего имущества в многоквартирном доме, утвержденных Постановлением Правительства Российской Федерации от 13 августа 2006 г. N 491, включает в себя:

- документы технического учета жилищного фонда, содержащие сведения о состоянии общего имущества;

- документы (акты) о приемке результатов работ;

- акты осмотра, проверки состояния (испытания) инженерных коммуникаций, приборов учета, механического, электрического, санитарно-технического и иного оборудования, обслуживающего более одного помещения в многоквартирном доме, конструктивных частей многоквартирного дома (крыши, ограждающих несущих и ненесущих конструкций многоквартирного дома, объектов, расположенных на земельном участке, и других частей общего имущества) на соответствие их эксплуатационных качеств установленным требованиям;

- Инструкцию по эксплуатации многоквартирного дома (распространяется на многоквартирные дома, разрешение на ввод в эксплуатацию которых получено после 1 июля 2007 г.).

Застройщик, осуществляющий строительство многоквартирного дома, согласно п. 25 Правил N 491, обязан передать под расписку в течение одного месяца после получения разрешения на введение объекта в эксплуатацию экземпляры инструкции по эксплуатации дома (каждый на бумажном и электронном носителях):

- первый экземпляр - товариществу собственников жилья, созданному в соответствии со ст. 139 ЖК РФ лицами, которым будет принадлежать право собственности на помещения в строящемся доме;

- второй экземпляр - по требованию первого обратившегося лица, являющегося собственником жилого помещения в таком доме (в случае если ТСЖ не создано);

- третий экземпляр - в муниципальный архив городского поселения или муниципального района, на территории которого расположен многоквартирный дом.

Приказом Минрегиона России от 1 июня 2007 г. N 45 утверждено Положение о разработке, передаче, пользовании и хранении Инструкции по эксплуатации многоквартирного дома.

В Инструкцию включаются рекомендации застройщика (подрядчиков) по содержанию и ремонту общего имущества в многоквартирном доме, рекомендуемые сроки службы отдельных частей (объектов, элементов) общего имущества. В Инструкцию могут быть включены рекомендации проектировщиков, поставщиков (изготовителей, продавцов) строительных материалов и оборудования, субподрядчиков.

Инструкция должна быть разработана и изготовлена не позднее даты получения застройщиком разрешения на введение объекта в эксплуатацию.

Из Постановления ФАС Уральского округа от 28 сентября 2005 г. N Ф09-4566/04-С6 следует, что в соответствии со ст. 135 ГК РФ вещь, предназначенная для обслуживания другой, главной вещи и связанная с ней общим назначением (принадлежностью), следует судьбе главной вещи, если договором не предусмотрено иное. Техническая документация, перечисленная в п. п. 3.5 и 4.17 СНиП 3.01.04-87, является принадлежностью вновь созданного объекта недвижимости и в случае поступления объекта новому собственнику подлежит передаче непосредственно собственнику или уполномоченному им лицу, в частности товариществу собственников жилья.

Таким образом, можно сделать вывод, что техническая документация на многоквартирный дом должна быть передана ТСЖ либо управляющей организации, оказывающим услуги по управлению многоквартирным домом.

Поскольку эксплуатация многоквартирного дома без технической документации затруднительна, ТСЖ вправе потребовать документацию для осуществления своих задач от застройщика, а последний ответственен за сохранность технической документации и должен передать ее товариществу.

БЮДЖЕТНОЕ ФИНАНСИРОВАНИЕ ПРЕДПРИЯТИЙ

ЖИЛИЩНО-КОММУНАЛЬНОГО КОМПЛЕКСА

**Бюджет, согласно нормам российского бюджетного законодательства, представляет собой форму образования и расходования денежных средств, предназначенных для финансового обеспечения задач и функций государства и местного самоуправления.**

**Бюджетное финансирование осуществляется в форме выделения денежных средств по определенному назначению, в том числе и для покрытия расходов отраслей, предприятий, организаций, находящихся на полном либо частичном государственном денежном обеспечении.**

**Бюджетное финансирование получают и организации жилищно-коммунального комплекса. О том, на какие цели организации ЖКХ получают такое финансирование и как осуществляется учет полученных из бюджета сумм при налогообложении, мы и расскажем в этой статье.**

Прежде всего определим, какие предприятия и организации относятся к жилищно-коммунальному комплексу, для чего обратимся к Указаниям по заполнению формы федерального статистического наблюдения N 22-ЖКХ (сводная) "Сведения о работе жилищно-коммунальных организаций в условиях реформы", утвержденным Приказом Росстата от 20 ноября 2009 г. N 269. Пунктом 5.11 названного документа к организациям ЖКХ отнесены организации по обслуживанию и ремонту жилищного фонда, организации коммунального комплекса (ресурсоснабжающие), многоотраслевые организации ЖКХ. Управляющие организации, жилищные кооперативы (ЖК), жилищно-строительные кооперативы (ЖСК) и товарищества собственников жилья (ТСЖ) также включены в состав организаций ЖКХ.

Перечень организаций, осуществляющих деятельность в жилищно-коммунальном хозяйстве Российской Федерации, приведен в Приложении N 1 к Отраслевому тарифному соглашению в ЖКХ Российской Федерации на 2008 - 2010 годы. В этот Перечень включены следующие организации:

- организации коммунального водоснабжения и водоотведения;

- организации коммунального электроснабжения;

- организации коммунального теплоснабжения;

- организации по эксплуатации газового хозяйства;

- подрядные и другие организации, оказывающие услуги в сфере жилищного хозяйства;

- многоотраслевые организации жилищно-коммунального хозяйства;

- управляющие организации;

- организации лифтового хозяйства;

- организации по озеленению городов;

- организации по ремонту и эксплуатации дорожно-мостового хозяйства;

- ремонтно-строительные организации, осуществляющие капитальный ремонт жилищного фонда;

- специализированные комбинаты радиационной безопасности "Радон";

- мусороперерабатывающие и мусоросжигательные заводы;

- мусороперегрузочные станции, полигоны захоронения ТБО;

- организации по механизированной уборке и санитарной очистке поселений;

- организации ритуального обслуживания, в том числе организации похоронного дела;

- организации банно-прачечного хозяйства;

- организации гостиничного хозяйства;

- прочие организации жизнеобеспечения населения.

В статье мы будем рассматривать бюджетное финансирование организаций ЖКХ, созданных в форме муниципальных унитарных предприятий.

Унитарным предприятием на основании п. 1 ст. 2 Федерального закона от 14 ноября 2002 г. N 161-ФЗ "О государственных и муниципальных унитарных предприятиях" признается коммерческая организация, не наделенная правом собственности на имущество, закрепленное за ней собственником. В форме унитарных предприятий могут быть созданы только государственные и муниципальные предприятия. Имущество унитарного предприятия принадлежит на праве собственности Российской Федерации, субъекту Российской Федерации или муниципальному образованию.

Право хозяйственного ведения - это предоставленное государственным и муниципальным унитарным предприятиям ограниченное право владения, распоряжения и пользования предоставленным им имуществом, в том числе право на получение части прибыли от использования имущества.

В каких формах осуществляется бюджетное финансирование? Для ответа на этот вопрос обратимся к Бюджетному кодексу Российской Федерации от 31 июля 1998 г. N 145-ФЗ (далее - БК РФ). Анализ норм Бюджетного кодекса показывает, что основными формами предоставления бюджетного финансирования являются субсидии и субвенции, хотя ст. 6 БК РФ и не расшифровывает эти понятия. Между тем названная статья содержит определение бюджетных ассигнований, представляющих собой предельные объемы денежных средств, предусмотренных в соответствующем финансовом году для исполнения бюджетных обязательств.

К бюджетным ассигнованиям согласно ст. 69 БК РФ относятся, в частности, ассигнования на предоставление субсидий юридическим лицам (за исключением субсидий государственным (муниципальным) учреждениям), индивидуальным предпринимателям, физическим лицам - производителям товаров, работ, услуг.

Субсидии юридическим лицам (за исключением субсидий государственным (муниципальным) учреждениям) - производителям товаров, работ, услуг предоставляются на безвозмездной и безвозвратной основе в целях возмещения затрат или недополученных доходов в связи с производством (реализацией) товаров, выполнением работ, оказанием услуг, что следует из ст. 78 БК РФ. Субсидии предоставляются из федерального бюджета, из бюджета субъектов Российской Федерации, а также из местного бюджета. Причем нормативные правовые акты, муниципальные правовые акты, регулирующие предоставление субсидий юридическим лицам, должны определять:

- категории и (или) критерии отбора юридических лиц - производителей товаров, работ, услуг, имеющих право на получение субсидий;

- цели, условия и порядок предоставления субсидий;

- порядок возврата субсидий в случае нарушения условий, установленных при их предоставлении.

Отметим, что в общепринятом понимании субсидия представляет собой бюджетные средства, предоставляемые бюджету другого уровня бюджетной системы Российской Федерации, физическому или юридическому лицу на условиях долевого финансирования целевых расходов.

Бюджетное финансирование может быть направлено на покрытие убытков организации ЖКХ, на возмещение расходов по предоставлению льгот и субсидий населению, на капитальный ремонт жилищного фонда, а также на другие цели.

Как вы знаете, особенностью деятельности организаций ЖКХ является реализация жилищно-коммунальных услуг по государственным регулируемым тарифам. Убытки у организаций ЖКХ возникают в результате продажи населению или другим организациям товаров (услуг) по ценам ниже себестоимости в случае, когда такая цена определяется решением органа представительной или исполнительной власти.

Меры социальной поддержки в виде предоставления отдельным категориям граждан льгот по оплате жилищно-коммунальных услуг предусмотрены целым рядом законодательных актов Российской Федерации, перечислим некоторые из них:

Члены семей военнослужащих, погибших (умерших) в период прохождения военной службы, и члены семей граждан, проходивших военную службу по контракту и погибших (умерших) после увольнения с военной службы по достижении ими предельного возраста пребывания на военной службе, состоянию здоровья или в связи с организационно-штатными мероприятиями, общая продолжительность военной службы которых составляет 20 лет и более, согласно ст. 24 Федерального закона от 27 мая 1998 г. N 76-ФЗ "О статусе военнослужащих", имеют право на компенсационные выплаты по оплате:

- общей площади занимаемых ими жилых помещений (в коммунальных помещениях - жилой площади), а также найма, содержания и ремонта жилых помещений, а собственники жилых помещений и члены жилищно-строительных (жилищных) кооперативов - содержания и ремонта объектов общего пользования в многоквартирных жилых домах;

- коммунальных услуг независимо от вида жилищного фонда;

- топлива, приобретаемого в пределах норм, установленных для продажи населению, и его доставки для проживающих в домах, не имеющих центрального отопления.

Гражданам, получившим или перенесшим лучевую болезнь и другие заболевания, связанные с радиационным воздействием вследствие чернобыльской катастрофы или с работами по ликвидации последствий катастрофы на Чернобыльской АЭС, ст. 14 Закона Российской Федерации от 15 мая 1991 г. N 1244-1 "О социальной защите граждан, подвергшихся воздействию радиации вследствие катастрофы на Чернобыльской АЭС" (далее - Закон N 1244-1) гарантируется оплата в размере 50 процентов занимаемой общей площади в домах государственного и муниципального фондов и в приватизированных жилых помещениях (в пределах норм, предусмотренных законодательством Российской Федерации), в том числе и членам их семей, проживающим с ними. Помимо этого гарантируется оплата в размере 50 процентов за пользование отоплением, водопроводом, газом и электроэнергией, а проживающим в домах, не имеющих центрального отопления, - предоставление скидки в размере 50 процентов со стоимости топлива, приобретаемого в пределах норм, установленных для продажи населению, включая транспортные расходы. Такие же гарантии, согласно п. 2 ч. 1 ст. 13 названного Закона, предоставляются инвалидам вследствие чернобыльской катастрофы из числа:

- граждан (в том числе временно направленных или командированных), принимавших участие в ликвидации последствий катастрофы в пределах зоны отчуждения или занятых на эксплуатации или других работах на Чернобыльской АЭС;

- военнослужащих и военнообязанных, призванных на специальные сборы и привлеченных к выполнению работ, связанных с ликвидацией последствий чернобыльской катастрофы, независимо от места дислокации и выполнявшихся работ, а также лиц начальствующего и рядового состава органов внутренних дел, Государственной противопожарной службы, проходивших (проходящих) службу в зоне отчуждения;

- граждан, эвакуированных из зоны отчуждения и переселенных из зоны отселения либо выехавших в добровольном порядке из указанных зон после принятия решения об эвакуации;

- граждан, отдавших костный мозг для спасения жизни людей, пострадавших вследствие чернобыльской катастрофы, независимо от времени, прошедшего с момента трансплантации костного мозга, и времени развития у них в этой связи инвалидности.

Полномочия по предоставлению мер социальной поддержки по оплате перечисленных жилищно-коммунальных услуг Российская Федерация передает органам государственной власти субъектов Российской Федерации, средства на реализацию указанных мер социальной поддержки предусматриваются в составе Фонда компенсации федерального бюджета в виде субвенций. Субвенции зачисляются на счета бюджетов субъектов Российской Федерации, форма предоставления мер социальной поддержки определяется нормативными правовыми актами субъектов Российской Федерации. Средства на реализацию указанных полномочий носят целевой характер и не могут быть использованы на другие цели, в противном случае Правительство Российской Федерации вправе осуществить взыскание средств в порядке, установленном законодательством Российской Федерации.

По мнению Минрегиона России, изложенному в Письме от 17 декабря 2008 г. N 33913-АД/14, исходя из формулировки ст. 14 Закона N 1244-1 меры социальной поддержки предоставляются одиноко проживающим гражданам льготной категории населения на оплату всей занимаемой площади и всего объема потребленных коммунальных услуг, а гражданам льготной категории населения, проживающим совместно с другими членами семьи, только на долю оплаты жилого помещения и потребленных коммунальных услуг, приходящихся на носителя льгот.

Гражданам, получившим суммарную (накопленную) эффективную дозу облучения, превышающую 25 сЗв (бэр), гарантируется оплата в размере 50 процентов занимаемой общей площади в домах государственного и муниципальных фондов и в приватизированных жилых помещениях (в пределах норм, предусмотренных законодательством Российской Федерации), в том числе и членам их семей, проживающим с ними, а также оплата в размере 50 процентов за пользование отоплением, водопроводом, газом и электроэнергией, а проживающим в домах, не имеющих центрального отопления, - предоставление скидки в размере 50 процентов со стоимости топлива, приобретаемого в пределах норм, установленных для продажи населению, включая транспортные расходы. Указанные меры социальной поддержки предусмотрены п. 17 ст. 2 Федерального закона от 10 января 2002 г. N 2-ФЗ "О социальных гарантиях гражданам, подвергшимся радиационному воздействию вследствие ядерных испытаний на Семипалатинском полигоне". Названным Законом также определено, что средства на реализацию мер социальной поддержки предусматриваются федеральным бюджетом в виде субвенций, которые зачисляются на счета бюджетов субъектов Российской Федерации. Эти средства носят целевой характер и не могут быть использованы на другие цели.

Меры социальной поддержки инвалидов и семей, имеющих детей-инвалидов, предусмотрены Федеральным законом от 24 ноября 1995 г. N 181-ФЗ "О социальной защите инвалидов в Российской Федерации" (далее - Федеральный закон N 181-ФЗ). В соответствии со ст. 17 этого Закона инвалидам и семьям, имеющим детей-инвалидов, предоставляется скидка не ниже 50 процентов на оплату жилого помещения (в домах государственного или муниципального жилищного фонда) и оплату коммунальных услуг (независимо от принадлежности жилищного фонда), а в жилых домах, не имеющих центрального отопления, - на стоимость топлива, приобретаемого в пределах норм, установленных для продажи населению.

Статьей 28.2 Федерального закона N 181-ФЗ определено, что объем средств, предусмотренный в Федеральном фонде компенсаций бюджетам Российской Федерации на эти цели, по оплате жилищно-коммунальных услуг определяется исходя из числа лиц, имеющих право на указанные меры социальной поддержки, а также утвержденных Правительством Российской Федерации федерального стандарта предельной стоимости предоставляемых жилищно-коммунальных услуг на 1 квадратный метр общей площади жилья в месяц и федерального стандарта социальной нормы площади жилья, применяемых для расчета межбюджетных трансфертов.

Субвенции зачисляются на счета бюджетов субъектов Российской Федерации, носят целевой характер и не могут быть использованы на другие цели. Если средства использованы не по целевому назначению, уполномоченный федеральный орган исполнительной власти вправе осуществить взыскание указанных средств в порядке, установленном законодательством Российской Федерации.

В Письме Минрегионразвития России от 25 декабря 2006 г. N 14713-РМ/07 указано, что формулировка ст. 17 Федерального закона N 181-ФЗ дает основание полагать, что меры социальной поддержки предоставляются одиноко проживающим инвалидам на оплату всей занимаемой площади и всего объема потребленных коммунальных услуг, а инвалидам, проживающим совместно с другими членами семьи, - только на долю жилого помещения, приходящуюся на инвалида.

Мы назвали далеко не все законодательные акты, устанавливающие льготы по оплате услуг ЖКХ для отдельных категорий граждан. Перечень категорий граждан, имеющих право на получение мер социальной поддержки по оплате жилищно-коммунальных услуг, приведен в Приложении N 5 к Приказу Минздравсоцразвития России от 28 марта 2005 г. N 243 "О порядке составления и представления сведений и списков лиц, которым предоставлены меры социальной поддержки по оплате жилищно-коммунальных услуг".

Как учитываются суммы поступившего бюджетного финансирования в целях бухгалтерского учета и налогообложения прибыли муниципальным унитарным предприятием? Для ответа на этот вопрос обратимся к положениям бухгалтерского и налогового законодательства.

Выше мы определили, что бюджетные средства организации могут получать только на определенные цели, то есть они являются целевыми. В бухгалтерском учете такие финансовые ресурсы получили название целевого финансирования.

Бухгалтерский учет средств целевого финансирования имеет свои особенности, в связи с чем в учетной политике организации следует утвердить свой порядок их учета в части получения и использования.

Нормативно-правовые документы бухгалтерского учета не содержат отдельного самостоятельного понятия целевого финансирования, тем не менее о том, какие средства учитываются в составе целевого финансирования, можно узнать из Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению, утвержденных Приказом Минфина России от 31 октября 2000 г. N 94н (далее - План счетов бухгалтерского учета).

Как известно, Планом счетов бухгалтерского учета для учета средств целевого финансирования предназначен балансовый счет 86 "Целевое финансирование". Причем Инструкцией к счету 86 "Целевое финансирование" определено, что он предназначен для обобщения информации о движении средств, предназначенных для осуществления мероприятий целевого назначения, средств, поступивших от других организаций и лиц, бюджетных средств и других.

О том, какие средства организации могут учитываться ею в качестве средств целевого финансирования, подробно сказано в пп. 14 п. 1 ст. 251 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ).

Исходя из специфики своей деятельности, в учетной политике организации следует закрепить виды средств, учитываемые ею в качестве целевого финансирования.

Так, например, если организация ЖКХ является продавцом товаров (работ, услуг), цены на которые подконтрольны государству, или же продажа товаров (работ, услуг) осуществляется с учетом льгот, то в качестве целевого финансирования ею будут учитываться суммы бюджетных средств, получаемых ею на покрытие убытков или на компенсацию расходов, связанных с реализацией товаров (работ, услуг) по государственным ценам или с учетом льгот.

Обратите внимание! Если целевое финансирование осуществляется за счет бюджета, то средства, получаемые организацией, могут рассматриваться в качестве государственной помощи. Поэтому в такой ситуации организации придется руководствоваться Положением по бухгалтерскому учету "Учет государственной помощи" ПБУ 13/2000, утвержденным Приказом Минфина России от 16 октября 2000 г. N 92н (далее - ПБУ 13/2000).

Отметим, что в этом случае организации придется закрепить в учетной политике порядок поступления бюджетных средств в организацию.

Как следует из п. 5 ПБУ 13/2000, организация принимает бюджетные средства к учету при наличии следующих условий:

- имеется уверенность, что условия предоставления этих средств организацией будут выполнены. Подтверждением могут быть заключенные организацией договоры, принятые и публично объявленные решения, технико-экономические обоснования, утвержденная проектно-сметная документация и тому подобное;

- имеется уверенность, что указанные средства будут получены. Подтверждением могут быть утвержденная бюджетная роспись, уведомление о бюджетных ассигнованиях, лимитах бюджетных обязательств, акты приемки-передачи ресурсов и иные соответствующие документы.

Причем в силу п. 7 ПБУ 13/2000 бюджетные средства в качестве целевого финансирования могут приниматься к учету по мере:

- возникновения целевого финансирования и задолженности по этим средствам;

- фактического получения средств.

Учитывая то, что бухгалтерский стандарт содержит два варианта учета бюджетных средств в качестве средств целевого финансирования, в учетной политике организация должна закрепить тот, который будет ею использоваться.

Кроме того, в своем нормативном документе придется закрепить порядок отражения в бухгалтерском балансе остатка средств целевого финансирования.

В соответствии с п. 20 ПБУ 13/2000 остаток средств целевого финансирования может отражаться в балансе:

- по статье "Доходы будущих периодов";

- обособленно в разделе "Краткосрочные обязательства".

Как уже было отмечено, информация о средствах целевого поступления отражается организацией на счете 86 "Целевое финансирование".

Целевые поступления, полученные в качестве источников финансирования тех или иных мероприятий, отражаются по кредиту счета 86 "Целевое финансирование" в корреспонденции со счетом 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами".

Использование средств целевого финансирования отражается по дебету счета 86 "Целевое финансирование" в корреспонденции со счетами:

83 "Добавочный капитал" - при использовании средств целевого финансирования, полученного в виде инвестиционных средств;

98 "Доходы будущих периодов" - при направлении коммерческой организацией бюджетных средств на финансирование расходов и тому подобного.

Причем организация должна организовать ведение аналитического учета по счету 86 "Целевое финансирование" по назначению целевых средств и по источникам их поступления.

Напомним, что с точки зрения гл. 25 НК РФ все доходы налогоплательщика делятся на налогооблагаемые доходы и доходы, не учитываемые при налогообложении. Из состава налогооблагаемых доходов исключаются доходы, прямо перечисленные в ст. 251 НК РФ. Перечень доходов, не учитываемых при определении налоговой базы, закрытый и не подлежит расширительному толкованию.

Так как средства целевого финансирования включены в данный перечень, то понятно, что суммы целевого финансирования не учитываются при определении налоговой базы по налогу на прибыль. На это указывает и пп. 14 п. 1 ст. 251 НК РФ, согласно которому доходы в виде имущества, полученного налогоплательщиком в рамках целевого финансирования, при определении налоговой базы не учитываются.

Однако это возможно только при выполнении некоторых условий налогоплательщиком. Помимо соблюдения целевого использования полученных средств, налогоплательщик обязан организовать раздельный учет доходов (расходов), полученных (произведенных) в рамках целевого финансирования. При отсутствии такого учета у налогоплательщика, получившего средства целевого финансирования, указанные средства рассматриваются как подлежащие налогообложению с даты их получения. Такие разъяснения даны специалистами Минфина России в Письме от 4 сентября 2009 г. N 03-03-06/1/574.

Обратите внимание! Как разъяснили финансисты в своем Письме от 11 апреля 2008 г. N 03-03-06/4/26, применительно к ряду доходов, относящихся к средствам целевого финансирования, помимо соблюдения их целевого назначения предъявляются дополнительные условия исключения этих доходов из налоговой базы. Получатели доходов в виде целевого финансирования обязаны не только соблюдать их целевое назначение, но и выполнять иные, установленные источником средств целевого финансирования, условия их предоставления.

Например, источник средств целевого финансирования может определить допустимые формы и сроки использования средств, а также предусмотреть их расходование в течение определенного (длительного) периода. Соблюдение этих условий обязательно для предоставления льготы, предусмотренной пп. 14 п. 1 ст. 251 НК РФ.

Если нарушается целевое использование полученных средств, то организация должна включить полученные средства в налогооблагаемую базу. Причем в налоговую базу, помимо средств целевого финансирования, включаются и суммы доходов, полученных от их нецелевого использования. В Письме Минфина России от 19 августа 2009 г. N 03-03-06/4/68 финансисты указывают на то, что суммы процентов, полученных организацией от временного размещения целевых средств на депозитных счетах в банках, на основании п. 6 ст. 250 НК РФ учитываются в составе внереализационных доходов.

Если все средства целевого финансирования использованы не по назначению, то вопрос ясен - с них придется заплатить налог. А как быть в том случае, если использование полученных средств не по назначению осуществлено лишь в части целевого финансирования. Фискальные органы, конечно же, будут настаивать на том, что налогоплательщик обязан заплатить налог со всего объема целевого финансирования. Вместе с тем такого требования сам НК РФ не содержит.

Учитывая это, организации, по мнению автора, нужно в своей налоговой политике предусмотреть положение о том, что в такой ситуации под налогообложение "подпадают" исключительно сами средства, использованные не по назначению. При возникновении спорной ситуации это может стать серьезным аргументом в свою защиту.

БЮДЖЕТНЫЕ УЧРЕЖДЕНИЯ ЖИЛИЩНО-КОММУНАЛЬНОГО КОМПЛЕКСА

**На балансе многих бюджетных учреждений, в том числе бюджетных учреждений жилищно-коммунального комплекса, учитываются объекты специализированного жилищного фонда, в частности служебные жилые помещения, общежития.**

**Служебное жилье и общежития российским налоговым законодательством отнесены к объектам жилищно-коммунального хозяйства, которые в свою очередь представляют собой объекты обслуживающих производств и хозяйств, налогообложение которых осуществляется в особом порядке.**

**О налогообложении таких объектов мы и расскажем в этой статье.**

Поскольку речь в статье мы поведем о бюджетных учреждениях, скажем о том, что же такое бюджетное учреждение, для чего обратимся к Бюджетному кодексу Российской Федерации от 31 июля 1998 г. N 145-ФЗ. Бюджетное учреждение - это государственное (муниципальное) учреждение, финансовое обеспечение выполнения функций которого, в том числе по оказанию государственных (муниципальных) услуг физическим и юридическим лицам в соответствии с государственным (муниципальным) заданием, осуществляется за счет средств соответствующего бюджета на основе бюджетной сметы.

Теперь определимся с тем, какие предприятия и организации относятся к жилищно-коммунальному комплексу. Указаниями по заполнению формы федерального статистического наблюдения N 22-ЖКХ (сводная) "Сведения о работе жилищно-коммунальных организаций в условиях реформы", утвержденными Приказом Росстата от 20 ноября 2009 г. N 269, к организациям ЖКХ отнесены организации по обслуживанию и ремонту жилищного фонда, организации коммунального комплекса (ресурсоснабжающие), многоотраслевые организации ЖКХ. Управляющие организации, жилищные кооперативы (ЖК), жилищно-строительные кооперативы (ЖСК) и товарищества собственников жилья (ТСЖ) также включены в состав организаций ЖКХ.

Более широкий Перечень организаций, осуществляющих деятельность в жилищно-коммунальном хозяйстве, приведен в Приложении N 1 к Отраслевому тарифному соглашению в ЖКХ Российской Федерации на 2008 - 2010 годы. В этот Перечень включены следующие организации:

- организации коммунального водоснабжения и водоотведения;

- организации коммунального электроснабжения;

- организации коммунального теплоснабжения;

- организации по эксплуатации газового хозяйства;

- подрядные и другие организации, оказывающие услуги в сфере жилищного хозяйства;

- многоотраслевые организации жилищно-коммунального хозяйства;

- управляющие организации;

- организации лифтового хозяйства;

- организации по озеленению городов;

- организации по ремонту и эксплуатации дорожно-мостового хозяйства;

- ремонтно-строительные организации, осуществляющие капитальный ремонт жилищного фонда;

- специализированные комбинаты радиационной безопасности "Радон";

- мусороперерабатывающие и мусоросжигательные заводы;

- мусороперегрузочные станции, полигоны захоронения ТБО;

- организации по механизированной уборке и санитарной очистке поселений;

- организации ритуального обслуживания, в т.ч. организации похоронного дела;

- организации банно-прачечного хозяйства;

- организации гостиничного хозяйства;

- прочие организации жизнеобеспечения населения.

Совершенно очевидно, что на балансе многих из перечисленных организаций ЖКХ учитываются объекты, относимые к специализированному жилищному фонду.

Жилищный фонд, согласно ст. 19 Жилищного кодекса Российской Федерации (далее - ЖК РФ), представляет собой совокупность всех жилых помещений, находящихся на территории Российской Федерации. Жилищный фонд классифицируется в зависимости от формы собственности на него и от целей использования. В зависимости от формы собственности жилищный фонд подразделяется на частный, государственный и муниципальный жилищный фонд. В зависимости от целей использования - на жилищный фонд социального использования, специализированный, индивидуальный жилищный фонд, а также жилищный фонд коммерческого использования.

К жилым помещениям специализированного жилищного фонда ст. 92 ЖК РФ, наряду с жилыми помещениями маневренного фонда, жилыми помещениями фонда для временного проживания вынужденных переселенцев и лиц, признанных беженцами, отнесены служебные жилые помещения и жилые помещения в общежитиях.

В качестве специализированных жилых помещений используются жилые помещения государственного и муниципального фондов, то есть жилье, принадлежащее на праве собственности Российской Федерации, субъектам Российской Федерации и муниципальным образованиям.

Служебные жилые помещения предназначены для проживания граждан в связи с характером их трудовых отношений с органом государственной власти, местного самоуправления, государственным унитарным предприятием, государственным или муниципальным учреждением, в связи с прохождением службы, в связи с назначением на государственную должность Российской Федерации или государственную должность субъекта Российской Федерации либо в связи с избранием на выборные должности в органы государственной власти или органы местного самоуправления.

Жилые помещения в общежитиях предназначены для временного проживания граждан в период их работы, службы или обучения, что следует из ст. 94 ЖК РФ. Под общежития предоставляются специально построенные или переоборудованные для этих целей дома либо части домов; жилые помещения в них укомплектовываются мебелью и другими предметами, необходимыми для проживания граждан.

Служебные жилые помещения предоставляются гражданам в виде жилого дома, отдельной квартиры; жилые помещения в общежитиях предоставляются из расчета не менее шести квадратных метров жилой площади на одного человека.

Жилищным законодательством Российской Федерации, а именно ст. 153 ЖК РФ установлена обязанность по внесению платы за жилое помещение и коммунальные услуги. У нанимателя жилого помещения по договору найма жилого помещения государственного или муниципального жилищного фонда возникает с момента заключения такого договора.

Структура платы для нанимателя служебного жилого помещения или жилого помещения в общежитии, на основании ст. 154 ЖК РФ, включает в себя:

- плату за пользование жилым помещением (плата за наем);

- плату за содержание и ремонт жилого помещения;

- плату за коммунальные услуги.

Размер платы за наем, а также за содержание и ремонт жилого помещения для нанимателей жилья по договорам найма жилых помещений государственного или муниципального жилищного фонда определяется исходя из занимаемой общей площади (в отдельных комнатах в общежитиях исходя из площади этих комнат) жилого помещения, что определено ст. 156 ЖК РФ, и устанавливается органами местного самоуправления (в субъектах Российской Федерации - городах федерального значения Москве и Санкт-Петербурге - органом государственной власти соответствующего субъекта Российской Федерации), причем размер платы за наем устанавливается в зависимости от качества и благоустройства жилого помещения.

Плата за коммунальные услуги, в соответствии с п. 4 ст. 154 ЖК РФ, включает в себя плату за холодное и горячее водоснабжение, водоотведение, электроснабжение, газоснабжение (в том числе поставки бытового газа в баллонах), отопление (теплоснабжение, в том числе поставки твердого топлива при наличии печного отопления).

Как осуществляется налогообложение платы

за проживание в общежитии?

Начнем с налога на добавленную стоимость.

Подпунктом 10 п. 2 ст. 149 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) установлено, что не подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения) реализация услуг по предоставлению в пользование жилых помещений в жилищном фонде всех форм собственности.

Согласно Общероссийскому классификатору услуг населению ОК 002-93, утвержденному Постановлением Госстандарта России от 28 июня 1993 г. N 163, услуги по предоставлению в пользование жилых помещений (код 041100) представляют собой самостоятельный вид деятельности хозяйствующего субъекта.

Таким образом, на основании вышесказанного можно сделать вывод, что льгота, установленная пп. 10 п. 2 ст. 149 НК РФ, распространяется лишь на плату за пользование жилым помещением (плату за наем).

Такого же мнения придерживаются и судьи. Так, в п. 1 Постановления Пленума ВАС РФ от 5 октября 2007 г. N 57 суд указал, что льгота, установленная пп. 10 п. 2 ст. 149 НК РФ, применяется лишь в отношении платы за пользование жилым помещением. Аналогичные выводы содержат, в частности: Постановление Президиума ВАС РФ от 13 марта 2007 г. N 9593/06 по делу N А40-1941/06-99-15, Постановление ФАС Северо-Западного округа от 31 марта 2009 г. по делу N А26-4238/2007, Постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 25 августа 2008 г. N Ф04-5111/2008(10171-А46-25) по делу N А46-2930/2007, Постановление ФАС Московского округа от 23 января 2008 г. N КА-А40/14598-07 по делу N А40-29440/07-139-146.

Тем не менее может возникнуть вопрос, каким образом производится налогообложение стоимости коммунальных услуг, входящих в структуру платы за пользование жилым помещением?

К сожалению, пп. 10 п. 2 ст. 149 НК РФ на данный вопрос ответа не дает. К выводу о том, что применение льготы в части платы за коммунальные и иные услуги не является правомерным, пришли судьи Северо-Западного и Восточно-Сибирского федеральных округов. В качестве доказательства тому можно привести Постановление ФАС Северо-Западного округа от 16 апреля 2007 г. по делу N А56-12400/2006 или Постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 27 декабря 2005 г. N А19-22942/04-20-Ф02-5979/05-С1.

Тем не менее существующая судебная практика по данному вопросу является неоднозначной, так как в большинстве округов считают, что использование льготы в части платы за коммунальные и иные услуги возможно. Суды обосновывают свою позицию, ссылаясь на п. 2 ст. 676 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее - ГК РФ), а именно на то, что услуга по предоставлению в пользование жилых помещений в соответствии с ГК РФ представляет собой именно совокупность услуг по найму жилого помещения, по содержанию и ремонту жилого помещения.

На это указывает Постановление Президиума ВАС РФ от 12 июля 2006 г. N 1689/06 по делу N А40-10841/05-114-67, такой же вывод содержится в Постановлении ФАС Центрального округа от 3 сентября 2007 г. по делу N А54-66/2007С4 и других.

Обратимся к Постановлению ФАС Западно-Сибирского округа от 10 июня 2009 г. N Ф04-3428/2009(8510-А67-25). Суд установил, что плата, взимаемая за проживание в общежитиях, сформирована и установлена таким образом, что включает в себя затраты на обслуживание и содержание предоставленной внаем жилой площади в общежитии с учетом специализированного назначения указанного жилого помещения, что и послужило основанием для выводов налоговым органом о неправомерном применении льготы по НДС. Судом отмечено, что в сметах расходов на проживание в общежитии, приказах об оплате за проживание в общежитиях плата как таковая также упоминается и выделена. Как указывалось выше, судами установлено и не оспаривается сторонами, что согласно заключенным контрактам нанимателю предоставляется койко-место в общежитии и наниматель обязуется произвести оплату за проживание. Оплата производится по квитанциям без НДС. Перечисленные в смете затраты являются затратами на обслуживание и содержание предоставленной внаем жилой площади в общежитии с учетом специализированного назначения данного жилого помещения.

Учитывая данные обстоятельства, судом сделан вывод о том, что спорные платежи, входящие в состав платы за пользование жилым помещением, являются выручкой от реализации услуг по предоставлению жилого помещения в пользование, в силу этого не подлежат обложению НДС и иное не доказано налоговым органом.

Суд отметил также то, что ни в ходе налоговой проверки, ни в ходе рассмотрения дела в арбитражных судах налоговый орган не указывает, в каком порядке из общей платы за наем жилого помещения следует выделить стоимость услуг, подлежащих обложению НДС. Инспекция не представила доказательств, подтверждающих факт оказания лицам, проживающим в общежитии, каких-либо иных услуг, кроме услуг по предоставлению жилья. Таким образом, суд пришел к решению, что применение льготы в рассматриваемой ситуации является правомерным.

Учитывая то, что налогообложение коммунальных и иных видов услуг не является однозначным, можно сказать, что использование льготы в отношении платы за коммунальные и иные виды услуг содержит для налогоплательщика НДС - бюджетной организации ЖКХ повышенные налоговые риски.

Суды считают, что в льготном налоговом режиме производится и предоставление комнат в общежитиях. Так, в Постановлении ФАС Северо-Кавказского округа от 8 июня 2009 г. по делу N А32-14660/2008-59/250 арбитры, основываясь на том, что жилые помещения в общежитиях предназначены для временного проживания граждан в период их работы, службы или обучения, сделали вывод, что льгота, установленная пп. 10 п. 2 ст. 149 НК РФ, в полной мере распространяется и на предоставление жилья в общежитиях. Аналогичное мнение высказано в Постановлении ФАС Северо-Западного округа от 12 мая 2009 г. по делу N А42-3628/2008.

Вместе с тем, по мнению Минфина России, содержащемуся в Письме от 19 декабря 2005 г. N 03-04-15/116, предоставление комнат в общежитиях должно облагаться НДС в общем порядке. Финансисты утверждают, что применение льготного режима невозможно в случае отсутствия договора найма, ведь в соответствии со ст. 105 ЖК РФ жилые помещения в общежитиях предоставляются из расчета не менее шести квадратных метров жилой площади на одного человека (без заключения договора).

Между тем суды указывают на то, что наличие письменного договора найма жилого помещения для правомерности использования льготы не является обязательным. Такая точка зрения высказана арбитрами в Постановлении ФАС Северо-Западного округа от 13 февраля 2006 г. по делу N А52-3595/2005/2.

Еще на один очень важный момент, касающийся налогообложения НДС услуг по предоставлению жилья в общежитиях, хотелось бы обратить внимание читателей. По разъяснениям специалистов Минфина России, данным в Письме от 18 июня 2010 г. N 03-07-07/37, в случае оказания услуг по предоставлению в пользование части комнаты в общежитии освобождение от налогообложения НДС не применяется. Мотивировали такое мнение специалисты Минфина тем, что согласно ст. 16 ЖК РФ к жилым помещениям относятся жилой дом, часть жилого дома, квартира, часть квартиры, комната.

В целях налогообложения прибыли организаций к обслуживающим производствам и хозяйствам относятся, в частности, объекты жилищно-коммунального хозяйства, осуществляющие реализацию товаров, работ, услуг как своим работникам, так и сторонним лицам.

Организации, в состав которых входят подразделения, осуществляющие деятельность, связанную с использованием объектов обслуживающих производств и хозяйств (далее - ОПХ), руководствуясь ст. 275.1 НК РФ, определяют налоговую базу по названной деятельности отдельно от налоговой базы по иным видам деятельности.

Иными словами, налоговая база по налогу на прибыль по деятельности организации, являющейся основной, определяется отдельно от деятельности вспомогательной по отношению к основной, связанной с использованием объектов обслуживающих производств и хозяйств, входящих в состав организации в качестве ее обособленного подразделения. Об этом сказано в Письме УФНС России по г. Москве от 23 января 2006 г. N 20-12/3529.

К объектам жилищно-коммунального хозяйства в целях налогообложения прибыли относятся, в частности, жилой фонд, гостиницы (за исключением туристических), дома и общежития для приезжих.

По разъяснениям Минфина России, содержащимся в Письмах от 24 ноября 2008 г. N 03-03-06/1/648, от 23 марта 2009 г. N 03-03-06/1/174, налоговая база по деятельности обслуживающих производств и хозяйств определяется в целом по всем обслуживающим производствам и хозяйствам.

Ни для кого не секрет, что зачастую деятельность таких объектов ЖКХ, как служебные жилые помещения и общежития, приводит к возникновению убытков.

Убыток, полученный таким подразделением бюджетного учреждения, признается в соответствии со ст. 275.1 НК РФ при соблюдении следующих условий:

- если стоимость товаров (работ, услуг), реализуемых налогоплательщиком, осуществляющим деятельность с использованием объектов ОПХ, соответствует стоимости аналогичных услуг, оказываемых специализированными организациями, осуществляющими аналогичную деятельность, связанную с использованием таких объектов;

- если расходы на содержание объектов ОПХ не превышают обычных расходов на обслуживание аналогичных объектов, осуществляемое специализированными организациями, для которых эта деятельность является основной;

- если условия оказания услуг, выполнения работ налогоплательщиком существенно не отличаются от условий оказания услуг, выполнения работ специализированными организациями, для которых эта деятельность является основной.

Для признания убытка должны выполняться все перечисленные выше условия, в противном случае полученный убыток налогоплательщик вправе перенести на срок, не превышающий 10 лет. Направить на погашение этого убытка можно только прибыль, полученную от деятельности, связанной с использованием объектов ОПХ.

Может случиться так, что на территории муниципального образования по месту нахождения организации ЖКХ отсутствуют специализированные организации, осуществляющие аналогичную деятельность, связанную с использованием объектов ОПХ. В этом случае в целях налогообложения принимаются фактически осуществленные расходы на содержание указанных объектов в пределах нормативов, утверждаемых органами исполнительной власти субъектов Российской Федерации по месту нахождения налогоплательщика.

Напоминаем, что в соответствии с п. 13 ст. 270 НК РФ не учитываются в целях налогообложения прибыли расходы в виде сумм убытков по объектам ОПХ, включая объекты жилищно-коммунальной сферы в части, превышающей предельный размер, определяемый в соответствии со ст. 275.1 НК РФ.

Коснемся градообразующих организаций, ведь нередко в небольших городах и поселках именно организации жилищно-коммунального комплекса таковыми и являются. Согласно положениям ст. 275.1 НК РФ налогоплательщики, являющиеся градообразующими организациями в соответствии с законодательством Российской Федерации и в состав которых входят структурные подразделения по эксплуатации объектов жилищного фонда, а также объектов жилищно-коммунального хозяйства, вправе принять для целей налогообложения фактически осуществленные расходы на содержание указанных объектов.

Указанные расходы для целей налогообложения признаются в пределах нормативов на содержание аналогичных хозяйств, производств и служб, утвержденных органами местного самоуправления по месту нахождения налогоплательщика. Если такие нормативы не утверждены, налогоплательщики вправе применять порядок определения расходов на содержание этих объектов, действующий для аналогичных объектов, находящихся на данной территории и подведомственных указанным органам.

Таким образом, если органами местного самоуправления указанные нормативы не утверждены и отсутствует порядок определения соответствующих расходов, по мнению Минфина России, содержащемуся в Письме от 3 декабря 2008 г. N 03-03-06/1/660, налогоплательщики вправе признавать расходы на содержание обслуживающих подразделений и хозяйств в размерах фактически осуществленных затрат.

ПЛАТА ЗА НАЕМ ЖИЛЬЯ

**На сегодняшний день 81,3 процента жилья находится в частной собственности, оставшаяся часть - это государственный и муниципальный жилой фонд. Такие данные приведены в Концепции Федеральной целевой программы "Комплексная программа модернизации и реформирования жилищно-коммунального хозяйства на 2010 - 2020 годы", утвержденной Распоряжением Правительства Российской Федерации от 2 февраля 2010 г. N 102-р.**

**Жилые помещения, находящиеся в государственной и муниципальной собственности, предоставляются гражданам по договору найма жилого помещения. Обязанностью нанимателя является своевременное внесение платы за жилое помещение. О том, какими документами регулируется плата за наем, как она учитывается в бухгалтерском учете и в целях налогообложения прибыли, вы узнаете из этой статьи.**

Жилищный фонд - это совокупность всех жилых помещений, находящихся на территории Российской Федерации. В зависимости от формы собственности жилищный фонд подразделяется, как мы только что сказали, на частный, государственный и муниципальный.

Государственный жилищный фонд представляет собой совокупность жилых помещений, принадлежащих на праве собственности Российской Федерации, и жилых помещений, принадлежащих на праве собственности субъектам Российской Федерации.

Жилые помещения, принадлежащие на праве собственности муниципальным образованиям, представляют собой муниципальный жилищный фонд.

Наем жилого помещения регулируется как гражданским, так и жилищным законодательством.

Согласно ст. 671 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее - ГК РФ) по договору найма жилого помещения одна сторона - собственник жилого помещения или управомоченное им лицо (наймодатель) - обязуется предоставить другой стороне (нанимателю) жилое помещение за плату во владение и пользование для проживания в нем.

В государственном и муниципальном жилищном фонде социального использования жилые помещения предоставляются гражданам по договору социального найма. Договор социального найма жилья заключается по основаниям, на условиях и в порядке, предусмотренных жилищным законодательством, что определено ст. 672 ГК РФ.

Нанимателем по договору найма жилого помещения может быть только гражданин. Договор найма является возмездным, и ст. 678 ГК РФ закреплена обязанность нанимателя по своевременному внесению платы за жилое помещение, причем такая плата должна вноситься нанимателем в сроки, предусмотренные договором найма. Если договор таких сроков не предусматривает, плата за наем должна вноситься ежемесячно в порядке, установленном Жилищным кодексом Российской Федерации, что установлено п. 3 ст. 682 ГК РФ.

Социальный наем жилого помещения регулируется гл. 8 Жилищного кодекса Российской Федерации (далее - ЖК РФ). По договору социального найма жилого помещения одна сторона - собственник жилого помещения государственного или муниципального жилищного фонда (действующие от его имени уполномоченный государственный орган или орган местного самоуправления) либо управомоченное им лицо (наймодатель) обязуются передать другой стороне - гражданину (нанимателю) жилое помещение во владение и в пользование для проживания в нем на условиях, установленных ЖК РФ (ст. 60 ЖК РФ).

Договор социального найма жилого помещения заключается без установления срока его действия в письменной форме (ст. 63 ЖК РФ). Предметом договора должно быть жилое помещение (жилой дом, квартира, часть жилого дома или квартиры) (ст. 62 ЖК РФ).

Как определяется размер платы за наем жилого помещения?

Согласно ст. 682 ГК РФ размер платы за жилое помещение устанавливается по соглашению сторон в договоре найма жилого помещения. Если в соответствии с законом установлен максимальный размер такой платы, то плата, установленная договором, не должна превышать этот размер. Не допускается одностороннее изменение размера платы за жилое помещение, за исключением случаев, предусмотренных законом или договором.

Размер платы за наем для нанимателей жилья определяется исходя из занимаемой общей площади жилого помещения, что установлено п. 2 ст. 156 ЖК РФ. В общем случае размер платы за наем жилого помещения, согласно п. 3 ст. 156 ЖК РФ, устанавливается органами местного самоуправления (в городах федерального значения Москве и Санкт-Петербурге - органом государственной власти соответствующего субъекта).

Еще в 1996 г. Приказом Минстроя России от 2 декабря 1996 г. N 17-152 были утверждены Методические указания по расчету ставок платы за наем и отчислений на капитальный ремонт жилых помещений, включаемых в ставку платы за содержание и ремонт жилья (техническое обслуживание), муниципального и государственного жилищного фонда. Этот документ, разработанный с целью создания методической базы по расчету ставок платы за наем жилых помещений муниципального и государственного жилищного фонда содержит следующее определение: "Экономическое содержание платы за наем состоит в компенсации инвестиционных затрат собственника на строительство и реконструкцию жилищного фонда, используемого для предоставления гражданам по договору найма". Средства, собранные в виде платы за наем жилых помещений, поступают в распоряжение их собственника.

Например, в г. Омске размер платы за наем определяется исходя из занимаемой общей площади жилого помещения (в отдельных комнатах в общежитиях исходя из площади комнат), а также в зависимости от качества и благоустройства жилого помещения, месторасположения дома и рассчитывается по формуле:

Р = Б x Кб x Кз x П,

где Р - размер платы за наем;

Б - базовая ставка для расчета платы за наем (установлена в размере 3 руб. 20 коп. за 1 кв. м);

Кб - коэффициент благоустройства жилого помещения;

Кз - коэффициент зонирования;

П - площадь жилого помещения в квадратных метрах.

Такая методика расчета платы за наем утверждена Постановлением администрации г. Омска от 1 апреля 2009 г. N 238-П "Об утверждении Положения о плате за пользование жилыми помещениями государственного или муниципального жилищного фонда для нанимателей жилых помещений по договорам социального найма и договорам найма специализированных жилых помещений".

Как осуществляются расчеты по плате за наем

жилого помещения?

Наниматель обязан своевременно вносить плату за жилое помещение. Такая обязанность предусмотрена п. 3 ст. 67 ЖК РФ. Обязанность по внесению платы за жилое помещение возникает у нанимателя по договору социального найма и договору найма жилого помещения государственного или муниципального жилищного фонда с момента заключения таких договоров (п. 2 ст. 153 ЖК РФ).

Сроки, в которые должна быть внесена плата за наем жилья, установлены ст. 155 ЖК РФ, а именно плата вносится ежемесячно до 10-го числа месяца, следующего за истекшим месяцем, если иной срок не установлен договором управления многоквартирным домом. Плата вносится на основании платежных документов, которые должны быть представлены жильцам не позднее 1-го числа месяца, следующего за истекшим месяцем. Договором управления многоквартирным домом могут быть установлены иные сроки представления платежных документов.

Плата за жилье, предоставленное по договору социального найма и договору найма жилого помещения государственного или муниципального жилищного фонда (плата за наем), вносится наймодателю этого жилья.

Жилье, относящееся к муниципальному жилому фонду, передается в хозяйственное ведение унитарным предприятиям. Напомним, что унитарным предприятием согласно п. 1 ст. 2 Федерального закона от 14 ноября 2002 г. N 161-ФЗ "О государственных и муниципальных унитарных предприятиях" признается коммерческая организация, не наделенная правом собственности на имущество, закрепленное за ней собственником. В форме унитарных предприятий могут быть созданы только государственные и муниципальные предприятия. Имущество унитарного предприятия принадлежит на праве собственности Российской Федерации, субъекту Российской Федерации или муниципальному образованию.

Право хозяйственного ведения - это предоставленное государственным и муниципальным унитарным предприятиям ограниченное право владения, распоряжения и пользования предоставленным им имуществом, в том числе право на получение части прибыли от его использования.

Таким образом, наниматели жилых помещений по договору социального найма и договору найма жилого помещения государственного или муниципального жилищного фонда, переданных на праве хозяйственного ведения государственным и муниципальным предприятиям, вносят плату за наем наймодателям этих жилых помещений (п. 3 ст. 155 ЖК РФ).

Если все помещения в многоквартирном доме находятся в собственности Российской Федерации, субъекта Российской Федерации или муниципалитета, то порядок управления таким многоквартирным домом устанавливается соответственно уполномоченным Правительством Российской Федерации федеральным органом исполнительной власти, органом государственной власти субъекта Российской Федерации и органом местного самоуправления, что следует из п. 1 ст. 163 ЖК РФ. Управление домом, все помещения в котором находятся в государственной или муниципальной собственности, осуществляется путем заключения договора управления домом с управляющей организацией, выбираемой по результатам открытого конкурса. Если такой конкурс в соответствии с законодательством признан несостоявшимся, договор заключается без проведения такого конкурса (п. 2 ст. 163 ЖК РФ).

Наниматели жилых помещений по договору социального найма и договору найма жилых помещений государственного или муниципального жилищного фонда в многоквартирном доме, управление которым осуществляется управляющей организацией, плату за наем вносят этой управляющей организации. Если размер вносимой нанимателем платы меньше, чем размер платы, установленный договором управления, оставшаяся часть платы вносится нанимателем этого жилого помещения в согласованном с управляющей организацией порядке (п. 4 ст. 155 ЖК РФ).

В Постановлении ФАС Поволжского округа от 10 марта 2010 г. по делу N А12-13089/2009 сказано, что по смыслу этой нормы разница в плате, вносимой нанимателем, и в плате, подлежащей перечислению наймодателем управляющей компании, обусловлена размерами плат, установленными в договоре социального найма и договоре управления. Поскольку начисление и сбор платежей с населения за пользование жилыми помещениями являются прямой обязанностью управляющей компании, которая располагает достаточными средствами для необходимого сбора платежей с нанимателей, муниципальный орган не должен нести ответственность за недостаточно эффективную работу управляющей компании с потребителями услуг и не должен погашать задолженность нанимателей по внесению платы за жилое помещение в силу ч. 3 ст. 67 ЖК РФ.

Для справки. Правила проведения органом местного самоуправления открытого конкурса по отбору управляющей организации для управления многоквартирным домом утверждены Постановлением Правительства Российской Федерации от 6 февраля 2006 г. N 75 (далее - Правила N 75). Организатором конкурса является орган местного самоуправления или органы государственной власти городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга, уполномоченные проводить конкурс. Конкурс является открытым по составу участников и по форме подачи заявок.

Каковы последствия невнесения платы за наем?

Статьей 65 ЖК РФ определено, что наймодатель жилого помещения по договору социального найма имеет право требовать своевременного внесения платы за жилое помещение. Проблема неплатежей всегда была для организаций ЖКХ самой острой, и ЖК РФ предусмотрены меры, применяемые к неплательщикам, проживающим в жилых помещениях, предоставленных по договорам социального найма.

Пунктом 14 ст. 155 ЖК РФ для лиц, несвоевременно и (или) не полностью внесших плату за жилое помещение, установлена обязанность по уплате пени. Пеня уплачивается в размере 1/300 ставки рефинансирования Центрального банка Российской Федерации, действующей на момент оплаты, от не выплаченных в срок сумм за каждый день просрочки начиная со следующего дня после наступления установленного срока оплаты по день фактической оплаты включительно.

В случае невнесения нанимателем платы за жилое помещение в течение более шести месяцев на основании пп. 1 п. 4 ст. 83 ЖК РФ допускается расторжение договора социального найма жилого помещения по требованию наймодателя в судебном порядке.

Если наниматель и проживающие совместно с ним члены его семьи в течение более шести месяцев без уважительных причин не вносят плату за жилое помещение, они могут быть выселены. Выселение осуществляется в судебном порядке с предоставлением другого жилого помещения по договору социального найма, размер которого соответствует размеру жилого помещения, установленному для вселения граждан в общежитие. Такая норма установлена ст. 90 ЖК РФ.

Как учитывается плата за наем жилья, получаемая

наймодателями?

Если наймодатель - государственное или муниципальное унитарное предприятие, которому жилищный фонд передан на праве хозяйственного ведения, то полученная плата за наем поступает в хозяйственное ведение такого предприятия, что следует из п. 2 ст. 299 ГК РФ. Согласно названному пункту доходы от использования имущества, находящегося в хозяйственном ведении, поступают в хозяйственное ведение предприятия в порядке, установленном ГК РФ, другими законами и иными правовыми актами для приобретения права собственности.

Следует обратить внимание на то, что право хозяйственного ведения должно быть зарегистрировано, иначе унитарное предприятие не будет иметь права на получение платы за наем жилых помещений, вносимой нанимателями. К такому выводу пришел ФАС Дальневосточного округа в Постановлении от 3 августа 2009 г. N Ф03-3479/2009. В этом же Постановлении сказано, что п. 2 ст. 8 ГК РФ устанавливает специальное правило о моменте возникновения прав на имущество, подлежащих государственной регистрации, связывая возникновение этих прав с моментом их регистрации. Поскольку в силу ст. 131 ГК РФ право хозяйственного ведения на недвижимые вещи, его возникновение, переход и прекращение подлежат государственной регистрации, то исходя из положений п. 2 ст. 8 ГК РФ моментом возникновения такого права на объект недвижимости следует считать дату его государственной регистрации.

Кроме того, согласно ст. 41 Бюджетного кодекса Российской Федерации доходы от использования имущества, находящегося в муниципальной собственности, являются доходами местного бюджета и не могут быть отнесены к доходам предприятия, в том числе муниципального.

Если право хозяйственного ведения на жилой фонд будет в надлежащем порядке зарегистрировано и унитарное предприятие будет наделено собственником жилого фонда полномочиями наймодателя, то полученную плату за наем необходимо отражать в составе доходов предприятия, которые подлежат налогообложению.

То есть целевым финансированием и целевыми поступлениями плата за наем не признается, что подтверждается судебной практикой. В качестве примера приведем Постановление ФАС Волго-Вятского округа от 23 октября 2008 г. по делу N А17-294/2008. Из материалов дела следует, что налоговым органом была проведена проверка муниципального предприятия (МП), в ходе которой установлено, что МП не включило в доходы от реализации при исчислении налога на прибыль организаций суммы, полученные в качестве платы за наем жилых помещений. Налоговики произвели перерасчет налоговой базы и привлекли МП к налоговой ответственности, предусмотренной п. 1 ст. 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ).

Суд пришел к выводу, что средства, полученные ИП в качестве платы за наем, не являются средствами целевого финансирования, а являются его доходом.

Согласно ст. 247 НК РФ объектом налогообложения по налогу на прибыль организаций признается прибыль, полученная налогоплательщиком, под которой для российских организаций признаются полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов.

К доходам в целях гл. 25 НК РФ относятся в том числе доходы от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав, определяемые в порядке, установленном ст. 249 НК РФ, и внереализационные доходы, определяемые в порядке, установленном ст. 250 НК РФ.

При определении налоговой базы согласно пп. 14 п. 1 и п. 2 ст. 251 НК РФ не учитываются доходы налогоплательщика в виде имущества, полученного в рамках целевого финансирования, а также целевые поступления (за исключением целевых поступлений в виде подакцизных товаров и подакцизного минерального сырья). К ним относятся целевые поступления из бюджета бюджетополучателям и целевые поступления на содержание некоммерческих организаций и ведение ими уставной деятельности, поступившие безвозмездно от других организаций и (или) физических лиц и использованные указанными получателями по назначению.

В соответствии со ст. 161 Бюджетного кодекса Российской Федерации (далее - БК РФ) организация, созданная органами государственной власти Российской Федерации, органами государственной власти субъектов Российской Федерации, органами местного самоуправления для осуществления управленческих, социально-культурных, научно-технических или иных функций некоммерческого характера, деятельность которой финансируется из соответствующего бюджета или бюджета государственного внебюджетного фонда на основе сметы доходов и расходов, является бюджетным учреждением.

Суд установил, что МП является коммерческой организацией, имеет самостоятельный баланс, расчетный и иные счета в банках, отвечает по своим обязательствам всем принадлежащим ему имуществом, от своего имени приобретает имущественные и личные неимущественные права. МП создано в целях удовлетворения общественных потребностей в результате его деятельности и для получения прибыли. Суд также установил, что МП, являясь наймодателем, предоставляло нанимателям жилые помещения за плату по договорам социального найма.

Суд пришел к выводу о том, что денежные средства, поступающие от нанимателей жилых помещений по договорам социального найма жилого помещения, не могут быть отнесены к целевым поступлениям, поскольку данные средства в бюджет МП не передавались и из бюджета не поступали, а были получены от населения и учитывались полностью на счетах МП и оставались в его распоряжении. Таким образом, суд пришел к правильному выводу о том, что средства, полученные МП в качестве платы за наем, не являются средствами целевого финансирования.

Поскольку полученная плата за наем средствами целевого финансирования не является, а является доходом муниципального предприятия, в бухгалтерском учете она должна отражаться в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99, утвержденным Приказом Минфина России от 6 мая 1999 г. N 32н. Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкцией по его применению, утвержденными Приказом Минфина России от 31 октября 2000 г. N 94н, для учета доходов от обычных видов деятельности предусмотрен счет 90 "Продажи". Полученные доходы отражаются на субсчете 90-1 "Выручка".

Если управление государственным и муниципальным жилищным фондом осуществляет управляющая организация, то нередко в договор управления включают условия о том, что на управляющую организацию возлагаются обязанности по сбору платы за наем жилья. Насколько это правомерно?

Хотелось бы обратить внимание читателей на Постановление ФАС Уральского округа от 22 апреля 2009 г. N Ф09-2345/09-С1 по делу N А71-13006/2008-А28, в котором сказано, что плата за пользование жилыми помещениями, находящимися в муниципальной собственности, является неналоговым доходом муниципалитета и подлежит обязательному зачислению в муниципальный бюджет. БК РФ не предусмотрено, что администратор дохода местного бюджет вправе передать свои полномочия по сбору неналогового дохода иному лицу.

Администрация не имеет права в силу положений БК РФ передавать полномочия по сбору платы за пользование жилыми помещениями, находящимися в муниципальной собственности, иным лицам. Оставление за управляющими компаниями возможности сбора такой платы свидетельствовало бы о нарушении администрацией норм бюджетного законодательства.

Касаясь вопроса налогообложения платы за наем жилых помещений налогом на добавленную стоимость, следует обратить внимание на Постановление Пленума ВАС РФ от 5 октября 2007 г. N 57 "О некоторых вопросах практики рассмотрения арбитражными судами дел, касающихся взимания налога на добавленную стоимость по операциям, связанным с предоставлением жилых помещений в пользование, а также с их обеспечением коммунальными услугами и с содержанием, эксплуатацией и ремонтом общего имущества многоквартирных домов". В Постановлении сказано, что в соответствии с пп. 10 п. 2 ст. 149 НК РФ не подлежит налогообложению (освобождается от налогообложения) реализация на территории Российской Федерации услуг по предоставлению в пользование жилых помещений в жилищном фонде всех форм собственности. На основании толкования во взаимосвязи пп. 10 п. 2 ст. 149 НК РФ и положений ЖК РФ можно сделать вывод о том, что освобождение от обложения НДС услуг по предоставлению в пользование жилых помещений означает невозможность начисления названного налога на такой вид платежа, как плата за пользование жилым помещением (плата за наем, плата за жилое помещение), поскольку именно эта сумма представляет собой оплату услуг, названных в указанной норме.

НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ЦЕЛЕВОГО ФИНАНСИРОВАНИЯ

И ЦЕЛЕВЫХ ПОСТУПЛЕНИЙ

**Налоговое законодательство Российской Федерации содержит такие понятия, как целевое финансирование и целевые поступления.**

**О том, что признается целевым финансированием и целевыми поступлениями, и как учитываются полученные целевые средства организациями и индивидуальными предпринимателями, осуществляющими деятельность в сфере жилищно-коммунального хозяйства, мы расскажем в этой статье.**

Целевое финансирование

К средствам целевого финансирования относится имущество, полученное налогоплательщиком и использованное им по назначению, определенному организацией (физическим лицом) - источником целевого финансирования или федеральными законами.

Перечень имущества, относящегося к средствам целевого финансирования, содержит пп. 14 п. 1 ст. 251 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ). Согласно этому перечню к средствам целевого финансирования относится, в частности, имущество в виде средств бюджетов, выделяемых осуществляющим управление многоквартирными домами товариществам собственников жилья, жилищным, жилищно-строительным кооперативам или иным специализированным потребительским кооперативам, управляющим организациям, выбранным собственниками помещений в многоквартирных домах, на долевое финансирование проведения капитального ремонта многоквартирных домов в соответствии с Федеральным законом от 21 июля 2007 г. N 185-ФЗ "О Фонде содействия реформированию жилищно-коммунального хозяйства".

Выделенные в соответствии с названным Законом на проведение капитального ремонта многоквартирных домов, которые включены в адресную программу по капитальному ремонту и управление которыми осуществляется товариществами собственников жилья, субсидии, отвечающие требованиям пп. 14 п. 1 ст. 251 НК РФ, не облагаются налогом на прибыль, о чем сказано в Письме Минфина России от 3 марта 2009 г. N 03-03-06/4/11.

Отметим, что п. 5.11 Указаний по заполнению формы федерального статистического наблюдения N 22-ЖКХ (сводная) "Сведения о работе жилищно-коммунальных организаций в условиях реформы", утвержденных Приказом Росстата от 20 ноября 2009 г. N 269, определено, что к организациям ЖКХ относятся организации по обслуживанию и ремонту жилищного фонда, организации коммунального комплекса (ресурсоснабжающие), многоотраслевые организации ЖКХ, управляющие организации, жилищные кооперативы (ЖК), жилищно-строительные кооперативы (ЖСК) и товарищества собственников жилья (ТСЖ).

Подробный Перечень организаций, осуществляющих деятельность в жилищно-коммунальном хозяйстве Российской Федерации, приведен в Приложении N 1 к Отраслевому тарифному соглашению в ЖКХ Российской Федерации на 2008 - 2010 годы.

Бюджетные средства могут быть предназначены на покрытие убытков организации ЖКХ, на возмещение расходов по предоставлению льгот и субсидий населению, на капитальный ремонт жилищного фонда, а также на другие цели. Как вы знаете, особенностью деятельности организаций ЖКХ является реализация жилищно-коммунальных услуг по государственным регулируемым тарифам. Убытки у организаций ЖКХ возникают в результате продажи населению или другим организациям товаров (услуг) по ценам ниже себестоимости, в случае, когда такая цена определяется решением органа представительной или исполнительной власти.

Так, например, если организация ЖКХ является продавцом товаров (работ, услуг), цены на которые подконтрольны государству, или же продажа товаров (работ, услуг) осуществляется с учетом льгот, то в качестве целевого финансирования ею будут учитываться суммы бюджетных средств, получаемых ею на покрытие убытков или на компенсацию расходов, связанных с реализацией товаров (работ, услуг) по государственным ценам или с учетом льгот.

НК РФ, как вы знаете, установлены перечни доходов, как учитываемых, так и не учитываемых при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций. Напомним, что к доходам организации, учитываемым в целях налогообложения прибыли, в соответствии со ст. 248 НК РФ относятся доходы от реализации и внереализационные доходы.

Статья 251 НК РФ содержит перечень доходов, не учитываемых при определении налогооблагаемой прибыли, причем перечень этот закрытый, таким образом, средства целевого финансирования, полученные организацией ЖКХ, не будут учитываться в целях исчисления налоговой базы по налогу на прибыль организаций.

Говоря о средствах целевого финансирования, нельзя не обратить внимания на один важный момент - организации ЖКХ, являющиеся налогоплательщиками налога на прибыль и получившие средства целевого финансирования, обязаны вести раздельный учет доходов (расходов), полученных (произведенных) в рамках целевого финансирования. При отсутствии такого учета у налогоплательщика, получившего средства целевого финансирования, указанные средства рассматриваются как подлежащие налогообложению с даты их получения. Такие разъяснения даны специалистами Минфина России в Письме от 4 сентября 2009 г. N 03-03-06/1/574.

В Письме Минфина России от 11 апреля 2008 г. N 03-03-06/4/26 обращено внимание на то, что применительно к ряду доходов, относящихся к средствам целевого финансирования, помимо соблюдения их целевого назначения предъявляются дополнительные условия исключения этих доходов из базы налога на прибыль организаций.

Получатели доходов в виде целевого финансирования обязаны не только соблюдать их целевое назначение, но и выполнять иные, установленные источником средств целевого финансирования, условия их предоставления.

Источник средств целевого финансирования может определить, в частности, допустимые формы и сроки использования средств, в том числе предусмотреть их расходование в течение определенного (длительного) периода. Соблюдение этих условий обязательно для предоставления освобождения, предусмотренного пп. 14 п. 1 ст. 251 НК РФ.

Выше мы отметили, что организация ЖКХ может получить бюджетные средства на покрытие убытков. Вопрос о налогообложении налогом на прибыль субсидий на частичную компенсацию убытков прошлых лет, полученных из бюджета Российской Федерации ресурсоснабжающей организацией, созданной в форме открытого акционерного общества, возникших в связи с реализацией населению бытового сжиженного газа по ценам ниже себестоимости, рассмотрен в Письме Минфина России от 29 октября 2009 г. N 03-03-06/1/703. Специалисты Минфина России со ссылками на ст. ст. 246, 247 и 251 НК РФ указали, что бюджетные средства на частичную компенсацию убытков прошлых лет, полученные организацией, которая не является бюджетным учреждением или некоммерческой организацией, не могут рассматриваться ни в качестве средств целевого финансирования, ни в качестве целевых поступлений из бюджета и учитываются в составе налогооблагаемых доходов. Такое мнение финансистов подтверждается и судебной практикой. В качестве примера приведем Постановление ФАС Волго-Вятского округа от 13 января 2009 г. по делу N А17-1843/2008.

Из материалов дела следует, что МУП ЖКХ получило из бюджета дотации на покрытие убытков. Полагая, что эти средства представлены для покрытия убытков ЖКХ, налогоплательщик не включил данную сумму в налоговую базу при исчислении налога на прибыль. Между тем полученные налогоплательщиком средства не могут рассматриваться ни в качестве целевого финансирования, ни в качестве целевых поступлений, поскольку целевой характер выплат проявляется в возложении на получателя бюджетных средств обязанности осуществлять их расходование в соответствии с определенными целями либо, если соответствующие расходы к моменту получения средств из бюджета уже осуществлены получателем, в полном или частичном возмещении осуществленных расходов.

В рассматриваемом случае МУП ЖКХ не приобретало каких-либо товаров (работ, услуг), для оплаты которых ему были бы необходимы целевые бюджетные средства, а само оказывало услуги. Фактически организация получила бюджетные средства на покрытие убытков от реализации населению услуг по тарифам, установленным ниже себестоимости. Полученные организацией дотации по своему экономическому содержанию представляют собой часть выручки за оказанные услуги. Эти средства не подлежат отдельному учету, не предназначены для расходования на строго определенные цели, а могут использоваться получателем по своему усмотрению.

Факт получения организацией средств из бюджета на возмещение недополученной прибыли не свидетельствует об отсутствии у него дохода от реализации услуг. Выводы судов предыдущих инстанций о необходимости включения в налогооблагаемую базу по налогу на прибыль денежных средств, полученных из бюджета на покрытие убытков по услугам ЖКХ и возмещение льгот и субсидий населению по таким услугам, являются правильными.

Целевые поступления

К целевым поступлениям согласно п. 2 ст. 251 НК РФ относятся целевые поступления из бюджета и целевые поступления на содержание некоммерческих организаций и ведение ими уставной деятельности, поступившие безвозмездно от других организаций и (или) физических лиц и использованные получателями по назначению.

Целевые поступления (за исключением целевых поступлений в виде подакцизных товаров) не учитываются при определении налоговой базы по налогу на прибыль при условии, что получатели целевых поступлений ведут отдельный учет доходов (расходов), полученных (произведенных) в рамках целевых поступлений.

В отличие от средств целевого финансирования, предусмотренные п. 2 ст. 251 НК РФ целевые поступления из бюджета (за исключением выделяемых бюджетным учреждениям по смете доходов и расходов и автономным учреждениям в форме субсидий, субвенций) и целевые поступления на содержание некоммерческих организаций и ведение ими уставной деятельности не имеют ограничений по срокам, формам и условиям использования, если иное прямо не предусмотрено лицом - источником таких целевых поступлений.

Если лицо, являющееся источником целевого финансирования или целевых поступлений, не установило конкретных сроков и условий их использования, критерием соблюдения целевого назначения этих средств является их конечное использование на содержание некоммерческой организации и ведение ею уставной деятельности, на что указано в Письме Минфина России от 9 апреля 2008 г. N 03-03-06/4/24.

Напомним, что Гражданским кодексом Российской Федерации (далее - ГК РФ) предусмотрена возможность создания такого вида некоммерческих организаций, как потребительские кооперативы. Согласно ст. 116 ГК РФ потребительским кооперативом признается добровольное объединение граждан и юридических лиц на основе членства с целью удовлетворения материальных и иных потребностей участников, осуществленное путем объединения его членами имущественных паевых взносов.

Граждане и юридические лица объединяются с целью создания, в частности, жилищных и жилищно-строительных кооперативов.

Деятельность жилищных и жилищно-строительных кооперативов регулируется Жилищным кодексом Российской Федерации от 29 декабря 2004 г. N 188-ФЗ (далее - ЖК РФ). Жилищным или жилищно-строительным кооперативом согласно ст. 110 ЖК РФ признается добровольное объединение граждан и (или) юридических лиц на основе членства в целях удовлетворения потребностей граждан в жилье, а также управления жилыми и нежилыми помещениями в кооперативном доме.

Товариществом собственников жилья (далее - ТСЖ) согласно ст. 135 ЖК РФ признается некоммерческая организация, объединение собственников помещений в многоквартирном доме. ТСЖ - добровольное объединение собственников жилых и нежилых помещений в многоквартирном доме.

Итак, к целевым поступлениям на содержание некоммерческих организаций и ведение ими уставной деятельности относятся, в частности:

вступительные, членские, паевые взносы, пожертвования, признаваемые таковыми в соответствии с гражданским законодательством Российской Федерации. К целевым поступлениям также относятся отчисления на формирование резерва на проведение ремонта, капитального ремонта общего имущества, которые производятся товариществу собственников жилья, жилищному кооперативу, жилищно-строительному кооперативу или иному специализированному потребительскому кооперативу их членами. Порядок формирования резерва на проведение ремонта основных средств установлен ст. 324 НК РФ.

Средства ТСЖ состоят, в частности, из обязательных платежей, вступительных и иных взносов членов товарищества. Вопрос учета в целях налогообложения прибыли членских и других вступительных взносов, перечисляемых членами специализированных потребительских кооперативов при их создании, рассмотрен в Письме Минфина России от 17 декабря 2009 г. N 03-03-06/1/816.

В Письме специалисты Минфина отметили, что при ведении некоммерческой организаций раздельного учета доходов и расходов доходы в виде паевых взносов, членских взносов, вступительных взносов не учитываются в целях налогообложения прибыли при условии, что указанные средства являются целевыми и используются на осуществление уставной деятельности кооператива.

Как сказано в Письмах Минфина России от 27 ноября 2007 г. N 03-03-07/23, от 12 февраля 2008 г. N 03-03-06/4/7, другие обязательные платежи, в соответствии с общеустановленным порядком, включаются в налоговую базу по налогу на прибыль. При этом такие платежи, как, например, плата за горячую и холодную воду, вывоз мусора и другие подобные платежи, одновременно с отражением их в доходной части ТСЖ принимаются к вычету в составе расходов, так как должны быть перечислены соответствующим организациям, оказывающим эти услуги, и тем самым под налогообложение не подпадают.

В Письме Минфина России от 2 октября 2007 г. N 03-11-04/2/244 обращено внимание на то, что в целях ст. 251 НК РФ целевыми, не учитываемыми при формировании налоговой базы, признаются только вступительные и членские взносы и паевые вклады в некоммерческие организации, к которым платежи членов ТСЖ на содержание аппарата управления, на техническое обслуживание коммуникаций, на охрану, уборку территории не относятся. Таким образом, плата членов ТСЖ (включая образовавшуюся по итогам года переплату) на содержание аппарата управления, техническое обслуживание коммуникаций, охрану, уборку территории, вывоз мусора, потребленную электроэнергию и иные целевые сборы квалифицируются в качестве выручки (доходов) от реализации работ, услуг и, соответственно, учитываются ТСЖ при определении налоговой базы.

В Письме Минфина России от 26 февраля 2007 г. N 03-07-15/24 указано, что ЖК РФ аккумулирование членских взносов ТСЖ не предусмотрено. Члены ТСЖ вносят обязательные платежи и (или) взносы, связанные с оплатой расходов на содержание, текущий и капитальный ремонт общего имущества в многоквартирном доме, а также с оплатой коммунальных услуг в порядке, установленном органами управления ТСЖ, что установлено п. 5 ст. 155 ЖК РФ. Обязанность внесения таких платежей возникает не в связи с членством в ТСЖ, а в связи с владением и пользованием имуществом в многоквартирном доме. Таким образом, средства, поступившие от членов ТСЖ в оплату стоимости содержания, обслуживания и ремонта жилого фонда, а также в оплату коммунальных услуг, целевыми поступлениями, по мнению Минфина, не являются.

Следует отметить, что суды нередко встают на сторону ТСЖ и признают обязательные платежи членов ТСЖ целевыми поступлениями, не включаемыми в налоговую базу по налогу на прибыль организаций. Примером тому является Постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 10 сентября 2007 г. N А19-26596/06-Ф02-6060/07. По мнению налогового органа, проводившего проверку ТСЖ, поступающие от членов ТСЖ взносы в оплату за коммунальные услуги и на содержание многоквартирного жилого дома, подлежат включению в налоговую базу по налогу на прибыль. Арбитражный суд первой инстанции, принимая решение в пользу ТСЖ, исходил из того, что при поступлении взносов от членов ТСЖ на оплату коммунальных услуг и содержание дома указанные взносы, в соответствии со ст. 251 НК РФ, относятся к доходам, не учитываемым при налогообложении прибыли.

Суд указал, что при налогообложении прибыли не учитываются целевые поступления, к которым относятся осуществленные в соответствии с законодательством Российской Федерации о некоммерческих организациях вступительные взносы, членские взносы, паевые вклады, а также пожертвования, признаваемые таковыми в соответствии с ГК РФ.

С учетом приведенной правовой нормы у налогового органа отсутствовали правовые основания для включения в налоговую базу при исчислении налога на прибыль членских взносов, поступивших от членов товарищества в соответствии с п. 5 ст. 155 ЖК РФ.

В Постановлении ФАС Поволжского округа от 20 ноября 2007 г. по делу N А55-18916/2006-31 также отмечено, что членские взносы в ТСЖ - это предусмотренные законом обязательные платежи на содержание, текущий и капитальный ремонт общего имущества в многоквартирном доме, имеющие строго целевой характер и не учитывающиеся в силу п. 2 ст. 251 НК РФ при определении налоговой базы по налогу на прибыль.

Коснемся управляющих организаций, осуществляющих управление многоквартирными домами на основании договоров управления, заключаемых с собственниками помещений в таких домах. Согласно ст. 162 ЖК РФ по договору управления многоквартирным домом управляющая организация по заданию собственников, органов управления ТСЖ либо жилищного или иного потребительского кооператива в течение согласованного срока за плату обязуется оказывать услуги и выполнять работы по надлежащему содержанию и ремонту общего имущества в таком доме, предоставлять коммунальные услуги собственникам и иным лицам, пользующимся помещениями в доме, а также осуществлять иную деятельность, направленную на достижение целей управления многоквартирным домом.

Суммы платежей, поступающих от собственников помещений в многоквартирных домах управляющей организации в рамках договора управления, учитываются в целях налогообложения прибыли. При этом расходы указанной организации по оплате услуг специализированных ресурсоснабжающих организаций при условии их соответствия критериям, предусмотренным ст. 252 НК РФ, также учитываются в целях налогообложения, на что указано в Письме Минфина России от 18 декабря 2009 г. N 03-03-06/1/817.

Доходы организаций, не соответствующие перечню средств и критериям целевого финансирования и целевых поступлений, установленным пп. 14 п. 1 и п. 2 ст. 251 НК РФ, учитываются в целях налогообложения прибыли в порядке, установленном гл. 25 НК РФ.

К целевым поступлениям, как мы уже отмечали в нашей статье, относятся отчисления на формирование в установленном ст. 324 НК РФ порядке резерва на проведение ремонта, капитального ремонта общего имущества, которые производятся товариществу собственников жилья, жилищному кооперативу, жилищно-строительному кооперативу или иному специализированному потребительскому кооперативу их членами.

Ввиду того что в качестве получателя средств на формирование резерва на проведение ремонта, капитального ремонта общего имущества поименован ограниченный перечень организаций, доходы в виде указанных отчислений, поступившие иным лицам, подлежат включению в состав доходов, учитываемых при налогообложении прибыли организаций, на что указали минфиновцы в своем Письме от 29 октября 2009 г. N 03-03-06/1/710.

Следует также рассмотреть вопрос об учете в целях налогообложения прибыли субсидий из бюджета, полученных некоммерческой организацией на возмещение затрат в связи с производством (реализацией) товаров, выполнением работ, оказанием услуг.

Для ответа на этот вопрос обратимся к Письму Минфина России от 6 октября 2009 г. N 03-03-06/4/85. Для признания поступлений из бюджета целевыми в понятии, приведенном в п. 2 ст. 251 НК РФ, необходимо одновременное выполнение следующих условий:

- средства должны быть получены напрямую из бюджета;

- полученные средства должны носить целевой характер;

- налогоплательщики - получатели указанных целевых поступлений обязаны вести отдельный учет доходов (расходов), полученных (произведенных) в рамках целевых поступлений.

Порядок предоставления бюджетных средств установлен Бюджетным кодексом Российской Федерации (далее - БК РФ).

Перечень организационно-правовых форм юридических лиц, имеющих право напрямую получать средства из бюджета, поименован в ст. 6 БК РФ. Некоммерческие организации, созданные в соответствии с законодательством Российской Федерации о некоммерческих организациях, в данном перечне не поименованы, следовательно, они не могут являться получателями средств из бюджета в понятии, приведенном в БК РФ и НК РФ.

Субсидии юридическим лицам (за исключением субсидий государственным (муниципальным) учреждениям), согласно п. 1 ст. 78 БК РФ, предоставляются в том числе на возмещение затрат в связи с производством (реализацией) товаров, выполнением работ, оказанием услуг.

Таким образом, полученные некоммерческими организациями субсидии целевыми поступлениями в понятии, приведенном в п. 2 ст. 251 НК РФ, не признаются и подлежат учету при определении налоговой базы по налогу на прибыль в составе внереализационных доходов. При этом в силу того обстоятельства, что затраты, на возмещение которых субсидии предоставлены, учитываются при определении налоговой базы по налогу на прибыль в составе расходов, такой порядок не приводит к дополнительному налогообложению получаемых субсидий.

Субсидии, полученные организациями на возмещение затрат в связи с производством (реализацией) товаров, выполнением работ, оказанием услуг, не подлежат отдельному учету. О расходовании указанных средств организация отчитываться не обязана. Аналогичное мнение высказано в Письме Минфина России от 24 августа 2009 г. N 03-03-06/1/547.

ФИНАНСИРОВАНИЕ КАПИТАЛЬНОГО РЕМОНТА, В ТОМ ЧИСЛЕ НАКОПЛЕНИЕ

**Организации, осуществляющие деятельность в сфере жилищно-коммунального хозяйства, проводят не только ремонт самых разнообразных объектов основных средств, являющихся собственностью организаций ЖКХ и отраженных на их балансе, но и ремонт многоквартирных жилых домов, которые не всегда являются собственностью организаций ЖКХ, но управление которыми осуществляется этими организациями на основании заключенных договоров.**

**В этой статье мы рассмотрим вопросы финансирования капитального ремонта многоквартирных домов, а также вопросы учета средств финансирования организациями ЖКХ.**

Капитальный ремонт многоквартирного дома представляет собой проведение работ по устранению неисправностей изношенных конструктивных элементов общего имущества собственников помещений в многоквартирном доме, в том числе по их восстановлению и замене, в целях улучшения эксплуатационных характеристик общего имущества в многоквартирном доме. Такое определение капитального ремонта содержит Федеральный закон от 21 июля 2007 г. N 185-ФЗ "О Фонде содействия реформированию жилищно-коммунального хозяйства".

Чтобы выяснить, кто должен нести расходы на капитальный ремонт жилого дома, обратимся к жилищному законодательству. Статьей 158 Жилищного кодекса Российской Федерации от 29 декабря 2001 г. N 188-ФЗ (далее - ЖК РФ) определено, что собственник помещения в многоквартирном доме обязан нести не только расходы на содержание принадлежащего ему помещения, но и участвовать в расходах на содержание общего имущества в многоквартирном доме соразмерно своей доле в праве общей собственности на это имущество путем внесения платы на содержание и ремонт жилого помещения.

Прежде рассмотрим капитальный ремонт жилья, предоставляемого по договорам социального найма. Напомним, что жилищный фонд, в соответствии со ст. 19 ЖК РФ, представляет собой совокупность всех жилых помещений, находящихся на территории Российской Федерации, и в зависимости от формы собственности подразделяется на частный, государственный и муниципальный жилищный фонд.

Частный жилищный фонд - это совокупность жилых помещений, находящихся в собственности граждан и юридических лиц, государственный жилищный фонд - совокупность жилых помещений, принадлежащих на праве собственности Российской Федерации и субъектам Российской Федерации, соответственно, жилищный фонд Российской Федерации и жилищный фонд субъектов Российской Федерации. Муниципальный жилищный фонд - это совокупность жилых помещений, принадлежащих на праве собственности муниципальным образованиям.

Жилые помещения государственного и муниципального жилого фонда предоставляются для проживания гражданам по договору социального найма, что следует из ст. 60 ЖК РФ. Наймодателем является собственник жилого помещения государственного или муниципального жилищного фонда (действующие от его имени уполномоченный государственный орган или уполномоченный орган местного самоуправления) либо управомоченное им лицо. Наймодатель обязан принимать участие в надлежащем содержании и в ремонте общего имущества в многоквартирном доме, в котором находится сданное внаем жилое помещение, а также осуществлять капитальный ремонт жилого помещения. Такая обязанность наймодателя установлена ст. 65 ЖК РФ.

Пунктом 1 ст. 154 ЖК РФ определена структура платы за жилое помещение и коммунальные услуги для нанимателя жилого помещения, занимаемого по договору социального найма или договору найма жилого помещения государственного или муниципального жилищного фонда. Наниматели вносят плату за пользование жилым помещением (плата за наем), плату за содержание и ремонт жилого помещения, включающую в себя плату за услуги и работы по управлению многоквартирным домом, содержанию и текущему ремонту общего имущества в многоквартирном доме, а также плату за коммунальные услуги. При этом согласно пп. 2 п. 1 ст. 154 ЖК РФ капитальный ремонт общего имущества в многоквартирном доме проводится за счет собственника жилищного фонда.

Правила и нормы технической эксплуатации жилищного фонда утверждены Постановлением Госстроя России от 27 сентября 2003 г. N 170 (далее - Правила N 170). Планирование капитального ремонта жилищного фонда следует осуществлять в соответствии с действующими документами. Примерный перечень работ, проводящихся за счет средств, предназначенных на капитальный ремонт жилищного фонда, приведен в Приложении N 8 к Правилам N 170. Плановые сроки начала и окончания капитального ремонта жилых зданий должны устанавливаться по нормам продолжительности капремонта жилых зданий. Порядок разработки, объем и характер проектно-сметной документации на капремонт жилых зданий, а также сроки выдачи ее подрядной организации должны устанавливаться в соответствии с действующими документами, что следует из п. 2.4 Правил N 170.

Жилье, относящееся к муниципальному жилищному фонду, передается в хозяйственное ведение унитарным предприятиям. Унитарным предприятием согласно п. 1 ст. 2 Федерального закона от 14 ноября 2002 г. N 161-ФЗ "О государственных и муниципальных унитарных предприятиях" признается коммерческая организация, не наделенная правом собственности на имущество, закрепленное за ней собственником. В форме унитарных предприятий могут быть созданы только государственные и муниципальные предприятия. Имущество унитарного предприятия принадлежит на праве собственности Российской Федерации, субъекту Российской Федерации или муниципальному образованию.

Хотелось бы обратить внимание читателей на Письмо Минэкономразвития России от 6 апреля 2009 г. N Д06-911, в котором рассмотрен вопрос законодательного закрепления обязанности государства по финансированию капитального ремонта жилых помещений, приватизированных до 1 января 2005 г. Как сказано в Письме, согласно ст. 16 Закона Российской Федерации от 4 июля 1991 г. "О приватизации жилищного фонда в Российской Федерации" при приватизации гражданами жилых помещений в домах, требующих капитального ремонта, за бывшим наймодателем сохраняется обязанность производить капитальный ремонт дома в соответствии с нормами содержания, эксплуатации и ремонта жилищного фонда.

Путем системного толкования при разъяснении положений ст. 16 названного Закона совместно со ст. 158 ЖК РФ и ст. 210 Гражданского кодекса Российской Федерации Верховный Суд Российской Федерации в Обзоре законодательства и судебной практики за второй квартал 2007 г. указал, что наймодатель несет обязательства по капитальному ремонту как жилых помещений, так и общего имущества в многоквартирном доме до момента их исполнения, если на момент приватизации дом требовал капитального ремонта.

Следовательно, в случае, если при приватизации хотя бы одной жилой квартиры многоквартирный дом нуждался в капитальном ремонте, бывший наймодатель обязан произвести капитальный ремонт общего имущества в многоквартирном доме. В соответствии с гражданским законодательством, в случае если обязательство не исполняется должником в добровольном порядке, кредитор вправе обратиться за понуждением к исполнению обязательства в суд.

Итак, обязанность по капитальному ремонту государственного и муниципального жилого фонда возложена на наймодателей, которые и осуществляют финансирование капитального ремонта. Следовательно, наниматели не несут расходов по капитальному ремонту такого имущества, что подтверждает Постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 3 июня 2009 г. N А33-4385/08-Ф02-2447/09.

А из Постановления ФАС Уральского округа от 24 июня 2008 г. N Ф09-4440/08-С1 следует, что включение по договору найма жилого помещения в оплату за пользование помещениями сумм хозяйственного содержания (платы за капитальный ремонт общего имущества) нарушает действующее законодательство и противоречит нормам права.

Пример. Муниципальное унитарное предприятие, имеющее на балансе муниципальный жилой фонд, осуществило капитальный ремонт жилого фонда. Ремонт произведен с привлечением специализированных подрядных организаций. Стоимость работ по капитальному ремонту, выполненных подрядчиком, составила 1 734 600 руб., в том числе НДС - 264 600 руб. Работы оплачены МУП за счет средств целевого бюджетного финансирования. В бухгалтерском учете муниципального предприятия капитальный ремонт жилого фонда будет отражен следующим образом:

Дебет 51 "Расчетные счета" Кредит 86 "Целевое финансирование", субсчет "Финансирование капитального ремонта жилого фонда",

- 1 734 600 руб. - отражено поступление бюджетных средств на проведение капитального ремонта жилого фонда;

Дебет 86 "Целевое финансирование", субсчет "Финансирование капитального ремонта жилого фонда", Кредит 98 "Доходы будущих периодов"

- 1 734 600 руб. - отражены в составе доходов будущих периодов поступившие средства целевого финансирования;

Дебет 20 "Основное производство" Кредит 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками"

- 1 734 600 руб. - оплачены работы по капитальному ремонту жилого фонда, выполненные подрядной организацией (на основании акта приемки-сдачи выполненных работ);

Дебет 98 "Доходы будущих периодов" Кредит 91-1 "Прочие доходы"

- 1 734 600 руб. - признаны в составе прочих доходов средства, полученные из бюджета на проведение капитального ремонта жилого фонда;

Дебет 91-2 "Прочие расходы" Кредит 20 "Основное производство"

- 1 734 600 руб. - списана себестоимость работ по капитальному ремонту жилищного фонда.

Теперь рассмотрим финансирование капитального ремонта частного жилищного фонда. Но прежде напомним, что собственники помещений в многоквартирном доме обязаны выбрать один из способов управления многоквартирным домом, предлагаемых п. 2 ст. 161 ЖК РФ:

- непосредственное управление собственниками помещений в многоквартирном доме;

- управление товариществом собственников жилья (далее - ТСЖ), либо жилищным или иным специализированным потребительским кооперативом;

- управление управляющей организацией.

Последние два способа управления находят все большее распространение в настоящее время.

Если наниматели жилых помещений по договорам социального найма не несут расходов на капитальный ремонт жилых помещений, о чем мы говорили выше, то согласно п. 2 ст. 154 ЖК РФ плата за жилое помещение для собственника помещения в многоквартирном доме включает в себя плату за содержание и ремонт жилого помещения, которая, в свою очередь, включает в себя плату за услуги и работы по управлению многоквартирным домом, содержанию, текущему и капитальному ремонту общего имущества в многоквартирном доме. То есть собственники помещений в многоквартирных домах несут расходы по капитальному ремонту общего имущества многоквартирного дома. Причем обязанность по оплате расходов на капитальный ремонт многоквартирного дома распространяется на всех собственников помещений в этом доме с момента возникновения права собственности на помещения, что следует из п. 3 ст. 158 ЖК РФ.

Члены ТСЖ или иного специализированного потребительского кооператива вносят обязательные платежи и (или) взносы, связанные с оплатой расходов, в том числе на капитальный ремонт общего имущества в многоквартирном доме, в порядке, установленном органами управления ТСЖ или кооператива (п. 5 ст. 155 ЖК РФ).

Собственники помещений в доме, где создано ТСЖ, но при этом не являющиеся членами ТСЖ, вносят плату за жилое помещение в соответствии с договорами, заключенными с ТСЖ (п. 6 ст. 155 ЖК РФ).

Собственники помещений в многоквартирном доме, в котором не создано ТСЖ и управление которым осуществляет управляющая организация, плату за жилое помещение вносят этой управляющей организации (п. 7 ст. 155 ЖК РФ).

Если собственники помещений в многоквартирном доме осуществляют непосредственное управление домом, то плату за жилое помещение они вносят в соответствии с договорами, заключенными с лицами, осуществляющими соответствующие виды деятельности (п. 8 ст. 155 ЖК РФ).

Итак, решение о проведении капитального ремонта принимается общим собранием собственников помещений в многоквартирном доме, что следует из п. 2 ст. 158 ЖК РФ. Принимая решение об оплате расходов на капремонт, собственниками должны учитываться предложения управляющей организации:

- о сроке начала капитального ремонта;

- о необходимом объеме работ и стоимости материалов;

- о порядке финансирования ремонта, сроках возмещения расходов;

- иные предложения, связанные с условиями проведения капитального ремонта.

Если же собственники помещений в многоквартирном доме на их общем собрании не приняли решение об установлении размера платы за содержание и ремонт жилого помещения, размер такой платы устанавливается органом местного самоуправления (в городах федерального значения Москве и Санкт-Петербурге - органом государственной власти соответствующего субъекта Российской Федерации).

Аналогичные положения содержат и Правила содержания общего имущества в многоквартирном доме, утвержденные Постановлением Правительства Российской Федерации от 13 августа 2006 г. N 491.

Предположим, что общим собранием членов ТСЖ принято решение о проведении капитального ремонта дома. Напомним также, что ТСЖ, руководствуясь ст. 137 ЖК РФ, вправе определять смету доходов и расходов на год, в том числе затраты на капитальный ремонт и реконструкцию дома. ТСЖ вправе устанавливать на основе сметы размеры платежей и взносов для каждого собственника помещений в доме в соответствии с его долей в праве общей собственности на общее имущество в многоквартирном доме.

Как отразить в учете суммы, поступающие от членов ТСЖ, на проведение капитального ремонта?

Прежде всего отметим, что согласно ст. 148 ЖК РФ одной из обязанностей правления ТСЖ является ведение бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности. Ведение бухгалтерского учета в Российской Федерации регулируется Федеральным законом от 21 ноября 1996 г. N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете".

В соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета и Инструкцией по его применению, утвержденными Приказом Минфина России от 31 октября 2001 г. N 94н, средства целевого назначения, полученные в качестве источников финансирования тех или иных мероприятий, отражаются по кредиту счета 86 "Целевое финансирование" и дебету счета 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами".

Поступление взносов от членов ТСЖ на капитальный ремонт дома отразится в учете корреспонденцией счетов по дебету счета 51 "Расчетные счета" и кредиту счета 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами". Взносы на капитальный ремонт не являются доходом ТСЖ, поскольку включаются в состав целевого финансирования.

Дебет 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" Кредит 86 "Целевое финансирование" - создан резервный фонд на проведение капитального ремонта многоквартирного дома на основании решения общего собрания членов ТСЖ;

Дебет 51 "Расчетные счета" Кредит 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" - поступили денежные средства от членов ТСЖ на проведение капитального ремонта дома.

С 1 января 2010 г. согласно п. 3 ст. 162 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) в налоговую базу по налогу на добавленную стоимость не включаются денежные средства, полученные управляющими организациями и ТСЖ, на формирование резерва на проведение текущего и капитального ремонта общего имущества в многоквартирном доме. При этом освобождение от налогообложения налогом на добавленную стоимость ремонтных работ, оплачиваемых за счет средств данного резерва, НК РФ не предусмотрено, о чем сказано в Письме Минфина России от 23 декабря 2009 г. N 03-07-15/169.

Что касается налогоплательщиков, которые имеют право на применение нормы, установленной п. 3 ст. 162 НК РФ, то, как отмечено в Письме Минфина России от 12 марта 2010 г. N 03-07-14/18, такими налогоплательщиками являются управляющие организации, ТСЖ, жилищно-строительные, жилищные или иные специализированные потребительские кооперативы, созданные в целях удовлетворения потребностей граждан в жилье и отвечающие за обслуживание внутридомовых инженерных систем. В отношении иных налогоплательщиков указанная норма НК РФ не применяется.

В отношении налогообложения прибыли организаций необходимо отметить следующее. ТСЖ является некоммерческой организацией, следовательно, оно вправе применять положения пп. 1 п. 2 ст. 251 НК РФ. Согласно названной норме НК РФ при определении налоговой базы не учитываются целевые поступления на содержание некоммерческих организаций и ведение ими уставной деятельности, к которым, в частности, относятся отчисления на формирование резерва на проведение ремонта, капитального ремонта общего имущества, которые производятся ТСЖ, жилищному или иному специализированному потребительскому кооперативу их членами.

То есть средства, поступившие ТСЖ от его членов на проведение капитального ремонта общего имущества многоквартирного дома, в целях налогообложения прибыли ТСЖ не учитываются.

Здесь следует отметить, что управляющие организации, в отличие от ТСЖ, - это организации коммерческие, и средства на проведение капитального ремонта, поступающие от собственников помещений многоквартирного дома, управление которым осуществляет управляющая организация, должны учитываться ей в целях налогообложения прибыли организаций в общем порядке.

В самом начале статьи мы упоминали Федеральный закон от 21 июля 2007 г. N 185-ФЗ "О Фонде содействия реформированию жилищно-коммунального хозяйства" (далее - Закон N 185-ФЗ). Фонд содействия реформированию жилищно-коммунального хозяйства будет действовать до 1 января 2012 г., после чего он подлежит ликвидации, что установлено ст. 3 Закона N 185-ФЗ.

Фонд предоставляет финансовую поддержку за счет своих средств на проведение, в частности, капитального ремонта многоквартирных домов.

Методические рекомендации по разработке региональной адресной программы по проведению капитального ремонта многоквартирных домов утверждены правлением государственной корпорации - Фонда содействия реформированию жилищно-коммунального хозяйства 25 февраля 2010 г., протокол N 137.

Как расходуются средства Фонда? Получателями средств Фонда являются субъекты Российской Федерации. Средства бюджета Российской Федерации, полученные за счет средств Фонда и предусмотренные в бюджете субъекта Российской Федерации на долевое финансирование капитального ремонта многоквартирных домов, распределяются субъектом Российской Федерации между муниципальными образованиями, претендующими на предоставление финансовой поддержки за счет средств Фонда и выполнившими все необходимые условия, предусмотренные ст. 14 Закона N 185-ФЗ.

Орган местного самоуправления в течение 14-ти дней со дня получения средств бюджета, полученных за счет средств Фонда, принимает решение о распределении полученных средств между многоквартирными домами, которые включены в региональную адресную программу по проведению капремонта многоквартирных домов и управление которыми осуществляется ТСЖ, жилищными, жилищно-строительными кооперативами или иными специализированными потребительскими кооперативами, управляющими организациями (далее - ТСЖ, управляющая организация), выбранными собственниками помещений в многоквартирных домах.

В течение семи дней со дня принятия решения орган местного самоуправления должен уведомить ТСЖ, управляющую организацию, в отношении которых принято решение, о принятии такого решения с указанием объема средств, предусмотренных на проведение капитального ремонта конкретного многоквартирного дома.

ТСЖ, управляющей организации дается всего 30 дней со дня получения уведомления о выделении средств, чтобы открыть отдельный счет в банке и направить в орган местного самоуправления:

- уведомление об открытии счета с указанием реквизитов;

- решение общего собрания о долевом финансировании капитального ремонта многоквартирного дома за счет средств ТСЖ либо собственников помещений в многоквартирном доме в размере не менее чем пять процентов общего объема средств, предоставляемых на проведение капитального ремонта многоквартирного дома;

- утвержденную общим собранием собственников смету расходов на капитальный ремонт.

В течение пяти рабочих дней со дня поступления вышеперечисленных документов орган местного самоуправления перечисляет средства, предусмотренные на проведение капитального ремонта многоквартирного дома, на банковские счета, указанные в полученном уведомлении.

Органом местного самоуправления может устанавливаться порядок привлечения ТСЖ, управляющей организацией подрядных организаций для выполнения работ по капремонту многоквартирного дома с использованием средств Фонда, а также определяться порядок выплаты ТСЖ либо собственниками помещений средств на долевое финансирование капремонта, в том числе порядок предоставления рассрочки выплаты таких средств.

Размещенные на банковских счетах средства Фонда могут использоваться на выплату аванса на проведение работ по капитальному ремонту многоквартирного дома в размере не более 30 процентов указанных средств.

ТСЖ и управляющие организации не вправе пользоваться и распоряжаться средствами, перечисленными на банковские счета на проведение ремонта, за исключением выплаты аванса на проведение работ и окончательной оплаты работ.

Учитываются ли средства Фонда при налогообложении прибыли? Разъяснения по этому вопросу даны в совместном Письме Минфина России и Федеральной налоговой службы от 3 февраля 2009 г. N ШС-22-3/100@ "О порядке учета в целях налогообложения прибыли средств, выделяемых на долевое финансирование проведения капитального ремонта многоквартирных домов в соответствии с Федеральным законом "О Фонде содействия реформированию жилищно-коммунального хозяйства". В Письме указано, что согласно пп. 14 п. 1 ст. 251 НК РФ из состава доходов, подлежащих налогообложению, исключены средства бюджетов, выделяемые осуществляющим управление многоквартирными домами ТСЖ, жилищным, жилищно-строительным кооперативам или иным специализированным потребительским кооперативам, управляющим организациям, выбранным собственниками помещений в многоквартирных домах, на долевое финансирование проведения капитального ремонта многоквартирных домов в соответствии с Федеральным законом N 185-ФЗ.

Указанные нормы вступили в силу с 1 января 2009 г. и распространяются на правоотношения, возникшие с 1 января 2008 г.

Вышеизложенный порядок учета указанных средств бюджетов распространяется также на налогоплательщиков, применяющих упрощенную систему налогообложения.

Разъяснения о порядке применения НДС при получении, в частности, управляющими организациями денежных средств на проведение капитального ремонта многоквартирных домов, в соответствии с Законом N 185-ФЗ, даны в Письмах Минфина России от 21 декабря 2009 г. N 03-07-14/118, от 8 декабря 2009 г. N 03-07-11/309. Как сказано в этих Письмах, поскольку денежные средства, получаемые управляющими организациями на проведение капитального ремонта многоквартирных домов, в полном объеме перечисляются подрядным организациям, то эти денежные средства с оплатой товаров (работ, услуг), реализуемых управляющей организацией, не связаны и поэтому у управляющей организации в налоговую базу по налогу на добавленную стоимость не включаются.

И, завершая статью, рассмотрим, как отражаются в бухгалтерском учете управляющей организации суммы, полученные на проведение капитального ремонта многоквартирного дома в соответствии с Законом N 185-ФЗ.

Выше мы отметили, что средства Фонда зачисляются на отдельный счет, который должен быть открыт управляющей организации. Таким счетом согласно Плану счетов бухгалтерского учета может быть счет 55 "Специальные счета в банках". На отдельных субсчетах, открываемых к этому счету, учитывается движение обособленно хранящихся в кредитной организации средств целевого финансирования, в частности поступивших бюджетных средств.

Поступление средств из бюджета следует отразить записью по дебету счета 55 "Специальные счета в банках" на соответствующем субсчете и кредиту счета 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами".

После выполнения работ по капитальному ремонту многоквартирного дома и подписания акта приемки выполненных работ управляющая организация составит следующую корреспонденцию счетов:

Дебет 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" Кредит 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" - приняты работы по капитальному ремонту, акт приемки выполненных работ согласован с органом местного самоуправления;

Дебет 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" Кредит 55 "Специальные счета в банках" - перечислены средства подрядной организации.

МУНИЦИПАЛЬНЫЙ ЗАКАЗ

**Муниципальные органы, или муниципалитеты, - это органы местного самоуправления, наделенные правом принимать в рамках общих законов обязательные в пределах данного региона решения, вводить местные налоги и платежи, формировать и распределять местные бюджеты, осуществлять социальные меры, направленные на поддержку жителей региона.**

**В целях решения вопросов местного значения органы местного самоуправления поселений, муниципальных районов и городских округов наделены, в частности, полномочиями по формированию и размещению муниципального заказа. О том, что такое муниципальный заказ, о правовых основах заключения муниципальных контрактов мы расскажем в этой статье.**

Обратимся, прежде всего, к Федеральному закону от 6 октября 2003 г. N 131-ФЗ "Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации" (далее - Закон N 131-ФЗ). Статьей 54 названного Федерального закона определено, что размещение заказов на поставки товаров, выполнение работ, оказание услуг для муниципальных нужд осуществляется в порядке, предусмотренном Федеральным законом от 21 июля 2005 г. N 94-ФЗ "О размещении заказов на поставки товаров, выполнение работ, оказание услуг для государственных и муниципальных нужд" (далее - Закон N 94-ФЗ).

Муниципальный заказ на поставки товаров, выполнение работ и оказание услуг оплачивается за счет средств местного бюджета. Порядок формирования, обеспечения размещения, исполнения и контроля над исполнением муниципального заказа устанавливается уставом муниципального образования и нормативными правовыми актами органов местного самоуправления в соответствии с федеральными законами и иными нормативными правовыми актами Российской Федерации.

Согласно ст. 2 уже названного нами Закона N 94-ФЗ законодательство Российской Федерации о размещении заказов основывается на положениях Гражданского кодекса Российской Федерации (далее - ГК РФ), Бюджетного кодекса Российской Федерации (далее - БК РФ) и состоит из Закона N 94-ФЗ, иных федеральных законов, регулирующих отношения, связанные с размещением заказов. Напомним, что параграфом 4 ГК РФ регулируется поставка товаров для государственных и муниципальных нужд, а в ст. 72 БК РФ определен порядок размещения заказов на поставки товаров, выполнение работ, оказание услуг для государственных или муниципальных нужд.

Поскольку в рамках одной статьи не представляется возможным рассмотреть подробно все вопросы, связанные с размещением муниципального заказа, заключением и выполнением муниципального контракта, остановимся на отдельных положениях Закона N 94-ФЗ, которые могут быть интересны лицам, претендующим на заключение муниципального контракта, а также рассмотрим порядок проведения конкурса на заключение такого контракта.

Кто может быть муниципальным заказчиком?

Для ответа на этот вопрос обратимся к п. 1 ст. 4 Закона N 94-ФЗ. Муниципальными заказчиками могут выступать органы местного самоуправления, бюджетные учреждения, иные получатели средств местных бюджетов.

Согласно ст. 6 БК РФ получатель бюджетных средств - орган местного самоуправления, орган местной администрации, находящееся в ведении главного распорядителя бюджетных средств бюджетное учреждение, имеющие право на принятие и (или) исполнение бюджетных обязательств за счет средств соответствующего бюджета.

Таким образом, по общему правилу согласно БК РФ и Закону N 94-ФЗ муниципальными заказчиками могут являться органы местного самоуправления и подведомственные бюджетные учреждения. По разъяснениям, содержащимся в Письме Минэкономразвития России от 29 декабря 2009 г. N Д22-1719, Фонд содействия развитию жилищного строительства не является получателем бюджетных средств, не может выступать муниципальным заказчиком на размещение заказов на поставки товаров, выполнение работ, оказание услуг для муниципальных нужд и не подпадает под действие Закона N 94-ФЗ.

Положениями Закона N 94-ФЗ предусмотрено, что могут быть созданы уполномоченные органы на осуществление функций по размещению заказов для муниципальных заказчиков и на осуществление контроля в сфере размещения заказов.

Муниципальное образование самостоятельно наделяет полномочиями органы местного самоуправления на осуществление функций по размещению заказов для муниципальных заказчиков и контроля в сфере размещения заказов муниципальными правовыми актами.

В соответствии с п. 2 ст. 4 Закона N 94-ФЗ создание органа местного самоуправления, уполномоченного на осуществление функций по размещению заказов для муниципальных заказчиков, осуществляется решением муниципального образования, в котором также устанавливается порядок взаимодействия уполномоченного органа на осуществление функций по размещению заказов и муниципальных заказчиков. При этом созданный уполномоченный орган осуществляет функции по размещению заказов для муниципальных заказчиков, за исключением подписания муниципальных контрактов. Муниципальные контракты подписываются муниципальными заказчиками.

Участниками размещения заказов в соответствии со ст. 8 Закона N 94-ФЗ являются лица, претендующие на заключение муниципального контракта. Участником может быть любое юридическое лицо независимо от организационно-правовой формы, формы собственности, места нахождения и места происхождения капитала или любое физическое лицо, в том числе индивидуальный предприниматель.

Таким образом, Закон N 94-ФЗ устанавливает принцип равного допуска всех участников размещения заказа к торгам и не ограничивает участие субъектов малого предпринимательства в торгах на общих основаниях, предусмотренных Законом N 94-ФЗ.

Кроме того, предусмотрены процедуры размещения муниципального заказа, при которых участниками размещения заказа могут быть исключительно субъекты малого предпринимательства. Заявки, поданные участниками, не являющимися субъектами малого предпринимательства, подлежат отклонению.

Согласно Постановлению Правительства Российской Федерации от 17 марта 2009 г. N 237 установлен Перечень товаров, работ, услуг для государственных и муниципальных нужд, размещение заказов на которые осуществляется у субъектов малого предпринимательства, а также установлена предельная цена контракта (цена лота) при размещении заказов у субъектов малого предпринимательства. Начальная (максимальная) цена контракта (цена лота) при размещении заказа на поставку товара, выполнение работ для муниципальных нужд у субъектов малого предпринимательства не должна превышать пятнадцать миллионов рублей, что позволит привлечь более широкий круг субъектов малого предпринимательства для участия в конкурсах и аукционах.

Как отмечено в Письме Минэкономразвития России от 12 января 2010 г. N Д22-1283, наряду с государственными заказчиками муниципальные заказчики обязаны осуществлять размещение заказов у субъектов малого предпринимательства в объеме от 10 до 20 процентов годового объема размещаемых заказов. Эта мера позволяет субъектам малого предпринимательства принимать активное участие в размещении не только государственного, но и муниципального заказа.

Участники размещения заказов имеют право выступать в отношениях, связанных с размещением заказов, как непосредственно, так и через своих представителей, при этом полномочия представителей должны быть подтверждены доверенностью, выданной и оформленной в соответствии с ГК РФ, или ее нотариально заверенной копией.

Из ст. 7 Закона N 94-ФЗ следует, что размещение заказа осуществляется путем проведения конкурса, аукциона, а также запроса котировок цен на товары, работы, услуги. При размещении заказа создается конкурсная, аукционная или котировочная комиссия (далее - комиссия).

До объявления извещения о проведении конкурса, аукциона или запроса котировок заказчиком создается соответствующая комиссия, определяется ее состав и порядок работы. Число членов комиссии должно быть не менее чем 5 человек. Согласно п. 20 ст. 65 Закона N 94-ФЗ в состав комиссии должно включаться не менее чем одно лицо, прошедшее профессиональную переподготовку или повышение квалификации в сфере размещения заказов для государственных или муниципальных нужд.

Ограничение установлено в отношении уполномоченного органа на осуществление контроля в сфере размещения заказов. Пунктом 4 ст. 7 Закона N 94-ФЗ установлен запрет в отношении членов комиссий, а именно членами комиссии не могут быть должностные лица органа местного самоуправления, уполномоченного на осуществление контроля в сфере размещения заказов. Такие разъяснения даны в Письме Минэкономразвития России от 28 апреля 2009 г. N Д05-2128.

Между тем Законом N 94-ФЗ не установлены ограничения в части формирования комиссии исключительно из специалистов заказчика, поэтому заказчик вправе в состав комиссии включить специалистов из других учреждений, о чем сказано в Письме Минэкономразвития России от 16 октября 2008 г. N Д05-4455.

Что представляет собой муниципальный контракт?

Под муниципальным контрактом в соответствии со ст. 9 Закона N 94-ФЗ понимается договор, заключенный заказчиком от имени муниципального образования в целях обеспечения муниципальных нужд. Заключается муниципальный контракт в порядке, предусмотренном ГК РФ и иными федеральными законами с учетом положений Закона N 94-ФЗ.

Следует отметить, цена муниципального контракта является твердой и не может изменяться в ходе его исполнения, за исключением случаев, когда:

- заключается договор энергоснабжения или купли-продажи электрической энергии с гарантирующим поставщиком электроэнергии;

- заключается контракт на выполнение аварийно-спасательных работ (в этом случае заказчик по согласованию с исполнителем, подрядчиком в ходе исполнения контракта вправе изменить не более чем на 10 процентов предусмотренный контрактом объем работ при изменении потребности в таких работах или при выявлении потребности в дополнительном объеме работ, не предусмотренных контрактом, но связанных с работами, предусмотренными контрактом);

- цена муниципального контракта на выполнение работ для муниципальных нужд, заключенного на срок не менее чем три года, составляет пятьсот миллионов рублей и более. В этом случае выполнение указанных контрактов без изменения их цены невозможно вследствие существенного возрастания стоимости подлежащих выполнению работ и цена контракта может быть изменена на основании решения представительного органа местного самоуправления.

Цена муниципального контракта может быть изменена и в случае изменения в соответствии с законодательством Российской Федерации регулируемых государством цен (тарифов) на товары, работы, услуги субъектов естественных монополий, цен и тарифов в области газоснабжения, тарифов на товары и услуги организаций коммунального комплекса. В такой ситуации заказчик при исполнении муниципального контракта, заключенного на основании п. 1 или п. 2 части 2 ст. 55 Закона N 94-ФЗ, обязан изменить цену такого контракта соответственно размеру изменения тарифов на соответствующие товары и услуги организаций коммунального комплекса, цен и тарифов в области газоснабжения, цен (тарифов) на товары, работы, услуги субъектов естественных монополий.

Согласно п. 4.1 ст. 9 Закона N 94-ФЗ оплата поставляемых товаров, выполняемых работ, оказываемых услуг осуществляется по цене, установленной муниципальным контрактом, за исключением случаев заключения контракта на энергосервис на основании ст. 56.1 Закона N 94-ФЗ, о котором мы скажем дополнительно.

При исполнении муниципального контракта не допускается перемена поставщика (исполнителя, подрядчика), за исключением случаев, если новый поставщик (исполнитель, подрядчик) является правопреемником поставщика (исполнителя, подрядчика) по такому контракту вследствие реорганизации юридического лица в форме преобразования, слияния или присоединения, что следует из п. 6.1 ст. 9 Закона N 94-ФЗ.

В случае перемены муниципального заказчика по контракту права и обязанности заказчика, согласно п. 6.6 ст. 9 Закона N 94-ФЗ, переходят к новому заказчику в том же объеме и на тех же условиях.

Расторжение муниципального контракта допускается исключительно по соглашению сторон или решению суда по основаниям, предусмотренным ГК РФ.

Также следует отметить, что обязательными условиями муниципального контракта являются, в частности:

- условие о порядке осуществления заказчиком приемки поставляемых товаров, выполняемых работ, оказываемых услуг на соответствие их количества, комплектности, объема и качества требованиям, установленным контрактом;

- условие об ответственности поставщика (исполнителя, подрядчика) за неисполнение или ненадлежащее исполнение обязательства, предусмотренного контрактом.

По поводу условия об ответственности поставщика (исполнителя, подрядчика) следует отметить, что Закон N 94-ФЗ предусматривает право заказчика потребовать уплату неустойки (штрафа, пеней) в случае просрочки исполнения обязательства, предусмотренного муниципальным контрактом. В Письме Минэкономразвития России от 2 мая 2007 г. N 6121-АШ/Д04 "О мерах по предупреждению неблагоприятных последствий от действий недобросовестных поставщиков (подрядчиков, исполнителей) по государственным и муниципальным контрактам" обращено внимание на необходимость установления в контрактах обязательной ответственности поставщиков (подрядчиков, исполнителей) за неисполнение или ненадлежащее исполнение ими своих контрактных обязательств - ответственность в виде неустойки (штрафа, пени) следует устанавливать в размере не менее одной трехсотой действующей на день уплаты неустойки (штрафа, пеней) ставки рефинансирования Центрального банка Российской Федерации.

Размещение заказа, в соответствии со ст. 10 Закона N 94-ФЗ, может осуществляться:

- путем проведения торгов в форме конкурса, аукциона, в том числе аукциона в электронной форме;

- без проведения торгов (запрос котировок, у единственного поставщика (исполнителя, подрядчика), на товарных биржах).

Решение о способе размещения заказа принимает заказчик. Во всех случаях размещение заказа осуществляется путем проведения торгов.

Постановлением Правительства Российской Федерации от 27 февраля 2008 г. N 236-р утвержден Перечень товаров (работ, услуг), размещение заказов на поставки (выполнение, оказание) которых осуществляется путем проведения аукциона. В случае если товары, работы, услуги включены в указанные перечни, размещение заказов на поставки таких товаров, выполнение таких работ, оказание таких услуг для муниципальных нужд путем проведения конкурса не допускается. При этом Законом N 94-ФЗ не установлен запрет на возможность размещения заказов на поставки товаров, выполнение работ, оказание услуг, включенных в такие перечни, путем проведения запроса котировок или у единственного поставщика (исполнителя, подрядчика). Следовательно, заказчик вправе осуществлять размещение заказов на поставки товаров, выполнение работ, оказание услуг, включенных в Перечень, путем проведения запроса котировок или у единственного поставщика (исполнителя, подрядчика) в установленном Законом N 94-ФЗ порядке, о чем сказано в Письме Минэкономразвития России от 8 августа 2007 г. N 11812-КА/Д04.

В отношении текущего ремонта объектов капитального строительства для муниципальных нужд вопрос о способе размещения заказа в Законе N 94-ФЗ не урегулирован.

Вместе с тем, как мы уже отметили, установлены перечни товаров, работ, услуг, размещение заказов соответственно на поставки, выполнение, оказание которых осуществляются путем проведения аукциона. В отношении товаров (работ, услуг), включенных в данные перечни, не допускается применение конкурса в качестве способа размещения заказов. В соответствии с Распоряжением Правительства Российской Федерации N 236-р код по ОКДП ОК 004-93 4500000 "Услуги строительные и объекты строительства" включен в Перечень. Согласно ОКДП 004-93 код 4500000 включает код 4520080 "Строительство зданий и сооружений "под ключ", включая ремонт и реконструкцию [4520500] - [4520529]". Обратимся к совместному Письму Минэкономразвития России N 5683-АП/Д05 и Федеральной антимонопольной службы N АЦ/10328 от 29 апреля 2008 г. "О способах размещения заказов на выполнение работ по капитальному и текущему ремонту объектов капитального строительства для государственных и муниципальных нужд". В нем отмечено, что по логике Закона N 94-ФЗ следует понимать, что в ч. 4.1 ст. 10 Закона N 94-ФЗ указание на применение аукциона при размещении заказа на выполнение работ по строительству, реконструкции, капитальному ремонту объектов капитального строительства, в том числе автомобильных дорог, временных построек, киосков, навесов и других подобных построек, для муниципальных нужд означает запрет на применение конкурса как способа проведения торгов при размещении заказов на поставку соответствующих товаров (выполнение работ, оказание услуг) и не накладывает запрета на использование иных способов размещения заказа, предусмотренных Законом N 94-ФЗ.

При этом установлено, что во всех случаях размещение заказа осуществляется путем проведения торгов, за исключением случаев, предусмотренных Законом N 94-ФЗ. Таким образом, по мнению Минэкономразвития России и ФАС России, помимо обязанности использовать исключительно аукцион в качестве одного из способов проведения торгов, заказчики вправе осуществлять размещение заказа на выполнение работ по строительству, реконструкции, капитальному (и текущему) ремонту объектов капитального строительства, в том числе автомобильных дорог, временных построек, киосков, навесов и других подобных построек, для государственных или муниципальных нужд без проведения торгов (в том числе путем проведения запроса котировок или у единственного поставщика (подрядчика)) при соблюдении ограничений для использования данных процедур, установленных Законом N 94-ФЗ.

Где можно получить информацию о размещении

муниципальных заказов?

Местной администрацией согласно ст. 16 Закона N 94-ФЗ определяется официальное печатное издание для опубликования информации о размещении заказов, а также официальный сайт муниципального образования в сети Интернет для размещения информации о размещении заказов.

Если же у муниципального образования нет официального сайта, муниципальный заказчик размещает информацию о размещении заказов на официальном сайте субъекта Российской Федерации, в границах которого расположено такое муниципальное образование, причем информация о размещении заказа, размещенная на официальных сайтах, должна быть доступна для ознакомления без взимания платы.

Проведение конкурса на право заключить

муниципальный контракт

Под конкурсом, согласно ст. 20 Закона N 94-ФЗ, следует понимать торги, победителем которых признается лицо, предложившее лучшие условия исполнения муниципального контракта и заявке на участие в конкурсе которого присвоен первый номер.

Конкурс может быть открытым или закрытым, причем закрытый конкурс проводится исключительно в случае размещения заказа на поставку товаров, выполнение работ, оказание услуг, сведения о которых составляют государственную тайну.

Не допускается взимание с участников размещения заказа платы за участие в конкурсе, за исключением платы за предоставление конкурсной документации в предусмотренных Законом N 94-ФЗ случаях.

Заказчиком может быть установлено требование о внесении денежных средств в качестве обеспечения заявки на участие в конкурсе, при этом размер обеспечения не может превышать 5 процентов начальной (максимальной) цены контракта.

При проведении конкурса какие-либо переговоры заказчика с участником размещения заказа не допускаются, в противном случае конкурс может быть признан недействительным по иску заинтересованного лица в порядке, предусмотренном законодательством Российской Федерации.

Извещение о проведении открытого конкурса должно быть опубликовано муниципальным заказчиком не менее чем за 30 дней до дня вскрытия конвертов с заявками на участие в конкурсе и открытия доступа к поданным в форме электронных документов заявкам на участие в конкурсе.

В извещении должны быть указаны, в частности, следующие сведения:

- форма торгов;

- наименование, место нахождения, почтовый адрес и адрес электронной почты, номер контактного телефона заказчика;

- предмет муниципального контракта с указанием количества поставляемого товара, объема выполняемых работ, оказываемых услуг;

- место поставки товара, выполнения работ, оказания услуг;

- начальная (максимальная) цена контракта;

- срок, место и порядок предоставления конкурсной документации, официальный сайт, на котором размещена конкурсная документация, размер, порядок и сроки внесения платы, взимаемой заказчиком, за предоставление конкурсной документации, если такая плата установлена;

- место, дата и время вскрытия конвертов с заявками на участие в конкурсе и открытия доступа к поданным в форме электронных документов заявкам на участие в конкурсе, место и дата рассмотрения таких заявок и подведения итогов конкурса.

Заказчик вправе внести изменения в извещение о проведении открытого конкурса, но сделать это он может не позднее чем за 5 дней до даты окончания подачи заявок, причем изменение предмета конкурса не допускается. При внесении изменений срок подачи заявок на участие в конкурсе должен быть продлен так, чтобы со дня опубликования изменений до даты окончания подачи заявок срок составлял не менее чем 20 дней.

От проведения конкурса заказчик также вправе отказаться, причем сделать это он должен не позднее чем за 15 дней до даты окончания подачи заявок на участие в конкурсе. В течение двух рабочих дней со дня принятия такого решения заказчик должен направить соответствующие уведомления всем участникам, подавшим заявки. Если было установлено требование обеспечения заявки, заказчик возвращает участникам денежные средства, внесенные в качестве обеспечения заявок, причем сделать это он должен в течение 5 рабочих дней со дня принятия решения об отказе от проведения конкурса.

Конкурсная документация разрабатывается заказчиком и должна содержать требования к качеству, техническим характеристикам товара, работ, услуг, требования к их безопасности, требования к функциональным характеристикам (потребительским свойствам) товара, требования к размерам, упаковке, отгрузке товара, требования к результатам работ и иные показатели, связанные с определением соответствия поставляемого товара, выполняемых работ, оказываемых услуг потребностям заказчика.

Не допускается включать в конкурсную документацию требования к производителю товара, к участнику размещения заказа, а также требования к его деловой репутации.

Перечень сведений, которые должна содержать конкурсная документация, приведен в п. 4 ст. 22 Закона N 94-ФЗ. К конкурсной документации должен быть приложен проект муниципального контракта, являющийся неотъемлемой частью конкурсной документации. Конкурсная документация размещается заказчиком на официальном сайте одновременно с размещением извещения о проведении открытого конкурса и должна быть доступна для ознакомления без взимания платы.

Заинтересованное лицо может получить конкурсную документацию обратившись к заказчику с письменным заявлением, документация должна быть предоставлена в течение 2-х дней со дня получения заявления после внесения заинтересованным лицом платы за предоставление конкурсной документации, если такая плата установлена. Предоставление конкурсной документации в форме электронного документа осуществляется без взимания платы.

Чтобы принять участие в конкурсе, необходимо подать заявку на участие в срок и по форме, которые установлены конкурсной документацией. Заявка может быть подана в письменной форме в запечатанном конверте или в форме электронного документа. При этом на таком конверте указывается наименование открытого конкурса, на участие в котором подается данная заявка. Участник размещения заказа вправе не указывать на таком конверте свое фирменное наименование, почтовый адрес (для юридического лица) или фамилию, имя, отчество, сведения о месте жительства (для физического лица). По требованию участника размещения заказа, подавшего конверт с заявкой на участие в конкурсе, заказчик должен выдать расписку в получении конверта с такой заявкой с указанием даты и времени его получения.

Данные, которые в обязательном порядке должна содержать заявка на участие в конкурсе, приведены в п. 3 ст. 25 Закона N 94-ФЗ. Все листы заявки, все листы тома заявки должны быть прошиты и пронумерованы. Заявка и том заявки должны содержать опись входящих в их состав документов, быть скреплены печатью участника размещения заказа (для юридических лиц) и подписаны участником размещения заказа или лицом, уполномоченным таким участником размещения заказа. Участник вправе подать только одну заявку на участие в конкурсе в отношении каждого предмета конкурса.

При получении электронной заявки на участие в конкурсе заказчик обязан подтвердить в письменной форме или в форме электронного документа ее получение в течение одного рабочего дня со дня получения такой заявки.

Прием заявок прекращается в день вскрытия конвертов с такими заявками и открытия доступа к поданным в форме электронных документов заявкам на участие в конкурсе с учетом положений п. 2 ст. 26 Закона N 94-ФЗ.

Участник, подавший заявку, вправе изменить или отозвать заявку в любое время до момента вскрытия конвертов с заявками. Если было установлено требование обеспечения заявки на участие в конкурсе, заказчик обязан вернуть внесенные в качестве обеспечения заявки денежные средства участнику, отозвавшему заявку на участие в конкурсе, в течение 5 рабочих дней со дня поступления заказчику уведомления об отзыве заявки на участие в конкурсе.

Конверты с заявками на участие в конкурсе вскрываются конкурсной комиссией публично в день, во время и в месте, указанных в извещении о проведении открытого конкурса. В этот же день осуществляется открытие доступа к заявкам на участие в конкурсе, поданным в форме электронных документов.

Участники размещения заказа, подавшие заявки на участие в конкурсе, или их представители вправе присутствовать при вскрытии конвертов с заявками и открытии доступа к заявкам, поданным в форме электронных документов.

Конкурсной комиссией ведется протокол вскрытия конвертов с заявками и открытия доступа к поданным в форме электронных документов заявкам, который подписывается всеми присутствующими членами конкурсной комиссии и заказчиком. Протокол в течение дня, следующего после дня подписания такого протокола, должен быть размещен на официальном сайте.

Конкурсная комиссия рассматривает заявки на соответствие установленным требованиям, срок рассмотрения заявок не может превышать двадцать дней со дня вскрытия конвертов с заявками на участие в конкурсе и открытия доступа к поданным в форме электронных документов заявкам на участие в конкурсе.

По результатам рассмотрения заявок принимается решение о допуске к участию в конкурсе участника размещения заказа или об отказе в допуске, а также оформляется протокол рассмотрения заявок, который должен быть подписан всеми членами комиссии в день окончания рассмотрения заявок. В этот же день протокол должен быть размещен заказчиком на официальном сайте. Не позднее дня, следующего за днем подписания протокола, всем участникам, подавшим заявки на участие в конкурсе, должны быть направлены уведомления о принятых комиссией решениях.

Участникам, не допущенным к участию в конкурсе, в течение 5 дней со дня подписания возвращаются внесенные в качестве обеспечения заявки на участие в конкурсе денежные средства, если условие о таком обеспечении было установлено.

Затем конкурсная комиссия осуществляет оценку и сопоставление заявок, срок такой оценки и сопоставления не может превышать десяти дней со дня подписания протокола рассмотрения заявок. При проведении конкурса на право заключить муниципальный контракт, начальная (максимальная) цена которого превышает пятьдесят миллионов рублей, такой срок не может превышать тридцати дней со дня подписания указанного протокола.

Для определения лучших условий исполнения контракта, предложенных в заявках, конкурсная комиссия должна оценивать и сопоставлять такие заявки по цене контракта, при этом критериями оценки, помимо цены контракта, могут быть функциональные или качественные характеристики товара, качество работ, услуг и (или) квалификация участника конкурса при размещении заказа на выполнение работ, оказание услуг, расходы на эксплуатацию и техническое обслуживание товара, срок и объем предоставления гарантии качества товара, работ, услуг.

Правила оценки заявок на участие в конкурсе на право заключить государственный или муниципальный контракт на поставки товаров, выполнение работ, оказание услуг для государственных или муниципальных нужд утверждены Постановлением Правительства Российской Федерации от 10 сентября 2009 г. N 722.

Заявке на участие в конкурсе, в которой содержатся лучшие условия исполнения контракта, присваивается первый номер. Если в нескольких заявках содержатся одинаковые условия исполнения контракта, меньший порядковый номер присваивается заявке на участие в конкурсе, которая поступила ранее других заявок, содержащих такие условия. Победителем конкурса признается участник конкурса, который предложил лучшие условия исполнения контракта и заявке на участие в конкурсе которого присвоен первый номер.

Протокол оценки и сопоставления заявок размещается заказчиком на официальном сайте в течение дня, следующего после дня подписания указанного протокола. При проведении конкурса на право заключить муниципальный контракт на поставку товаров, выполнение работ, оказание услуг для муниципальных нужд указанный протокол также опубликовывается заказчиком в официальном печатном издании в течение пяти рабочих дней после дня подписания указанного протокола.

Муниципальный контракт может быть заключен не ранее чем через десять дней со дня размещения на официальном сайте протокола оценки и сопоставления заявок на участие в конкурсе. Контракт заключается на условиях, указанных в поданной участником конкурса, с которым заключается контракт, заявке на участие в конкурсе и в конкурсной документации. При заключении муниципального контракта его цена не может превышать начальную (максимальную) цену контракта, указанную в извещении о проведении открытого конкурса. В случае если контракт заключается с физическим лицом, за исключением индивидуальных предпринимателей и иных занимающихся частной практикой лиц, оплата такого контракта уменьшается на размер налоговых платежей, связанных с оплатой контракта.

Если было установлено требование обеспечения заявки на участие в конкурсе, денежные средства, внесенные в качестве такого обеспечения, возвращаются победителю конкурса в течение пяти рабочих дней со дня заключения с ним муниципального контракта.

КВАРТПЛАТА - СИСТЕМА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В СООТВЕТСТВИИ

СО СТРУКТУРОЙ

**Ведя речь о квартплате в повседневной жизни, многие из нас, как правило, имеют в виду платежи, которые необходимо уплачивать по квитанциям, предоставляемым обслуживающими организациями, - платежи за содержание и ремонт жилья, коммунальные и прочие платежи.**

**В статье мы расскажем о структуре квартплаты, а также рассмотрим систему налогообложения таких платежей организациями жилищно-коммунального хозяйства в соответствии со структурой платежей.**

Прежде всего скажем о том, что законодатель определяет понятия "плата за пользование жилым помещением" и "квартирная плата" как тождественные, на что указано в Постановлении ФАС Московского округа от 12 января 2006 г., 28 декабря 2005 г. N КА-А40/13268-05. Таким образом, плата за пользование жилым помещением включает в себя услуги по содержанию и ремонту жилого фонда, за капитальный ремонт жилого фонда, за наем жилья (для нанимателей), а также отдельно оплачиваются коммунальные услуги.

Аналогичная позиция изложена в Постановлении Президиума ВАС РФ от 6 апреля 2004 г. N 16419/03.

Жилищным законодательством Российской Федерации установлена обязанность граждан и организаций по своевременному и полному внесению платы за жилое помещение и коммунальные услуги. Причем такая обязанность в соответствии со ст. 153 Жилищного кодекса Российской Федерации (далее - ЖК РФ) возникает как у нанимателей жилых помещений по договорам социального найма, договорам найма жилых помещений государственного или муниципального жилищного фонда, собственников жилых помещений, так и у арендаторов.

Для нанимателей и собственников жилых помещений структура платы различна. Если плата для нанимателей, согласно п. 2 ст. 154 ЖК РФ, состоит из платы за пользование жилым помещением (плата за наем), за содержание и ремонт жилого помещения и платы за коммунальные услуги, то собственники вносят только плату за содержание и ремонт жилого помещения и плату за коммунальные услуги. Такой составляющей, как плата за наем, у собственников жилых помещений нет.

Рассмотрим отдельно каждую из составляющих квартплаты.

Плата за наем жилого помещения

Наем жилого помещения регулируется как гражданским, так и жилищным законодательством. Нанимателем по договору найма жилого помещения может быть только гражданин. Размер платы за жилое помещение устанавливается по соглашению сторон в договоре найма жилого помещения, что следует из ст. 682 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее - ГК РФ). Если в соответствии с законом установлен максимальный размер такой платы, то плата, установленная договором, этот размер превышать не должна.

Размер платы за наем определяется исходя из занимаемой общей площади жилого помещения, что установлено п. 2 ст. 156 ЖК РФ. В общем случае размер платы за наем жилого помещения, согласно п. 3 ст. 156 ЖК РФ, устанавливается органами местного самоуправления (в городах федерального значения Москве и Санкт-Петербурге - органом государственной власти соответствующего субъекта).

Плата за жилье, предоставленное по договору социального найма и договору найма жилого помещения государственного или муниципального жилищного фонда (плата за наем), вносится наймодателю этого жилья.

Наниматели жилых помещений, переданных на праве хозяйственного ведения государственным и муниципальным предприятиям, вносят плату за наем наймодателям этих жилых помещений (п. 3 ст. 155 ЖК РФ).

Наниматели жилых помещений в многоквартирном доме, для управления которым выбрана управляющая организация, плату за наем вносят этой управляющей организации. Если размер вносимой нанимателем платы меньше, чем размер платы, установленный договором управления, оставшаяся часть платы вносится наймодателем этого жилого помещения в порядке, согласованном с управляющей организацией (п. 4 ст. 155 ЖК РФ).

В Постановлении ФАС Поволжского округа от 10 марта 2010 г. по делу N А12-13089/2009 сказано, что по смыслу этой нормы разница в плате, вносимой нанимателем, и в плате, подлежащей перечислению наймодателем управляющей компании, обусловлена размерами плат, установленными в договоре социального найма и договоре управления. Поскольку начисление и сбор платежей с населения за пользование жилыми помещениями являются прямой обязанностью управляющей компании, которая располагает достаточными средствами для необходимого сбора платежей с нанимателей, муниципальный орган не должен нести ответственность за недостаточно эффективную работу управляющей компании с потребителями услуг и не должен погашать задолженность нанимателей по внесению платы за жилое помещение в силу ч. 3 ст. 67 ЖК РФ.

Если наймодатель - государственное или муниципальное унитарное предприятие, которому жилищный фонд передан на праве хозяйственного ведения, то полученная плата за наем, согласно п. 2 ст. 299 ГК РФ, поступает в хозяйственное ведение такого предприятия.

Не следует забывать о том, что право хозяйственного ведения должно быть зарегистрировано, в противном случае унитарное предприятие не будет иметь права на получение платы за наем жилых помещений, вносимой нанимателями, что следует из Постановления ФАС Дальневосточного округа от 3 августа 2009 г. N Ф03-3479/2009. В этом же Постановлении указано на то, что п. 2 ст. 8 ГК РФ устанавливает специальное правило о моменте возникновения прав на имущество, подлежащих государственной регистрации, связывая возникновение этих прав с моментом их регистрации. Поскольку в силу ст. 131 ГК РФ право хозяйственного ведения на недвижимые вещи, его возникновение, переход и прекращение подлежат государственной регистрации, то, исходя из положений п. 2 ст. 8 ГК РФ, моментом возникновения такого права на объект недвижимости следует считать дату его государственной регистрации.

Кроме того, согласно ст. 41 Бюджетного кодекса Российской Федерации доходы от использования имущества, находящегося в муниципальной собственности, являются доходами местного бюджета и не могут быть отнесены к доходам предприятия, в том числе муниципального.

Если право хозяйственного ведения на жилой фонд будет в надлежащем порядке зарегистрировано и унитарное предприятие будет наделено собственником жилого фонда полномочиями наймодателя, то полученную плату за наем необходимо отражать в составе доходов предприятия, которые подлежат налогообложению.

То есть плата за наем не признается целевым финансированием, что подтверждается арбитражной практикой, в частности Постановлением ФАС Волго-Вятского округа от 23 октября 2008 г. по делу N А17-294/2008. Суд пришел к выводу, что средства, полученные муниципальным предприятием в качестве платы за наем, не являются средствами целевого финансирования, а являются его доходом.

Объектом налогообложения по налогу на прибыль организаций на основании ст. 247 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) признается прибыль, полученная налогоплательщиком, под которой для российских организаций признаются полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов.

К доходам относятся, в том числе, доходы от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав, определяемые в порядке, установленном ст. 249 НК РФ, и внереализационные доходы, определяемые в соответствии со ст. 250 НК РФ.

При определении налоговой базы не учитываются доходы налогоплательщика в виде имущества, полученного в рамках целевого финансирования, а также целевые поступления (за исключением целевых поступлений в виде подакцизных товаров и подакцизного минерального сырья), что следует из пп. 14 п. 1 и п. 2 ст. 251 НК РФ. К ним относятся целевые поступления из бюджета бюджетополучателям и целевые поступления на содержание некоммерческих организаций и ведение ими уставной деятельности, поступившие безвозмездно от других организаций и (или) физических лиц и использованные указанными получателями по назначению.

Организация, созданная органами государственной власти Российской Федерации, органами государственной власти субъектов Российской Федерации, органами местного самоуправления для осуществления управленческих, социально-культурных, научно-технических или иных функций некоммерческого характера, деятельность которой финансируется из соответствующего бюджета или бюджета государственного внебюджетного фонда на основе сметы доходов и расходов, является бюджетным учреждением (ст. 161 Бюджетного кодекса Российской Федерации (далее - БК РФ)).

Как установил суд, муниципальное предприятие является коммерческой организацией, имеет самостоятельный баланс, расчетный и иные счета в банках, отвечает по своим обязательствам всем принадлежащим ему имуществом, от своего имени приобретает имущественные и личные неимущественные права. Создано муниципальное предприятие в целях удовлетворения общественных потребностей в результате его деятельности и для получения прибыли. Суд также установил, что, являясь наймодателем, муниципальное предприятие предоставляло нанимателям жилые помещения за плату по договорам социального найма.

Суд пришел к выводу, что денежные средства, поступающие от нанимателей жилых помещений по договорам социального найма, не могут быть отнесены к целевым поступлениям, поскольку данные средства в бюджет муниципальным предприятием не передавались и из бюджета не поступали, а были получены от населения и учитывались полностью на счетах муниципального предприятия и оставались в его распоряжении. Таким образом, суд пришел к выводу, что средства, полученные муниципальным предприятием в качестве платы за наем, не являются средствами целевого финансирования.

В отношении вопроса налогообложения платы за наем жилых помещений налогом на добавленную стоимость обратим внимание на Постановление Пленума ВАС РФ от 5 октября 2007 г. N 57 "О некоторых вопросах практики рассмотрения арбитражными судами дел, касающихся взимания налога на добавленную стоимость по операциям, связанным с предоставлением жилых помещений в пользование, а также с их обеспечением коммунальными услугами и с содержанием, эксплуатацией и ремонтом общего имущества многоквартирных домов". Как сказано в Постановлении, в соответствии с пп. 10 п. 2 ст. 149 НК РФ не подлежит налогообложению (освобождается от налогообложения) реализация на территории Российской Федерации услуг по предоставлению в пользование жилых помещений в жилищном фонде всех форм собственности.

На основании толкования во взаимосвязи пп. 10 п. 2 ст. 149 НК РФ и положений ЖК РФ можно сделать вывод о том, что освобождение от обложения НДС услуг по предоставлению в пользование жилых помещений означает невозможность начисления названного налога на такой вид платежа, как плата за пользование жилым помещением (плата за наем, плата за жилое помещение), поскольку именно эта сумма представляет собой оплату услуг, названных в указанной норме.

Плата за коммунальные услуги

Начиная разговор о плате за коммунальные услуги, следует сказать о том, что Правила предоставления коммунальных услуг гражданам утверждены Постановлением Правительства Российской Федерации от 23 мая 2006 г. N 307 (далее - Правила N 307), касающиеся вопросов водоснабжения.

Под коммунальными услугами следует понимать деятельность исполнителя коммунальных услуг по холодному и горячему водоснабжению, водоотведению, электроснабжению, газоснабжению и отоплению, обеспечивающую комфортные условия проживания граждан в жилых помещениях.

Исполнителем коммунальных услуг может быть юридическое лицо независимо от организационно-правовой формы, а также индивидуальный предприниматель, предоставляющие коммунальные услуги, производящие или приобретающие коммунальные ресурсы и отвечающие за обслуживание внутридомовых инженерных систем, с использованием которых потребителю предоставляются коммунальные услуги. Исполнителем могут быть управляющая организация, товарищество собственников жилья, жилищный или иной специализированный потребительский кооператив, иная организация, производящая или приобретающая коммунальные ресурсы.

Потребителями, соответственно, являются граждане, использующие коммунальные услуги для личных и иных нужд, не связанных с предпринимательской деятельностью.

Коммунальные услуги предоставляются потребителям на основании договора, содержащего условия их предоставления и заключаемого исполнителем с собственником жилого помещения в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Плата за коммунальные услуги складывается из платы за холодное и горячее водоснабжение, водоотведение, электроснабжение и газоснабжение, отопление, что следует из п. 4 ст. 154 ЖК РФ. Размер платы, согласно п. 1 ст. 157 ЖК РФ, рассчитывается исходя из объема потребляемых коммунальных услуг, определяемого по показаниям приборов учета, а при их отсутствии исходя из нормативов потребления услуг, утверждаемых органами местного самоуправления.

Размер платы за коммунальные услуги, согласно п. 15 Правил N 307, рассчитывается по тарифам, установленным для ресурсоснабжающих организаций в порядке, определенном законодательством Российской Федерации. Если исполнителем является ТСЖ, управляющая организация, жилищный или иной специализированный потребительский кооператив, расчет размера платы за коммунальные услуги, а также приобретение исполнителем холодной воды, горячей воды, услуг водоотведения, электрической энергии, газа и тепловой энергии осуществляется по тарифам, установленным в соответствии с законодательством Российской Федерации и используемым для расчета размера платы за коммунальные услуги гражданами.

Основы регулирования тарифов организаций коммунального комплекса, а также надбавок к ценам (тарифам) для потребителей и надбавок к тарифам на товары и услуги организаций коммунального комплекса установлены Федеральным законом от 30 декабря 2004 г. N 210-ФЗ "Об основах регулирования тарифов организаций коммунального комплекса" (далее - Закон N 210-ФЗ).

Правительством Российской Федерации 14 июля 2008 г. принято Постановление N 520 "Об основах ценообразования и порядке регулирования тарифов, надбавок и предельных индексов в сфере деятельности организаций коммунального комплекса". Тарифы на товары и услуги и надбавки к тарифам могут дифференцироваться с учетом различий в стоимости производства и реализации товаров и услуг для различных категорий потребителей. В случае установления для отдельных категорий потребителей тарифов и надбавок, не покрывающих расходы на производство и реализацию товаров и услуг, возмещение части недополученных доходов путем установления повышенных тарифов и надбавок для других категорий потребителей не допускается.

Таким образом, размер платежа за коммунальные услуги складывается из экономически обоснованного тарифа, утверждаемого для ресурсоснабжающей организации в порядке, определяемом законодательством, и объемов потребления конкретной услуги, определяемых посредством приборов учета.

Экономические, организационные и правовые основы государственного регулирования тарифов на электрическую энергию установлены Федеральным законом от 14 апреля 1995 г. N 41-ФЗ "О государственном регулировании тарифов на электрическую и тепловую энергию в Российской Федерации" (далее - Закон N 41-ФЗ).

Методические указания по расчету регулируемых тарифов и цен на электрическую (тепловую) энергию на розничном (потребительском) рынке утверждены Приказом Федеральной службы по тарифам от 6 августа 2004 г. N 20-э/2.

Постановлением Правительства Российской Федерации от 26 февраля 2004 г. N 109 утверждены Основы ценообразования в отношении электрической и тепловой энергии в Российской Федерации, а также Правила государственного регулирования и применения тарифов на электрическую и тепловую энергию в Российской Федерации.

Если многоквартирный дом не оборудован ни индивидуальными, ни общедомовыми приборами учета, то размер платы определяется исходя из нормативов потребления, утверждаемых органами местного самоуправления.

Нормативы потребления коммунальных услуг, за исключением нормативов потребления коммунальных услуг по электроснабжению и газоснабжению, устанавливаются органами местного самоуправления в соответствии со ст. 157 ЖК РФ.

Потребители вносят плату за коммунальные услуги в следующем порядке:

- наниматели жилых помещений по договору социального найма и договору найма жилых помещений государственного или муниципального жилищного фонда в многоквартирном доме, управление которым осуществляется управляющей организацией, вносят плату за коммунальные услуги этой управляющей организации. Если размер вносимой нанимателем платы меньше, чем размер платы, установленный договором управления, оставшаяся часть платы вносится наймодателем в порядке, согласованном с управляющей организацией (п. 4 ст. 155 ЖК РФ);

- члены ТСЖ - в порядке, установленном органами управления ТСЖ (п. 5 ст. 155 ЖК РФ);

- собственники помещений в доме, где создано ТСЖ, но не являющиеся членами ТСЖ, - в соответствии с договорами, заключенными с ТСЖ (п. 6 ст. 155 ЖК РФ);

- собственники помещений в доме, в котором не создано ТСЖ, управление которым осуществляет управляющая организация, - этой управляющей организации (п. 7 ст. 155 ЖК РФ);

- собственники помещений в доме, осуществляющие непосредственное управление домом, - в соответствии с договорами, заключенными с лицами, осуществляющими соответствующие виды деятельности (п. 8 ст. 155 ЖК РФ);

- собственники жилых домов - в соответствии с договорами, заключенными с лицами, осуществляющими соответствующие виды деятельности (п. 9 ст. 155 ЖК РФ).

Рассмотрим порядок налогообложения платы

за коммунальные услуги

С 1 января 2010 г. не подлежит налогообложению НДС на территории Российской Федерации реализация коммунальных услуг, предоставляемых ТСЖ, управляющими организациями, жилищно-строительными, жилищными и иными специализированными потребительскими кооперативами, созданными в целях удовлетворения потребности 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. Такая норма предусмотрена пп. 29 п. 3 ст. 149 НК РФ.

Разъяснение о порядке применения этой нормы НК РФ содержит Письмо Минфина России от 23 декабря 2009 г. N 03-07-15/169, в котором сказано, что в соответствии с вышеуказанной нормой освобождение от налогообложения НДС коммунальных услуг, реализуемых управляющим компаниям, товариществам собственников жилья и другим вышеназванным налогоплательщикам организациями коммунального комплекса, НК РФ не предусмотрено.

При применении указанной нормы следует руководствоваться п. 4 ст. 154 ЖК РФ и п. 1 ст. 2 Закона N 210-ФЗ. Таким образом, коммунальные услуги, указанные в п. 4 ст. 154 ЖК РФ, предоставляемые управляющими организациями, ТСЖ, 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 НДС при условии, если данные коммунальные услуги приобретаются ими у юридических лиц, указанных в п. 1 ст. 2 Закона N 210-ФЗ.

На основании пп. 1 п. 2 ст. 170 НК РФ суммы НДС по коммунальным услугам, предъявленные управляющим организациям и ТСЖ организациями коммунального комплекса, включаются управляющими организациями и ТСЖ в стоимость коммунальных услуг и вычету не подлежат.

То есть от налогообложения НДС освобождается предоставление коммунальных услуг управляющими организациями и ТСЖ по стоимости, соответствующей стоимости приобретения этих коммунальных услуг, в том числе с учетом НДС, у организаций коммунального комплекса.

Допустим, что договором управления обусловлено, что управляющая организация предоставляет собственникам помещений в многоквартирном доме коммунальные услуги. Согласно договору плата за коммунальные услуги вносится пользователями на расчетный счет управляющей организации, которая в свою очередь оплачивает приобретение коммунальных ресурсов ресурсоснабжающей организации.

Управляющие организации, применяющие общую систему налогообложения, являются налогоплательщиками налога на прибыль организаций. В целях налогообложения прибыли согласно пп. 1 п. 1 ст. 248 НК РФ к доходам относятся, в частности, доходы от реализации товаров (работ, услуг) и внереализационные доходы. При определении доходов из них исключаются суммы налогов, предъявленные в соответствии с НК РФ налогоплательщиком покупателю (приобретателю) товаров (работ, услуг, имущественных прав).

Вопрос о порядке учета платы за коммунальные услуги, полученной управляющей организацией от собственников жилых помещений, рассмотрен в Письме УФНС России по г. Москве от 11 января 2009 г. N 19-12/000120.

Если договор на предоставление коммунальных услуг заключен нанимателями, арендаторами и собственниками жилых помещений с управляющей организацией, то плата, поступившая за предоставленные коммунальные услуги, учитывается управляющей организацией в качестве выручки для целей налогообложения прибыли.

Выручка от реализации товаров (работ, услуг) признается в составе доходов от реализации (п. 1 ст. 249 НК РФ).

Затраты на приобретение коммунальных услуг у ресурсоснабжающей организации должны учитываться управляющей компанией в составе материальных расходов в соответствии с пп. 5 п. 1 ст. 254 НК РФ (за вычетом суммы НДС).

Средства, поступившие от членов ТСЖ в оплату коммунальных услуг, целевыми в смысле п. 2 ст. 251 НК РФ не являются. Как сказано в Письмах Минфина России от 27 ноября 2007 г. N 03-03-07/23, от 12 февраля 2008 г. N 03-03-06/4/7, плата за горячую и холодную воду, вывоз мусора и другие подобные платежи одновременно с отражением их в доходной части ТСЖ принимаются к вычету в составе расходов, так как должны быть перечислены соответствующим организациям, оказывающим эти услуги, и, тем самым, под налогообложение не подпадают.

По мнению специалистов Минфина России, содержащемуся в Письме от 5 мая 2006 г. N 03-03-05/8, плата членов ТСЖ за коммунальные услуги является выручкой от реализации работ, услуг и, соответственно, учитывается ТСЖ при определении налоговой базы по налогу на прибыль организации. При этом для целей налогообложения ТСЖ учитываются расходы, отвечающие требованиям, предусмотренным п. 1 ст. 252 НК РФ.

Вместе с тем, если в соответствии с уставом, утвержденным общим собранием членов ТСЖ, на товарищество либо жилищный, жилищно-строительный кооператив возложены обязанности по предоставлению коммунальных услуг и ТСЖ от своего имени заключает договоры с производителями (поставщиками) данных работ (услуг), действуя при этом от имени и за счет членов ТСЖ (то есть является, исходя из договорных обязательств, посредником, закупающим по поручению членов ТСЖ коммунальные услуги), то налогообложение налогом на прибыль средств, поступающих на счета ТСЖ от данной посреднической деятельности, осуществляется в порядке, предусмотренном пп. 9 п. 1 ст. 251 НК РФ, то есть только в части посреднического, агентского или иного аналогичного вознаграждения ТСЖ за его посреднические, агентские или иные аналогичные услуги.

Аналогичная позиция высказана в Письме Минфина России от 26 февраля 2007 г. N 03-07-15/24. В Письме сказано, что если на ТСЖ возложены обязанности по предоставлению коммунальных услуг и ТСЖ от своего имени по поручению членов ТСЖ или от имени и за счет членов ТСЖ заключает договоры с производителями (поставщиками) коммунальных услуг, то налогообложение налогом на добавленную стоимость и налогом на прибыль организаций средств, поступающих на счета ТСЖ, осуществляется в порядке, предусмотренном для организаций, осуществляющих посредническую деятельность, то есть в порядке, установленном п. 1 ст. 156 НК РФ и пп. 9 п. 1 ст. 251 НК РФ.

Плата за содержание и ремонт жилого помещения

Согласно п. 11 Правил содержания общего имущества в многоквартирном доме, утвержденных Постановлением Правительства Российской Федерации от 13 августа 2006 г. N 491, содержание общего имущества включает в себя:

- осмотр общего имущества, осуществляемый собственниками помещений и указанными в п. 13 Правил N 491 ответственными лицами;

- освещение помещений общего пользования;

- обеспечение температуры и влажности в помещениях общего пользования;

- уборку и санитарно-гигиеническую очистку помещений общего пользования, а также земельного участка, входящего в состав общего имущества;

- сбор и вывоз твердых и жидких бытовых отходов;

- меры пожарной безопасности;

- содержание и уход за элементами озеленения и благоустройства, а также иными предназначенными для обслуживания, эксплуатации и благоустройства этого многоквартирного дома объектами, расположенными на земельном участке, входящем в состав общего имущества;

- текущий и капитальный ремонт, подготовку к сезонной эксплуатации и содержание общего имущества, а также элементов благоустройства и иных предназначенных для обслуживания, эксплуатации и благоустройства этого многоквартирного дома объектов, расположенных на земельном участке, входящем в состав общего имущества.

Рассмотрим порядок налогообложения средств, поступающих на проведение текущего и капитального ремонта.

В отношении НДС необходимо обратить внимание на то, что с 1 января 2010 г. от налогообложения НДС освобождается реализация работ (услуг) по ремонту общего имущества в многоквартирном доме, выполняемых (оказываемых) управляющими организациями и ТСЖ, при условии приобретения работ (услуг) по ремонту общего имущества в многоквартирном доме управляющими организациями и ТСЖ у организаций и индивидуальных предпринимателей, непосредственно выполняющих (оказывающих) данные работы (услуги).

Таким образом, от налогообложения НДС освобождаются операции по реализации вышеперечисленных работ (услуг) по ремонту общего имущества в многоквартирном доме, осуществляемые по стоимости, соответствующей стоимости приобретения этих работ (услуг) у организаций и предпринимателей, непосредственно выполняющих (оказывающих) данные работы (услуги).

При этом работы (услуги) по ремонту общего имущества в многоквартирном доме, реализуемые управляющим организациям и товариществам собственников жилья организациями и предпринимателями, непосредственно выполняющими (оказывающими) данные работы (услуги), от налогообложения НДС не освобождены, о чем сказано в Письме Минфина России от 23 декабря 2009 г. N 03-07-15/169.

В Письме обращено внимание на то, что НК РФ не предусмотрено освобождение от налогообложения работ (услуг) по ремонту общего имущества в доме, выполняемых (оказываемых) собственными силами управляющих организаций и ТСЖ.

Что касается налогоплательщиков, которые имеют право на применение нормы, установленной п. 3 ст. 162 НК РФ, то, как сказано в Письме Минфина России от 12 марта 2010 г. N 03-07-14/18, такими налогоплательщиками являются управляющие организации, ТСЖ, жилищно-строительные, жилищные или иные специализированные потребительские кооперативы, созданные в целях удовлетворения потребностей граждан в жилье и отвечающие за обслуживание внутридомовых инженерных систем. В отношении иных налогоплательщиков указанная норма НК РФ не применяется.

Также с 1 января 2010 г. согласно п. 3 ст. 162 НК РФ в налоговую базу по НДС не включаются денежные средства, полученные управляющими организациями и ТСЖ на формирование резерва на проведение текущего и капитального ремонта общего имущества в многоквартирном доме. При этом освобождение от налогообложения НДС стоимости ремонтных работ, оплачиваемых за счет средств данного резерва, НК РФ не предусмотрено.

По вопросу о НДС, уплаченном организацией в бюджет до 2010 г. при получении авансовых платежей на ремонт, специалисты Минфина России в Письме от 12 марта 2010 г. N 03-07-14/18 сообщили, что в налоговую базу по НДС не включаются денежные средства, полученные с 1 января 2010 г. на формирование резерва на проведение текущего и капитального ремонта общего имущества в многоквартирном доме.

Как мы уже говорили в статье, объектом налогообложения налогом на прибыль для российских организаций на основании ст. 247 НК РФ являются полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов, определенных в порядке, установленном НК РФ. Исчерпывающий перечень доходов, не учитываемых при определении налоговой базы, предусмотрен ст. 251 НК РФ. Пунктом 2 ст. 251 НК РФ установлено, что при определении налоговой базы не учитываются целевые поступления (за исключением целевых поступлений в виде подакцизных товаров). К целевым поступлениям на содержание некоммерческих организаций и ведение ими уставной деятельности относятся отчисления на формирование в установленном ст. 324 НК РФ порядке резерва на проведение ремонта общего имущества, которые производятся товариществам собственников жилья их членами.

В Письме Минфина России N 03-07-15/24 указано, что Жилищным кодексом аккумулирование членских взносов членами ТСЖ не предусмотрено. Члены ТСЖ вносят обязательные платежи и (или) взносы, связанные с оплатой расходов на ремонт общего имущества в многоквартирном доме, что установлено п. 5 ст. 155 ЖК РФ. Обязанность внесения таких платежей возникает не в связи с членством в ТСЖ, а в связи с владением и пользованием имуществом в многоквартирном доме.

Таким образом, средства, поступившие от членов ТСЖ в оплату стоимости ремонта жилого фонда, целевыми поступлениями, по мнению Минфина, не являются.

Плата членов ТСЖ за работы (услуги) по ремонту нежилых помещений является выручкой от реализации работ (услуг) и, соответственно, учитывается ТСЖ при исчислении налога на прибыль. При этом для целей налогообложения ТСЖ учитываются расходы, отвечающие требованиям ст. 252 НК РФ. Такая же позиция высказана в Письмах Минфина России от 27 ноября 2007 г. N 03-03-07/23, от 12 февраля 2008 г. N 03-03-06/4/7, от 17 декабря 2008 г. N 03-03-06/4/97. В этих Письмах сказано, в частности, о том, что обязательные платежи, поступающие ТСЖ от их членов, в соответствии с общеустановленным порядком, включаются в налоговую базу по налогу на прибыль организаций.

Если же в соответствии с уставом ТСЖ на него возложены обязанности, перечисленные в предыдущем абзаце, и ТСЖ от своего имени по поручению членов ТСЖ или от имени и за счет членов ТСЖ заключает договоры с производителями (поставщиками) данных работ (услуг), то есть является исходя из договорных обязательств посредником, закупающим по поручению членов ТСЖ соответствующие работы и услуги, то налогообложение налогом на прибыль средств, поступающих на счета ТСЖ, осуществляется в порядке, предусмотренном НК РФ для организаций, осуществляющих посредническую деятельность. Аналогичная позиция была высказана в Письме Минфина России от 5 мая 2006 г. N 03-03-05/8.

Однако суды нередко встают на сторону ТСЖ и признают обязательные платежи членов ТСЖ целевыми поступлениями, не включаемыми в налоговую базу по прибыли. Об этом свидетельствует, в частности, Постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 10 сентября 2007 г. N А19-26596/06-Ф02-6060/07. По мнению налоговиков, поступающие от членов ТСЖ взносы на содержание многоквартирного жилого дома подлежат включению в налоговую базу по налогу на прибыль. Арбитражный суд первой инстанции, принимая решение в пользу ТСЖ, исходил из того, что при поступлении взносов от членов ТСЖ на содержание дома указанные взносы, в соответствии со ст. 251 НК РФ, относятся к доходам, не учитываемым при налогообложении прибыли. Суд указал, что при налогообложении прибыли не учитываются целевые поступления, к которым относятся осуществленные в соответствии с законодательством Российской Федерации о некоммерческих организациях вступительные взносы, членские взносы, паевые вклады, а также пожертвования, признаваемые таковыми в соответствии с ГК РФ. С учетом приведенной правовой нормы у налоговиков отсутствовали правовые основания для включения в налоговую базу при исчислении налога на прибыль членских взносов, поступивших от членов товарищества в соответствии с ч. 5 ст. 155 ЖК РФ.

В Постановлении ФАС Поволжского округа от 20 ноября 2007 г. по делу N А55-18916/2006-31 также отмечено, что членские взносы в ТСЖ - это предусмотренные законом обязательные платежи на содержание, текущий и капитальный ремонт общего имущества в многоквартирном доме, имеющие строго целевой характер и не учитывающиеся в силу п. 2 ст. 251 НК РФ при определении налоговой базы по налогу на прибыль.

То есть средства, поступившие ТСЖ от его членов на проведение капитального ремонта общего имущества многоквартирного дома, в целях налогообложения прибыли ТСЖ не учитываются.

Следует отметить, что управляющие организации, в отличие от ТСЖ, - это организации коммерческие и средства на проведение капитального ремонта, поступающие от собственников помещений многоквартирного дома, управление которым осуществляет управляющая организация, должны учитываться ею в целях налогообложения прибыли организаций в общем порядке.

До 1 января 2012 г. в Российской Федерации в соответствии с Федеральным законом от 21 июля 2007 г. N 185-ФЗ "О Фонде содействия реформированию жилищно-коммунального хозяйства" (далее - Закон N 185-ФЗ) будет действовать Фонд содействия реформированию жилищно-коммунальному хозяйству.

Фонд предоставляет финансовую поддержку за счет своих средств на проведение, в частности, капитального ремонта многоквартирных домов. Учитываются ли средства Фонда при налогообложении прибыли? Разъяснения по этому вопросу даны в Письме Федеральной налоговой службы от 3 февраля 2009 г. N ШС-22-3/100@ "О порядке учета в целях налогообложения прибыли средств, выделяемых на долевое финансирование проведения капитального ремонта многоквартирных домов в соответствии с Федеральным законом "О Фонде содействия реформированию жилищно-коммунального хозяйства". В Письме указано, что согласно пп. 14 п. 1 ст. 251 НК РФ из состава доходов, подлежащих налогообложению, исключены средства бюджетов, выделяемые осуществляющим управление многоквартирными домами ТСЖ, жилищным, жилищно-строительным кооперативам или иным специализированным потребительским кооперативам, управляющим организациям, выбранным собственниками помещений в многоквартирных домах, на долевое финансирование проведения капитального ремонта многоквартирных домов в соответствии с Федеральным законом N 185-ФЗ.

Указанные нормы вступили в силу с 1 января 2009 г. и распространяются на правоотношения, возникшие с 1 января 2008 г.

Вышеизложенный порядок учета указанных средств бюджетов распространяется также на налогоплательщиков, применяющих упрощенную систему налогообложения.

Как учитываются средства на проведение капитального ремонта, полученные от собственников квартир, в целях налогообложения прибыли? Ответ на этот вопрос дан специалистами Минфина России в Письме от 29 октября 2009 г. N 03-03-06/1/710.

В Письме сказано, что средства из бюджета, полученные управляющей организацией на долевое финансирование проведения капитального ремонта многоквартирных домов в соответствии с Федеральным законом N 185-ФЗ, не подлежат включению в налоговую базу по налогу на прибыль организаций.

По поводу средств собственников квартир, полученных управляющей компанией на ремонт многоквартирных домов, управление которыми она производит, в Письме сообщено, что согласно ст. 251 НК РФ при определении налоговой базы также не учитываются целевые поступления (за исключением целевых поступлений в виде подакцизных товаров). К ним относятся целевые поступления из бюджета и целевые поступления на содержание некоммерческих организаций и ведение ими уставной деятельности, поступившие безвозмездно от других организаций и (или) физических лиц и использованные указанными получателями по назначению.

В соответствии с пп. 1 п. 2 ст. 251 НК РФ к целевым поступлениям на содержание некоммерческих организаций и ведение ими уставной деятельности относятся осуществленные в соответствии с законодательством Российской Федерации о некоммерческих организациях вступительные взносы, членские взносы, паевые взносы, пожертвования, признаваемые таковыми в соответствии с гражданским законодательством Российской Федерации, а также отчисления на формирование в установленном ст. 324 НК РФ порядке резерва на проведение ремонта, капитального ремонта общего имущества, которые производятся товариществу собственников жилья, жилищному кооперативу, садоводческому, садово-огородному, гаражно-строительному, жилищно-строительному кооперативу или иному специализированному потребительскому кооперативу их членами.

Ввиду того что в вышеприведенной норме в качестве получателя средств на формирование резерва на проведение ремонта, капитального ремонта общего имущества поименован ограниченный перечень организаций, доходы в виде указанных отчислений, поступившие иным лицам, подлежат включению в состав доходов, учитываемых при налогообложении прибыли организаций.

Разъяснения о порядке применения НДС при получении, в частности, управляющими организациями денежных средств на проведение капитального ремонта многоквартирных домов в соответствии с Законом N 185-ФЗ даны в Письмах Минфина России от 21 декабря 2009 г. N 03-07-14/118, от 8 декабря 2009 г. N 03-07-11/309. Как сказано в этих Письмах, поскольку денежные средства, получаемые управляющими организациями на проведение капитального ремонта многоквартирных домов, в полном объеме перечисляются подрядным организациям, то эти денежные средства с оплатой товаров (работ, услуг), реализуемых управляющей организацией, не связаны и поэтому у управляющей организации в налоговую базу по налогу на добавленную стоимость не включаются.

ЧАСТЬ КВАРТПЛАТЫ ЗА УСЛУГИ ПО УПРАВЛЕНИЮ И СОДЕРЖАНИЮ

ОБЩЕГО ИМУЩЕСТВА (БЕЗ ПЕРЕПРЕДЪЯВЛЯЕМЫХ КОММУНАЛЬНЫХ

ПЛАТЕЖЕЙ)

**Российским жилищным законодательством установлена обязанность граждан и организаций по своевременному и полному внесению квартплаты, то есть платы за жилое помещение и коммунальные услуги.**

**Структура квартплаты для нанимателей и собственников помещений в многоквартирных домах различна, тем не менее и те и другие обязаны вносить плату за содержание и ремонт жилого помещения, которая включает в себя плату за услуги и работы по управлению многоквартирным домом, содержанию и текущему ремонту общего имущества в многоквартирном доме.**

**О том, что следует понимать под общим имуществом многоквартирного дома, какие работы и услуги понимаются под содержанием общего имущества, что представляют собой работы и услуги по управлению многоквартирным домом, мы расскажем в этой статье. Также рассмотрим вопросы учета платы за услуги по управлению и содержанию общего имущества многоквартирного дома.**

Прежде всего скажем о том, что многоквартирным домом признается совокупность двух и более квартир, имеющих самостоятельные выходы либо на земельный участок, прилегающих к жилому дому, либо в помещения общего пользования в таком доме. Многоквартирный дом содержит в себе элементы общего имущества собственников в таком доме в соответствии с жилищным законодательством. Данное определение многоквартирного дома содержит п. 6 Положения о признании помещения жилым помещением, жилого помещения непригодным для проживания и многоквартирного дома аварийным и подлежащим сносу и реконструкции, утвержденного Постановлением Правительства Российской Федерации от 28 января 2006 г. N 47.

Гражданским кодексом Российской Федерации (далее - ГК РФ), а именно ст. 289, определено, что собственнику квартиры в многоквартирном доме наряду с принадлежащим ему помещением, занимаемым под квартиру, принадлежит также доля права собственности на общее имущество дома. На праве общей долевой собственности собственникам квартир принадлежат общие помещения дома, несущие конструкции дома, механическое, электрическое, санитарно-техническое и иное оборудование за пределами или внутри квартиры, обслуживающее более одной квартиры, что следует из ст. 290 ГК РФ.

Аналогичное положение, касающееся общего имущества многоквартирного дома, содержат и положения Жилищного кодекса Российской Федерации (далее - ЖК РФ). В частности, п. 1 ст. 36 ЖК РФ также установлено, что собственникам помещений в многоквартирном доме принадлежат на праве общей долевой собственности помещения в данном доме, не являющиеся частями квартир и предназначенные для обслуживания более одного помещения в данном доме.

К таким помещениям отнесены межквартирные лестничные площадки, лестницы, лифты, лифтовые и иные шахты; коридоры, технические этажи, чердаки, подвалы, в которых имеются инженерные коммуникации, иное обслуживающее более одного помещения в данном доме оборудование (технические подвалы); крыши, ограждающие несущие и ненесущие конструкции данного дома; механическое, электрическое, санитарно-техническое и иное оборудование, находящееся в данном доме за пределами или внутри помещений и обслуживающее более одного помещения; земельный участок, на котором расположен данный дом, с элементами озеленения и благоустройства; иные предназначенные для обслуживания, эксплуатации и благоустройства данного дома объекты, расположенные на указанном земельном участке (далее - общее имущество).

Подробный перечень общего имущества многоквартирного дома содержит п. 2 Правил содержания общего имущества в многоквартирном доме, утвержденных Постановлением Правительства Российской Федерации от 13 августа 2006 г. N 491 (далее - Правила N 491). Приводить этот перечень в статье мы не будем, поскольку читатели могут в случае необходимости подробно ознакомиться с ним, обратившись к тексту названного документа. Отметим лишь, что перечень имущества, которое может быть включено в состав общего имущества многоквартирного дома, оставлен открытым, так как его состав, в зависимости от целей, определяется как собственниками помещений в доме, так и органами государственной власти и местного самоуправления, что определено п. 1 Правил N 491.

В частности, собственники помещений определяют состав общего имущества в целях выполнения обязанности по его содержанию. По разъяснениям, содержащимся в Письме Минрегионразвития России от 4 апреля 2007 г. N 6037-РМ/07 "Об определении перечня общего имущества собственников помещений в многоквартирном доме", органы местного самоуправления (в городах федерального значения - органы власти этих субъектов Российской Федерации) в целях выполнения собственниками помещений обязанности по содержанию общего имущества, а также в иных целях, за исключением подготовки и проведения открытого конкурса по отбору управляющей организации, не уполномочены утверждать или согласовывать состав (перечень) общего имущества в многоквартирном доме.

Итак, с общим имуществом мы определились. Что включает в себя содержание общего имущества? Для ответа на этот вопрос следует обратиться к п. 11 Правил N 491, в котором указано, что содержание общего имущества в зависимости от состава, конструктивных особенностей, степени физического износа и технического состояния общего имущества, а также в зависимости от других факторов, включает в себя:

- осмотр общего имущества, осуществляемый собственниками помещений и указанными в п. 13 Правил N 491 ответственными лицами, обеспечивающий своевременное выявление несоответствия состояния общего имущества требованиям законодательства Российской Федерации, а также угрозы безопасности жизни и здоровью граждан;

- освещение помещений общего пользования;

- обеспечение установленных законодательством Российской Федерации температуры и влажности в помещениях общего пользования;

- уборку и санитарно-гигиеническую очистку помещений общего пользования, а также земельного участка, входящего в состав общего имущества;

- сбор и вывоз твердых и жидких бытовых отходов, включая отходы, образующиеся в результате деятельности организаций и индивидуальных предпринимателей, пользующихся нежилыми (встроенными и пристроенными) помещениями в многоквартирном доме;

- меры пожарной безопасности в соответствии с законодательством Российской Федерации о пожарной безопасности;

- содержание и уход за элементами озеленения и благоустройства, а также иными предназначенными для обслуживания, эксплуатации и благоустройства этого многоквартирного дома объектами, расположенными на земельном участке, входящем в состав общего имущества;

- текущий и капитальный ремонт, подготовку к сезонной эксплуатации и содержание имущества, указанного в пп. "а" - "д" п. 2 Правил N 491, а также элементов благоустройства и иных предназначенных для обслуживания, эксплуатации и благоустройства этого многоквартирного дома объектов, расположенных на земельном участке, входящем в состав общего имущества.

Статья 161 ЖК РФ предлагает собственникам помещений выбор способа управления многоквартирным домом, то есть собственники могут либо непосредственно управлять многоквартирным домом, либо создать для управления товарищество собственников жилья, жилищный или иной специализированный потребительский кооператив, либо передать управление многоквартирным домом управляющей организации.

Так вот, согласно п. 16 Правил N 491 надлежащее состояние общего имущества в зависимости от способа управления обеспечивается:

- собственниками помещений - путем заключения договора управления с управляющей организацией либо заключения договора о содержании общего имущества с лицами, оказывающими услуги и (или) выполняющими работы (при непосредственном управлении многоквартирным домом);

- ТСЖ, жилищным или иным специализированным потребительским кооперативом (при управлении многоквартирным домом) - путем членства собственников помещений в указанных организациях, а также путем заключения собственниками помещений, не являющимися членами указанных организаций, договоров о содержании общего имущества с этими организациями.

Собственники помещений, согласно п. 28 Правил N 491, обязаны нести бремя расходов на содержание общего имущества соразмерно своим долям в праве общей собственности на это имущество путем внесения:

- платы за содержание и ремонт жилого помещения - в случае управления многоквартирным домом управляющей организацией или непосредственно собственниками помещений;

- обязательных платежей и взносов собственников помещений, являющихся членами ТСЖ, жилищного или иного специализированного потребительского кооператива. Если собственники помещений не являются членами указанных организаций, они вносят плату за содержание и ремонт жилого помещения в соответствии с ч. 6 ст. 155 ЖК РФ.

Плата за содержание и ремонт жилого помещения устанавливается в размере, обеспечивающем содержание общего имущества в соответствии с требованиями законодательства Российской Федерации.

Содержание общего имущества обеспечивается собственниками помещений:

- за счет собственных средств;

- за счет собственных средств с использованием предоставленных им субсидий;

- за счет собственных средств с использованием компенсаций расходов на оплату жилых помещений и коммунальных услуг или соответствующих денежных выплат;

- за счет собственных средств с учетом скидок, установленных федеральными законами и иными нормативными правовыми актами, принятыми до введения в действие ЖК РФ, и субвенций, предоставляемых из бюджетов на осуществление целевых расходов, связанных с предоставлением скидок.

Как определяется размер платы? В п. 31 Правил N 491 сказано, что при определении размера платы за содержание и ремонт жилого помещения собственников помещений, выбравших управляющую организацию для управления многоквартирным домом, решение общего собрания собственников помещений в таком доме принимается на срок не менее чем один год с учетом предложений управляющей организации. Указанный размер платы устанавливается одинаковым для всех собственников помещений.

При непосредственном управлении многоквартирным домом собственниками помещений размер платы соответствует размеру платы за услуги и работы в соответствии с договорами, заключенными собственниками помещений с лицами, оказывающими услуги и (или) выполняющими работы на основании решения (решений) общего собрания собственников помещений.

Размер обязательных платежей и (или) взносов, связанных с оплатой расходов на содержание и ремонт общего имущества, для собственников помещений, являющихся членами ТСЖ, жилищного или иного специализированного потребительского кооператива, а также размер платы за содержание и ремонт жилого помещения для собственников помещений, не являющихся членами указанных организаций, определяются органами управления этих организаций на основе утвержденной сметы доходов и расходов на содержание общего имущества на соответствующий год.

Если собственники помещений не приняли решение о способе управления многоквартирным домом, размер платы за содержание и ремонт жилого помещения, вносимой собственниками помещений, устанавливается органом местного самоуправления (в субъектах Российской Федерации - городах федерального значения Москве и Санкт-Петербурге - органами государственной власти соответствующего субъекта Российской Федерации) по результатам открытого конкурса, проводимого в установленном порядке, равным цене договора управления многоквартирным домом. Цена договора управления многоквартирным домом устанавливается равной размеру платы за содержание и ремонт жилого помещения, указанной в конкурсной документации.

Если же собственники помещений непосредственно управляют домом, но ими не принято решение об установлении размера платы, его устанавливают органы местного самоуправления (в субъектах Российской Федерации - городах федерального значения Москве и Санкт-Петербурге - органы государственной власти соответствующего субъекта Российской Федерации) в соответствии с ч. 4 ст. 158 ЖК РФ. В этом случае размер платы, вносимой собственниками помещений, устанавливается исходя из стоимости услуг и работ, входящих в перечни услуг и работ, утвержденные решением общего собрания собственников, выполняемых лицами, осуществляющими соответствующие виды деятельности.

Как вы знаете, на основании ст. 162 ЖК РФ управление многоквартирным домом осуществляется на основании договора. Услуги и работы по управлению многоквартирным домом включаются в плату за содержание и ремонт жилого помещения, что установлено пп. 1 п. 2 ст. 154 ЖК РФ.

В Решении Верховного Суда Российской Федерации от 25 декабря 2008 г. N ГКПИ08-1871 указано, что управляющая организация, основной деятельностью которой является управление жилищным фондом, обеспечение благоприятных и безопасных условий проживания граждан в многоквартирном доме, получает плату за оказываемые услуги по управлению многоквартирным домом. Но, к сожалению, в названном Решении ничего не сказано о том, что включают в себя услуги по управлению многоквартирным домом.

Перечень работ и услуг по содержанию общего имущества, приведенный выше, также не содержит в своем составе такой услуги, как управление многоквартирным домом.

Возмездное оказание услуг регулируется гл. 39 ГК РФ, и в соответствии с п. 1 ст. 779 ГК РФ по договору возмездного оказания услуг исполнитель, в нашем случае это управляющая организация, обязуется по заданию заказчика оказать услуги (совершить определенные действия или осуществить определенную деятельность), а заказчик обязуется оплатить эти услуги. Заказчиком в данном случае будут являться собственники помещений в многоквартирном доме.

Так что же следует понимать под услугами по управлению домом? Для ответа на этот вопрос мы обратимся к Решению Арбитражного суда Красноярского края от 30 октября 2006 г. N А33-14256/2006.

Судом установлено, что управляющая компания осуществляет функции управления многоквартирными домами, организует предоставление населению жилищно-коммунальных услуг путем заключения договоров со сторонними организациями. Оплата за оказанные услуги производится за счет целевых средств населения, оплачиваемых в пределах установленных тарифов. Непосредственно управляющая компания, как следует из решения суда, оказывает следующие услуги управления:

- хранение и ведение технической документации по многоквартирным домам;

- заключение договоров на выполнение работ по содержанию и ремонту общего имущества с подрядными организациями, осуществление контроля качества выполненных работ;

- заключение договоров на холодное и горячее водоснабжение, отопление, водоотведение;

- начисление и сбор платы за содержание и ремонт общего имущества, содержание и ремонт мусоропроводов, вывоз и утилизацию твердых бытовых отходов, коммунальные услуги, взыскание задолженности по оплате услуг;

- осуществление контроля качества коммунальных услуг;

- диспетчерское обслуживание;

- осуществление регистрационного учета граждан;

- выдача собственникам помещений в многоквартирных домах различных справок;

- информирование собственников помещений об изменении тарифов;

- подготовка предложений о проведении капитального ремонта в многоквартирных домах.

Размер вознаграждения данной управляющей компании за деятельность по управлению жилищным фондом, согласно муниципальному контракту, определялся в соответствии с предельным размером затрат на управление жилищным фондом и составлял 9,1% от нормативов затрат на содержание жилищного фонда.

Между тем хотелось бы обратить внимание на следующее. Внимательное прочтение Правил N 491 и Правил предоставления коммунальных услуг гражданам, утвержденных Постановлением Правительства Российской Федерации от 23 мая 2006 г. N 307 (далее - Правила N 307), позволяет сделать вывод, что большинство из перечисленных функций управляющей организации по управлению многоквартирным домом представляют собой обязанности управляющей организации по договору управления.

В большинстве случаев управляющие организации выбираются по результатам открытого конкурса, проводимого в соответствии с Постановлением Правительства Российской Федерации от 6 февраля 2006 г. N 75 "О порядке проведения органом местного самоуправления открытого конкурса по отбору управляющей организации для управления многоквартирными домами" (далее - Постановление N 75).

На организатора проведения конкурса возлагаются полномочия по установлению перечней обязательных и дополнительных работ и услуг по содержанию и ремонту жилого помещения в отношении объекта конкурса. Данные перечни включаются в состав конкурсной документации.

Перечень обязательных работ и услуг по содержанию и ремонту общего имущества собственников помещений в многоквартирном доме, являющегося объектом конкурса, приведен в Приложении 2 к Постановлению N 75, а Перечень дополнительных работ и услуг содержит Приложение 3 к этому же документу. Причем в примечаниях к Приложению 3 указано, что услуги по управлению, сбору средств с населения в основной и дополнительный перечни работ не включаются, а оцениваются в составе работ и услуг по содержанию и ремонту жилья.

Итак, мы определили, какие примерно услуги оказываются управляющими организациями в ходе управления многоквартирными домами. Стоимость услуг по управлению, как показывает практика, определяется в процентном отношении от нормативов затрат на содержание жилищного фонда и входит в состав платы за содержание и ремонт жилья, которую обязаны вносить как собственники, так и наниматели помещений в многоквартирных домах.

Для внесения платы за жилое помещение и коммунальные услуги жилищным законодательством установлены определенные сроки, а именно плата должна вноситься ежемесячно до десятого числа месяца, следующего за истекшим месяцем, если иной срок не установлен договором управления многоквартирным домом (п. 1 ст. 155 ЖК РФ).

Плата вносится на основании платежных документов, которые должны быть представлены не позднее 1-го числа месяца, следующего за истекшим месяцем, если, опять же, иной срок не установлен договором управления многоквартирным домом.

А вот перечня реквизитов, которые должен содержать платежный документ, ЖК РФ не содержит, но такой перечень есть в п. 38 Правил N 307.

Следует отметить, что многие организации, осуществляющие управление многоквартирными домами, разрабатывают формы квитанций самостоятельно, поскольку такое право предоставлено Федеральным законом от 21 ноября 1996 г. N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" (далее - Федеральный закон N 129-ФЗ). Как вы знаете, все хозяйственные операции, осуществляемые организациями, должны оформляться оправдательными документами. Эти документы признаются первичными учетными документами, и на их основании ведется бухгалтерский учет.

При отсутствии унифицированных форм формы первичных документов должны быть разработаны и утверждены организацией ЖКХ самостоятельно с учетом специфики оказываемых услуг. При самостоятельной разработке документа необходимо помнить о требованиях ст. 9 Федерального закона N 129-ФЗ, согласно которой самостоятельно разработанный документ должен иметь следующие обязательные реквизиты:

- наименование документа;

- дату составления документа;

- наименование организации, составившей документ;

- содержание хозяйственной операции;

- измерители хозяйственной операции в натуральном и денежном выражении;

- наименование должностей лиц, ответственных за совершение операции и правильность ее оформления, их личные подписи.

Решение об использовании самостоятельно разработанных форм первичных документов должно быть закреплено в приказе по учетной политике организации, а формы документов должны содержаться в приложении к приказу.

Рассмотрим вопросы налогообложения сумм, поступающих управляющим организациям за услуги по управлению и содержанию общего имущества.

С 1 января 2010 г. на основании пп. 30 п. 3 ст. 149 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) от налогообложения НДС освобождается реализация работ (услуг) по содержанию и ремонту общего имущества в многоквартирном доме, выполняемых (оказываемых) управляющими организациями, при условии приобретения управляющими организациями работ (услуг) по содержанию и ремонту общего имущества в многоквартирном доме у организаций и индивидуальных предпринимателей, непосредственно выполняющих (оказывающих) данные работы (услуги).

Обратите внимание на то, что НК РФ не предусмотрено освобождение от налогообложения работ (услуг) по содержанию и ремонту общего имущества в многоквартирном доме, работ (услуг) по управлению многоквартирными домами и других работ (услуг), выполняемых (оказываемых) собственными силами управляющих организаций.

Таким образом, услуги по управлению и содержанию общего имущества в многоквартирном доме, оказываемые собственными силами управляющих организаций, ТСЖ, являются объектом налогообложения НДС.

Теперь несколько слов о налоге на прибыль организаций

Объектом налогообложения налогом на прибыль организаций для российских организаций в соответствии со ст. 247 НК РФ признается прибыль, исчисляемая как разница между полученными доходами и произведенными расходами. Доходы и расходы, учитываемые в целях налогообложения прибыли, определяются с учетом положений гл. 25 НК РФ. Расходы должны соответствовать требованиям, определенным п. 1 ст. 252 НК РФ.

Суммы платежей, поступающих от собственников помещений в многоквартирных домах управляющей организации в рамках договора управления многоквартирным домом, учитываются в целях налогообложения прибыли. При этом расходы управляющей организации по оплате услуг специализированных организаций при условии их соответствия критериям, предусмотренным ст. 252 НК РФ, также учитываются в целях налогообложения, на что указано в Письме Минфина России от 18 декабря 2009 г. N 03-03-06/1/817.

Таким образом, суммы платежей, поступающих от собственников помещений в многоквартирных домах управляющей организации в рамках договора управления многоквартирными домами, учитываются в целях налогообложения прибыли. При этом расходы указанной организации по оплате услуг специализированных ресурсоснабжающих организаций при условии их соответствия критериям, предусмотренным ст. 252 НК РФ, также учитываются в целях налогообложения.

КВАРТПЛАТА - ДОКУМЕНТООБОРОТ

**На днях слышал диалог двух женщин: "Ты квартплату заплатила?" - спросила одна, "Нет еще, накопила уже за пару месяцев", - ответила другая.**

**О том, что следует понимать под термином "квартплата", на основании каких документов она должна уплачиваться, как осуществляется документооборот по квартирным платежам, мы расскажем в этой статье.**

Так что же такое "квартплата" или "квартирная плата"?

В повседневной жизни, говоря о квартплате, многие имеют в виду все платежи, которые приходится уплачивать по квитанциям: платежи за воду и отопление, за электроэнергию и содержание жилья и все иные платежи.

В Постановлении ФАС Московского округа от 12 января 2006 г., 28 декабря 2005 г. N КА-А40/13268-05 суд пришел к выводу, что законодатель определяет понятия "плата за пользование жилым помещением" и "квартирная плата" как тождественные. Таким образом, услуги по найму жилого помещения включают в себя услуги по содержанию и ремонту жилого фонда, за капитальный ремонт жилого фонда, за наем жилья (для нанимателей), а также отдельно оплачиваются коммунальные услуги.

Аналогичная позиция по данному вопросу изложена в Постановлении Президиума ВАС РФ от 6 апреля 2004 г. N 16419/03.

Обратимся к жилищному законодательству, а именно к ст. 153 Жилищного кодекса Российской Федерации (далее - ЖК РФ), которой установлено, что граждане и организации обязаны своевременно и полностью вносить плату за жилое помещение и коммунальные услуги, причем такая обязанность возникает у:

- нанимателя жилого помещения по договору социального найма с момента заключения такого договора;

- арендатора жилого помещения государственного или муниципального жилищного фонда с момента заключения соответствующего договора аренды;

- нанимателя жилого помещения по договору найма жилого помещения государственного или муниципального жилищного фонда с момента заключения такого договора;

- члена жилищного кооператива с момента предоставления жилого помещения жилищным кооперативом;

- собственника жилого помещения с момента возникновения права собственности на жилое помещение.

Структура платы для нанимателей и собственников жилых помещений различна.

Плата для нанимателей, согласно п. 1 ст. 154 ЖК РФ, состоит из следующих составляющих:

- платы за пользование жилым помещением (плата за наем);

- платы за содержание и ремонт жилого помещения;

- платы за коммунальные услуги.

Собственники жилых помещений в многоквартирном доме вносят плату за содержание и ремонт жилого помещения и плату за коммунальные услуги. По сути, собственники жилых помещений вместо платы за пользование жилым помещением уплачивают налог на имущество физических лиц.

Размер платы за жилое помещение, в соответствии со ст. 682 Гражданского кодекса Российской Федерации, устанавливается по соглашению сторон в договоре найма жилого помещения. Если в соответствии с законом установлен максимальный размер такой платы, то плата, установленная в договоре, не должна превышать этот размер.

Размер платы за наем, содержание и ремонт жилого помещения для нанимателей жилья определяется исходя из занимаемой общей площади жилого помещения, что установлено п. 2 ст. 156 ЖК РФ.

Расшифровка понятия "жилищные услуги", или так называемая квартплата, дана в п. 5 Указаний по заполнению формы федерального статистического наблюдения N 22-ЖКХ (сводная) "Сведения о работе жилищно-коммунальных организаций в условиях реформы", утвержденных Приказом Росстата от 20 ноября 2009 г. N 269.

Жилищные услуги - это услуги:

- по предоставлению в пользование жилого помещения по договору социального найма или договору найма жилого помещения государственного или муниципального жилищного фонда;

- по содержанию и ремонту жилого помещения, включающие в себя услуги и работы по управлению многоквартирным домом, содержанию и текущему ремонту общего имущества в многоквартирном доме;

- по капитальному ремонту общего имущества в многоквартирном доме для собственников помещений в многоквартирном доме;

- по сбору и вывозу твердых бытовых отходов;

- по сбору и вывозу жидких бытовых отходов от многоквартирных жилых домов.

Размер платы за наем, содержание и ремонт жилого помещения для нанимателей жилья определяется исходя из занимаемой общей площади жилого помещения, что установлено п. 2 ст. 156 ЖК РФ.

В общем случае размер платы за наем, содержание и ремонт жилого помещения для нанимателей, а также за содержание и ремонт жилого помещения для собственников, не принявших решение о выборе способа управления многоквартирным домом, устанавливается органами местного самоуправления (в городах федерального значения Москве и Санкт-Петербурге - органом государственной власти соответствующего субъекта) (п. 3 ст. 156 ЖК РФ).

Для внесения платы за жилое помещение и коммунальные услуги жилищным законодательством установлены определенные сроки, а именно плата должна вноситься ежемесячно до десятого числа месяца, следующего за истекшим месяцем, если иной срок не установлен договором управления многоквартирным домом (п. 1 ст. 155 ЖК РФ).

Плата вносится на основании платежных документов, которые должны быть представлены не позднее 1-го числа месяца, следующего за истекшим месяцем, если, опять же, иной срок не установлен договором управления многоквартирным домом, что следует из п. 2 ст. 155 ЖК РФ.

Аналогичное положение о том, что плата вносится на основании представленных платежных документов, содержит п. 37 Правил предоставления коммунальных услуг гражданам, утвержденных Постановлением Правительства Российской Федерации от 23 мая 2006 г. N 307 (далее - Правила N 307).

Перечень реквизитов, которые должны содержаться в платежном документе, приведен в п. 38 Правил N 307. Итак, в платежном документе указываются:

а) почтовый адрес помещения, сведения о собственнике (собственниках) помещения (с указанием наименования юридического лица или фамилий, имен и отчеств граждан), а для жилых помещений государственного и муниципального жилищных фондов - сведения о нанимателе жилого помещения (с указанием фамилии, имени и отчества нанимателя);

б) наименование исполнителя (с указанием наименования юридического лица или фамилии, имени и отчества индивидуального предпринимателя), номер его банковского счета и банковские реквизиты, адрес (место нахождения), номера контактных телефонов, номера факсов и (при наличии) адреса электронной почты, адрес сайта в информационно-телекоммуникационной сети общего пользования. Указание в платежном документе номеров банковских счетов или номеров "транзитных счетов" иных лиц (в том числе расчетно-кассовых, информационно-расчетных, информационно-аналитических, вычислительных и иных подобных центров) законодательством России не предусмотрено, на что обращено внимание в Письме Минрегионразвития Российской федерации от 2 мая 2007 г. N 8167-ЮТ/07 "О внесении платы за жилые помещения и коммунальные услуги";

в) указание на оплачиваемый месяц, наименование оплачиваемых коммунальных услуг, значения тарифов (цен) на коммунальные услуги, социальной нормы потребления, если такая норма установлена, единицы измерения объемов (количества) коммунальных ресурсов или отведенных сточных вод;

г) объем (количество) потребленных в течение расчетного периода коммунальных ресурсов и отведенных сточных вод, который:

- при расчетах с использованием показаний индивидуальных приборов учета - указывается потребителем самостоятельно в специальных графах платежного документа (за исключением тепловой энергии на отопление);

- при расчетах с использованием показаний коллективных (общедомовых) приборов учета - указывается исполнителем исходя из объемов (количества) потребления соответствующих коммунальных ресурсов (за исключением тепловой энергии на отопление) и объемов отведенных сточных вод, рассчитанных в соответствии с настоящим разделом;

- при расчетах за отопление с использованием показаний коллективных (общедомовых) и (или) индивидуальных приборов учета - указывается исполнителем с учетом положений п. 31 Правил N 307;

- при отсутствии коллективных (общедомовых) и (или) индивидуальных приборов учета - указывается исполнителем исходя из норматива потребления коммунальных услуг, общей площади помещения (для отопления) или числа граждан, зарегистрированных в жилом помещении (для холодного водоснабжения, горячего водоснабжения, водоотведения, электроснабжения и газоснабжения).

При применении данного подпункта п. 38 Правил N 307 необходимо учитывать, что положения указанного пункта не регулируют порядок расчета платы за коммунальные услуги, а устанавливают требования к содержанию платежного документа. Толкование указанного пункта как допускающего ограничение возможности применения для определения размера платы за коммунальные услуги показаний имеющихся в многоквартирном доме приборов учета неверно;

д) сведения об изменениях размера платы за коммунальные услуги с указанием оснований, в том числе в связи:

- с проживанием временных жильцов;

- со снижением качества коммунальных услуг;

- с уплатой исполнителем потребителю неустоек (штрафов, пеней), установленных федеральными законами и договором;

е) сведения о размере задолженности перед исполнителем за предыдущие периоды;

ж) сведения о предоставлении субсидий и льгот на оплату коммунальных услуг в виде скидок (до перехода к предоставлению субсидий и компенсаций или иных мер социальной поддержки граждан в денежной форме);

з) другие сведения, предусмотренные законодательством Российской Федерации и договором.

В Письме Минрегионразвития России от 13 февраля 2007 г. N 2478-РМ/07 "О применении пункта 38 Правил предоставления коммунальных услуг гражданам, утвержденных Постановлением Правительства Российской Федерации от 23 мая 2006 г. N 307" даны следующие разъяснения. Положения п. 38 Правил N 307, в том числе определение порядка указания в платежном документе объема (количества) потребленных в течение расчетного периода коммунальных ресурсов и отведенных сточных вод, не распространяются на отношения между собственниками помещений в многоквартирном доме (в случае непосредственного управления таким домом) или собственниками жилых домов и ресурсоснабжающей организацией, возникающие в порядке, установленном п. 7 Правил N 307, на основании договора о приобретении холодной и горячей воды, электрической энергии, газа и тепловой энергии, а также о водоотведении, заключенного собственником жилого помещения непосредственно с ресурсоснабжающей организацией, не являющейся исполнителем коммунальных услуг (при отсутствии у нее обязательств по обслуживанию внутридомовых инженерных систем).

Примерный образец квитанции по оплате жилья и коммунальных услуг был приведен в Приказе Госстроя России от 11 декабря 1997 г. N 17-132 "Об утверждении нормативно-методических материалов по реализации Концепции реформы жилищно-коммунального хозяйства в Российской Федерации".

Образец

Плательщик: Иванов И.И. Льгот нет

СЧЕТ - Адрес: ул. Горького, 10, кв. 5 Лицевой счет

КВИТАНЦИЯ Общая площадь: 54 кв. м N 75555

Количество проживающих: 3 Субсидия: нет

Начислено за январь XXX XXX руб.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Вид услуг | Тариф на единицу  услуги,  руб. | Фактич.  затраты  на  кварти-  ру,  руб. | Из них оплачивается | | |
| плательщиком | | местным  бюджетом,  предприя-  тием, руб. |
| руб. | % |
| 1. Содержание  жилья |  |  |  |  |  |
| 2. Лифт |  |  |  |  |  |
| 3. Уборка  лестниц |  |  |  |  |  |
| 4. Отопление |  |  |  |  |  |
| 5. Горячая  вода |  |  |  |  |  |
| 6. Холодная  вода |  |  |  |  |  |
| 7. Газ |  |  |  |  |  |
| 8. Вывоз ТБО |  |  |  |  |  |
| 9. Кол. ан-  тенна |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
| ИТОГО |  |  |  |  |  |

Следует отметить, что многие организации ЖКХ разрабатывают формы квитанций самостоятельно, поскольку такое право предоставлено Федеральным законом от 21 ноября 1996 г. N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" (далее - Федеральный закон N 129-ФЗ). Как вы знаете, все хозяйственные операции, осуществляемые организациями, должны оформляться оправдательными документами. Эти документы признаются первичными учетными документами, и на их основании ведется бухгалтерский учет. В соответствии с п. 2.2 Положения о документах и документообороте в бухгалтерском учете, утвержденного Приказом Минфина СССР от 29 июля 1983 г. N 105, первичные документы фиксируют факт совершения хозяйственной операции. Они должны содержать достоверные данные и создаваться своевременно, как правило, в момент совершения операции.

Первичные документы принимаются к учету, если они составлены по формам, содержащимся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации. Такие формы разрабатываются Госкомстатом России. Министерствами и иными органами федеральной исполнительной власти могут разрабатываться и утверждаться отраслевые формы первичной учетной документации.

Между тем существуют хозяйственные операции, для оформления которых унифицированные формы первичных документов не утверждены. Нет и унифицированной формы квитанции или документа с иным наименованием, на основании которого вносится квартплата. При отсутствии унифицированных форм формы первичных документов должны быть разработаны и утверждены организацией самостоятельно с учетом специфики оказываемых услуг. При самостоятельной разработке документа не следует забывать о требованиях ст. 9 Федерального закона N 129-ФЗ, согласно которой самостоятельно разработанный документ должен иметь следующие обязательные реквизиты:

- наименование документа;

- дату составления документа;

- наименование организации, составившей документ;

- содержание хозяйственной операции;

- измерители хозяйственной операции в натуральном и денежном выражении;

- наименование должностей лиц, ответственных за совершение операции и правильность ее оформления, их личные подписи.

Решение об использовании самостоятельно разработанных форм первичных документов должно быть закреплено в приказе по учетной политике организации, а сами формы документов должны содержаться в приложении к приказу.

Приведем пример формы квитанции, разработанной организацией ЖКХ самостоятельно.

Лицевая сторона квитанции

ООО "ЖКХ "Сервис", ул. Горького, 8

Плательщик: Иванов И.И.

Период оплаты: июнь 2010 г.

Адрес: ул. Горького, 10, кв. 5

Проживает 3, льготников 0, платежи льготников 0

Площадь общая: 54 кв. м

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Вид платежа | Ед. изм. | Тариф | Начислено | Перерасчет | Денежный  эквивалент скидки | К  оплате | Долг по  состоянию на 01.06.2010 |
| Холодное  водоснабжение |  |  |  |  |  |  |  |
| Содержание  жилья |  |  |  |  |  |  |  |
| Обслуживание  лифтов |  |  |  |  |  |  |  |
| Внутридомовое газовое  оборудование |  |  |  |  |  |  |  |
| Газ |  |  |  |  |  |  |  |
| Водоотведение |  |  |  |  |  |  |  |
| Антенна |  |  |  |  |  |  |  |
| Домофон |  |  |  |  |  |  |  |
| Пеня -  содержание  жилья |  |  |  |  |  |  |  |
| Всего  за услуги |  |  |  |  |  |  |  |
| Долг за холодную воду на  01.01.2010 | | | |  |  |  |  |
| Долг за водоотведение на  01.01.2010 | | | |  |  |  |  |

Всего с учетом долга \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Дата \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ Подпись плательщика \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ Сумма к оплате \_\_\_\_\_\_\_\_\_

Оборотная сторона квитанции

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Прибор учета | | N счетчика | Текущие  показания | Расход | Сумма |
| Горячая вода | |  |  |  |  |
| Холодная вода | |  |  |  |  |
| Газ | |  |  |  |  |
| Водоотведение ГВС | | | |  |  |
| Водоотведение ХВС | | | |  |  |
| Итого водоотведение | | | | |  |
|  |  |  |  |  |  |

Итого к оплате \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Попутно скажем о том, что отсутствие первичных документов является основанием для привлечения организации к налоговой ответственности, что подтверждается судебной практикой. Приведем в качестве примера Постановление ФАС Центрального округа от 25 августа 2005 г. N А09-1235/05-13. Как следует из материалов дела, в ходе выездной налоговой проверки товариществу собственников жилья было вручено требование о представлении документов, среди которых значились и квитанции об оплате. ТСЖ требуемых налоговиками документов не представило. Суд указал, что отсутствие у налогоплательщика каких-либо документов в нарушение требований бухгалтерского учета образует состав правонарушения, предусмотренного ст. 120 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ).

Напомним, что ст. 120 НК РФ предусмотрена ответственность за грубое нарушение правил учета доходов и расходов и объектов налогообложения. Под грубым нарушением понимается отсутствие, в частности, первичных документов.

В уже упомянутом нами Письме Минрегионразвития России N 8167-ЮТ/07 указано, что расчет размера платы за жилое помещение и коммунальные услуги, ведение базы данных потребителей, печать и доставка потребителям платежных документов, организация приема платы организациями почтовой связи, кредитными и иными организациями, взыскание просроченной задолженности в зависимости от способа управления многоквартирным домом являются обязанностью управляющих организаций, ТСЖ или ЖСК, а при непосредственном управлении многоквартирным домом соответствующих подрядных и ресурсоснабжающих организаций. Указанные лица вправе на основании возмездного договора заказать услуги по расчету размера платы за жилое помещение и коммунальные услуги, печати, доставке потребителям платежных документов специализированным организациям.

Деятельность расчетно-кассовых, информационно-расчетных, информационно-аналитических, вычислительных и иных подобных центров и применение "единых платежных документов" не может основываться на нормативных правовых актах органов государственной власти субъектов Российской Федерации или органов местного самоуправления, поскольку в соответствии с ЖК РФ и Федеральным законом от 6 октября 2003 г. N 131-ФЗ "Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации" не является компетенцией органов местного самоуправления и органов государственной власти городов федерального значения и не относится к вопросам местного значения.

Итак, квартплата может вноситься непосредственно в кассу организации ЖКХ, уплачиваться через почтовое отделение или банк, а также посредством электронных платежей.

Пунктом 40 Правил N 307 предусмотрено, что потребители по своему выбору вправе:

- оплачивать коммунальные услуги наличными денежными средствами, в безналичной форме с использованием счетов в выбранных ими банках или переводом денежных средств без открытия банковского счета, а также почтовыми переводами;

- поручать другим лицам внесение платы за коммунальные услуги вместо них любыми способами, не противоречащими требованиям законодательства Российской Федерации и договору;

- вносить плату за коммунальные услуги за прошедший месяц частями, не нарушая установленный окончательный срок ее внесения;

- осуществлять предварительную оплату коммунальных услуг в счет будущих месяцев.

Исполнителями коммунальных услуг признаются, в соответствии с Правилами N 307, юридические лица независимо от организационно-правовой формы, а также индивидуальные предприниматели, предоставляющие коммунальные услуги, производящие или приобретающие коммунальные ресурсы и отвечающие за обслуживание внутридомовых инженерных систем, с использованием которых потребителю предоставляются коммунальные услуги. Исполнителем может быть управляющая организация, ТСЖ, ЖСК, ЖК или иной специализированный кооператив, а при непосредственном управлении многоквартирным домом собственниками помещений - иная организация, производящая или приобретающая коммунальные услуги.

Если квартплата вносится наличными денежными средствами, то следует учитывать, что оборот наличных денежных средств в организации строго регламентирован, в частности, Порядком ведения кассовых операций в Российской Федерации, утвержденным Письмом Центрального банка Российской Федерации от 4 октября 1993 г. N 18, и Федеральным законом от 22 мая 2003 г. N 54-ФЗ "О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт". Таким образом, можно говорить, что обращение наличных денежных средств в пределах организации регулируют, в основном, два законодательных акта.

Первичные учетные документы, применяемые для документального оформления операций с наличными денежными средствами, утверждены Постановлениями Госкомстата России:

- от 18 августа 1998 г. N 88 "Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету кассовых операций, по учету результатов инвентаризации";

- от 25 декабря 1998 г. N 132 "Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету торговых операций".

Перечисленными Постановлениями утверждены формы первичных учетных документов, а также формы регистров, которые необходимы при отражении операций с использованием наличных денежных средств.

Общие положения, касающиеся организации документооборота денежных средств, закреплены в Положении о документах и документообороте в бухгалтерском учете, утвержденном Министерством финансов СССР 29 июля 1983 г. N 105. В соответствии с принципами, изложенными в названном документе, документооборот организации должен обеспечивать непрерывное ведение деятельности хозяйствующего субъекта, исходить из принципов рациональности, необходимости и достаточности документов.

Движение документов в организации ЖКХ должно происходить в соответствии с разработанным графиком документооборота, который разрабатывается главным бухгалтером организации ЖКХ и утверждается ее руководителем в его приказе.

В частности, в графике документооборота указывается наименование документа, а также количество экземпляров, в которых составляется документ, лицо, ответственное за его оформление, срок оформления.

При осуществлении кассовых операций поступление наличных денежных средств в кассу организации должно сопровождаться оформлением приходного кассового ордера. В соответствии с законодательными требованиями приходный кассовый документ должен составляться в момент получения наличных денежных средств. Одновременно с выпиской первичных кассовых документов они подлежат отражению в книге учета приходных и расходных кассовых ордеров, а также в кассовой книге.

Движение документов, относящихся к операциям с использованием контрольно-кассовой техники, тесно связано с движением документов по кассе, поскольку в конечном итоге наличная выручка организации, полученная за день с использованием контрольно-кассовой техники, подлежит сдаче в кассу.

Обязаны ли организации ЖКХ применять контрольно-кассовую технику (далее - ККТ)? Обязанность применения ККТ установлена ст. 2 Федерального закона от 22 мая 2003 г. N 54-ФЗ "О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт" (далее - Федеральный закон N 54-ФЗ). Согласно названной статье применение ККТ является обязанностью хозяйствующих субъектов независимо от организационно-правовой формы при осуществлении ими продажи товаров, выполнения работ, оказания услуг.

Виды предпринимательской деятельности, в отношении которых хозяйствующие субъекты могут не применять ККТ, установлены Федеральным законом N 54-ФЗ. Перечень указанных видов предпринимательской деятельности является закрытым.

В Письме ФНС России от 11 мая 2005 г. N 22-3-14/722@ "О применении ККТ" рассмотрен вопрос о необходимости применения ККТ товариществами собственников жилья. В Письме сказано, что ТСЖ, руководствуясь ст. 137 ЖК РФ, вправе заключать договор управления многоквартирным домом, а также договоры о содержании и ремонте общего имущества в многоквартирном доме, договоры об оказании коммунальных услуг и прочие договоры в интересах членов товарищества.

Согласно ст. 155 ЖК РФ члены ТСЖ или иного специализированного потребительского кооператива вносят обязательные платежи и (или) взносы, связанные с оплатой расходов на содержание, текущий и капитальный ремонт общего имущества в доме, а также с оплатой коммунальных услуг, в порядке, установленном органами управления ТСЖ или органами управления иного специализированного потребительского кооператива. В связи с этим при внесении в кассу ТСЖ взносов от жильцов дома, являющихся членами данного ТСЖ, которые аккумулируются у ТСЖ и переводятся на счета организаций коммунального хозяйства, за выполненные по договорам для ТСЖ работы и предоставленные услуги применение ККТ не требуется.

Завершая статью, отметим, что документооборот по квартплате будет зависеть от того, какой способ внесения платы будет использован потребителями.

КАССОВЫЕ ОПЕРАЦИИ В ЖИЛИЩНО-КОММУНАЛЬНОМ КОМПЛЕКСЕ

**Гражданским кодексом Российской Федерации предусмотрены наличные и безналичные расчеты. Расчеты с участием граждан, не связанные с осуществлением ими предпринимательской деятельности, могут производиться наличными деньгами, причем без ограничения суммы, или в безналичном порядке. Расчеты с юридическими лицами, а также с индивидуальными предпринимателями производятся, как правило, в безналичном порядке, но могут производиться и наличными деньгами, если иное не установлено законом.**

**Если расчеты проводятся наличными денежными средствами, то возникает необходимость ведения кассовых операций. Об осуществлении кассовых операций организациями жилищно-коммунального комплекса мы и поговорим далее.**

Прежде всего определим, какие организации и предприятия относятся к жилищно-коммунальному комплексу, для чего обратимся к Указаниям по заполнению формы федерального статистического наблюдения N 22-ЖКХ (сводная) "Сведения о работе жилищно-коммунальных организаций в условиях реформы", утвержденным Приказом Росстата от 20 ноября 2009 г. N 269. Пунктом 5.11 этого документа к организациям ЖКХ отнесены организации по обслуживанию и ремонту жилищного фонда, организации коммунального комплекса (ресурсоснабжающие), многоотраслевые организации ЖКХ. Управляющие организации, жилищные кооперативы (ЖК), жилищно-строительные кооперативы (ЖСК) и товарищества собственников жилья (ТСЖ) также включены в состав организаций ЖКХ.

Подробный Перечень организаций, осуществляющих деятельность в жилищно-коммунальном хозяйстве Российской Федерации, приведен в Приложении N 1 к Отраслевому тарифному соглашению в ЖКХ Российской Федерации на 2008 - 2010 годы. В этот Перечень включены, в частности, организации коммунального водоснабжения и водоотведения, коммунального электроснабжения и теплоснабжения, организации по эксплуатации газового хозяйства, многоотраслевые организации ЖКХ, управляющие организации, организации лифтового хозяйства, организации по озеленению городов, по ремонту и эксплуатации дорожно-мостового хозяйства, ремонтно-строительные организации, осуществляющие капитальный ремонт жилищного фонда. К организациям ЖКХ отнесены также мусороперерабатывающие и мусоросжигательные заводы, мусороперегрузочные станции, полигоны захоронения ТБО, организации по механизированной уборке и санитарной очистке поселений, организации ритуального обслуживания, в том числе организации похоронного дела, организации банно-прачечного и гостиничного хозяйства, прочие организации жизнеобеспечения населения.

Жилищным законодательством, в частности ст. 153 Жилищного кодекса Российской Федерации от 29 декабря 2004 г. N 188-ФЗ (далее - ЖК РФ), установлена обязанность по внесению гражданами и организациями платы за жилые помещения и коммунальные услуги. Указанную плату, причем своевременно и в полном объеме, обязаны вносить:

- наниматели жилого помещения по договору социального найма, по договору найма жилого помещения государственного или муниципального жилищного фонда;

- арендаторы жилого помещения государственного или муниципального жилищного фонда;

- члены жилищных кооперативов с момента предоставления жилого помещения жилищным кооперативом;

- собственники жилых помещений.

Обратите внимание! Структура платы за жилье и коммунальные услуги различна для нанимателей и собственников.

Плата за коммунальные услуги, исходя из п. 4 ст. 154 ЖК РФ, складывается из платы за холодное и горячее водоснабжение, водоотведение, электроснабжение и газоснабжение (в том числе поставки бытового газа в баллонах), отопление (теплоснабжение, в том числе поставки твердого топлива при наличии печного отопления).

Обратимся к Правилам предоставления коммунальных услуг гражданам, утвержденным Постановлением Правительства Российской Федерации от 23 мая 2006 г. N 307. Пунктом 40 Правил N 307 предусмотрено, что потребители по своему выбору вправе:

- оплачивать коммунальные услуги наличными денежными средствами, в безналичной форме с использованием счетов в выбранных ими банках или переводом денежных средств без открытия банковского счета, а также почтовыми переводами;

- поручать другим лицам внесение платы за коммунальные услуги вместо них любыми способами, не противоречащими требованиям законодательства Российской Федерации и договору;

- вносить плату за коммунальные услуги за прошедший месяц частями, не нарушая установленный окончательный срок ее внесения;

- осуществлять предварительную оплату коммунальных услуг в счет будущих месяцев.

Исполнителями коммунальных услуг признаются в соответствии с Правилами N 307 юридические лица независимо от организационно-правовой формы, а также индивидуальные предприниматели, предоставляющие коммунальные услуги, производящие или приобретающие коммунальные ресурсы и отвечающие за обслуживание внутридомовых инженерных систем, с использованием которых потребителю предоставляются коммунальные услуги. Исполнителем может быть управляющая организация, ТСЖ, ЖСК, ЖК или иной специализированный кооператив, а при непосредственном управлении многоквартирным домом собственниками помещений - иная организация, производящая или приобретающая коммунальные услуги.

Итак, мы определили, что организации ЖКХ могут осуществлять расчеты наличными денежными средствами, в частности, за коммунальные услуги, а также другие работы и услуги, оплата которых производится наличными денежными средствами в кассу организации ЖКХ. Помимо этого, расчет наличными может осуществляться с сотрудниками организации по заработной плате, а также по суммам, выданным в подотчет.

Оборот наличных денежных средств в организации строго регламентирован, в частности, Порядком ведения кассовых операций в Российской Федерации, утвержденным Письмом Центрального банка Российской Федерации от 4 октября 1993 г. N 18, и Федеральным законом от 22 мая 2003 г. N 54-ФЗ "О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт". Таким образом, можно говорить, что обращение наличных денежных средств в пределах организации регулируют, в основном, два законодательных акта.

Первичные учетные документы, применяемые для документального оформления операций с наличными денежными средствами, утверждены Постановлениями Госкомстата России:

- от 18 августа 1998 г. N 88 "Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету кассовых операций, по учету результатов инвентаризации";

- от 25 декабря 1998 г. N 132 "Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету торговых операций";

- от 5 января 2004 г. N 1 "Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты".

Перечисленными Постановлениями утверждены формы первичных учетных документов, а также формы регистров, которые необходимы при отражении операций с использованием наличных денежных средств.

К унифицированным документам, относящимся к порядку ведения кассовой дисциплины, относятся:

- приходный кассовый ордер (форма N КО-1);

- расходный кассовый ордер (форма N КО-2);

- кассовая книга (форма N КО-4);

- журнал регистрации приходных и расходных кассовых ордеров (форма N КО-3);

- книга учета принятых и выданных кассиром денежных средств (форма N КО-5).

К унифицированным документам, относящимся к порядку осуществления операций с использованием контрольно-кассовой техники, относятся:

- акт о переводе показаний денежных счетчиков на нули и регистрации контрольных счетчиков контрольно-кассовой машины (форма N КМ-1);

- акт о снятии показаний контрольных и суммирующих денежных счетчиков при сдаче (отправке) контрольно-кассовой машины в ремонт и при возвращении ее в организацию (форма N КМ-2);

- акт о возврате денежных сумм покупателям (клиентам) по неиспользованным кассовым чекам (форма N КМ-3);

- журнал кассира-операциониста (форма N КМ-4);

- журнал регистрации суммирующих денежных и контрольных счетчиков контрольно-кассовых машин, работающих без кассира-операциониста (форма N КМ-5);

- справка-отчет кассира-операциониста (форма N КМ-6);

- сведения о показаниях счетчиков контрольно-кассовых машин и выручке организации (форма N КМ-7);

- журнал учета вызовов технических специалистов и регистрации выполненных работ (форма N КМ-8);

- акт о проверке наличных денежных средств кассы (форма N КМ-9).

К унифицированным документам, относящимся к наличным расчетам с персоналом по оплате труда, относятся:

- расчетно-платежная ведомость (форма N Т-49);

- платежная ведомость (форма N Т-53).

В отношении иных выдач сотрудникам организации применяется авансовый отчет (форма N АО-1).

Все перечисленные выше документы организации ЖКХ необходимо заполнять при возникновении соответствующих операций.

Общие положения, касающиеся организации документооборота денежных средств, закреплены в Положении о документах и документообороте в бухгалтерском учете, утвержденном Министерством финансов СССР 29 июля 1983 г. N 105. В соответствии с принципами, изложенными в данном Положении, документооборот организации должен обеспечивать непрерывное ведение деятельности хозяйствующего субъекта, исходить из принципов рациональности, необходимости и достаточности документов.

Движение документов в организации ЖКХ должно происходить в соответствии с разработанным графиком документооборота, который разрабатывается главным бухгалтером организации ЖКХ и утверждается ее руководителем в его приказе.

В частности, в графике документооборота указывается наименование документа, а также количество экземпляров, в которых составляется документ, лицо, ответственное за его оформление, срок оформления. В отношении документооборота по учету денежных средств нелишним будет отдельно указать те должности в организации, которые имеют доступ к наличным денежным средствам организации.

Особенностью документооборота по учету денежных средств является то, что все документы, как правило, сосредотачиваются в руках главного бухгалтера и (или) старшего кассира.

Например, при осуществлении кассовых операций поступление наличных денежных средств в кассу организации должно сопровождаться оформлением приходного кассового ордера. В соответствии с законодательными требованиями приходный кассовый документ должен составляться в момент получения наличных денежных средств. Выдача денежных средств из кассы оформляется расходным кассовым ордером или иными документами, которые могут быть приравнены к расходным кассовым ордерам. Одновременно с выпиской первичных кассовых документов они подлежат отражению в книге учета приходных и расходных кассовых ордеров, а также в кассовой книге. Для учета выдачи и поступлений наличных денежных средств другим кассирам или раздатчику применяется форма КО-5. В соответствии с законодательными требованиями движение документов происходит в пределах одной операции, то есть по факту выдачи и (или) расходования наличных денежных средств.

Движение документов, относящихся к операциям с использованием контрольно-кассовой техники, тесно связано с движением документов по кассе, поскольку в конечном итоге наличная выручка организации, полученная за день с использованием контрольно-кассовой техники, подлежит сдаче в кассу.

В отношении расчетов с персоналом по оплате труда, а также по подотчетным суммам также применяется свой порядок документооборота. В частности, приказом руководителя должны быть установлены лица, которым выдаются наличные денежные средства организации, размер денежных средств, сроки, на которые выдаются подотчетные суммы. Наличные денежные средства выдаются на основании расходного кассового ордера с надписью руководителя организации (если в приложенных документах к расходному кассовому ордеру не содержится разрешительной надписи руководителя организации). Помимо расходного кассового ордера основанием для выдачи подотчетных сумм может являться также заявление сотрудника организации на выдачу денежных средств. Однако при этом указанный документ должен иметь реквизиты расходного кассового ордера.

В отношении расчетов по оплате труда существует один очень важный момент. Непосредственная выдача наличных денежных средств на руки сотрудникам организации законодательно запрещена до тех пор, пока руководитель организации не поставит разрешительную подпись на платежной ведомости или же на расчетно-платежной ведомости. В рамках осуществления расчетов по оплате труда следует учесть, что платежные ведомости (расчетно-платежные ведомости) подлежат отражению в книге регистрации приходных и расходных кассовых документов только после того, как произведена выдача сумм заработной платы. Приходные и расходные кассовые ордера подлежат отражению в указанном регистре по факту оформления.

Говоря о первичных документах, мы перечислили формы унифицированных документов, относящихся к порядку осуществления операций с использованием контрольно-кассовой техники. А в каких случаях организации ЖКХ обязаны применять контрольно-кассовую технику (далее - ККТ)?

Обязанность применения ККТ установлена ст. 2 Федерального закона от 22 мая 2003 г. N 54-ФЗ "О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт" (далее - Федеральный закон N 54-ФЗ). Согласно названной статье применение ККТ является обязанностью хозяйствующих субъектов независимо от организационно-правовой формы при осуществлении ими продажи товаров, выполнения работ, оказания услуг.

Виды предпринимательской деятельности, в отношении которых хозяйствующие субъекты могут не применять ККТ, установлены Федеральным законом N 54-ФЗ. Перечень указанных видов предпринимательской деятельности является закрытым.

Однако не любая контрольно-кассовая техника может использоваться на территории Российской Федерации. Обязанность по надлежащему применению контрольно-кассовой техники может быть исполнена хозяйствующим субъектом в полной мере только лишь в случае применения ККТ, сведения о которой содержатся в Государственном реестре контрольно-кассовой техники, утвержденном Письмом Роспрома от 20 марта 2007 г. N СП-915/16 "О ведении Государственного реестра контрольно-кассовой техники".

Помимо того, что хозяйствующий субъект должен применять модель, занесенную в Единый государственный реестр, обязанность применения ККТ предусмотрена законодателем в отношении продажи товаров, выполнения работ или оказания услуг.

Это означает, что хозяйственные операции организации или же индивидуального предпринимателя, которые не подпадают под указанные выше, могут осуществляться без применения ККТ. Аналогичная точка зрения высказана налоговыми органами, в частности, в Письме ФНС России от 8 сентября 2005 г. N 22-3-11/1695@ "О разъяснении законодательства о применении контрольно-кассовой техники", а также в Письме от 11 мая 2005 г. N 22-3-14/722@ "О применении ККТ". В Письме N 22-3-14/722@ рассмотрен вопрос о необходимости применения ККТ товариществами собственников жилья. В Письме сказано, что ТСЖ, руководствуясь ст. 137 ЖК РФ, вправе заключать договор управления многоквартирным домом, а также договоры о содержании и ремонте общего имущества в многоквартирном доме, договоры об оказании коммунальных услуг и прочие договоры в интересах членов товарищества.

Согласно ст. 155 ЖК РФ члены ТСЖ или иного специализированного потребительского кооператива вносят обязательные платежи и (или) взносы, связанные с оплатой расходов на содержание, текущий и капитальный ремонт общего имущества в доме, а также с оплатой коммунальных услуг, в порядке, установленном органами управления ТСЖ или органами управления иного специализированного потребительского кооператива.

В связи с этим при внесении в кассу ТСЖ взносов от жильцов дома, являющихся членами данного ТСЖ, которые аккумулируются у ТСЖ и переводятся на счета организаций коммунального хозяйства, за выполненные по договорам для ТСЖ работы и предоставленные услуги применение ККТ не требуется.

Итак, поскольку применение ККТ является обязательным для хозяйствующих субъектов на территории Российской Федерации, следовательно, за несоблюдение этой обязанности российским законодательством должна быть предусмотрена ответственность. В соответствии со ст. 14.5 Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях за неприменение ККТ при осуществлении наличных денежных расчетов организации и индивидуальные предприниматели привлекаются к административной ответственности в размере 30 000 - 40 000 руб. штрафа для юридических лиц, причем с наложением штрафа на должностных лиц в размере 3000 - 4000 руб. К индивидуальным предпринимателям в соответствии с административным правом применяются нормы ответственности, предусмотренные для должностных лиц.

При этом обратите внимание, что при рассмотрении вопроса о привлечении хозяйствующего субъекта к ответственности за неприменение ККТ статус (организация или индивидуальный предприниматель) имеет определяющее значение.

Так, для юридического лица вина будет проявляться в том, что оно не приняло все зависящие от него меры по соблюдению норм, в отношении нарушения которых предусмотрена административная ответственность, хотя такая возможность у него имелась. По этой причине юридическое лицо признается виновным даже в случае ненадлежащего исполнения трудовых обязанностей своим сотрудником. Поскольку в данном случае организация несет ответственность за несоблюдение своим сотрудником его трудовых обязанностей.

Еще на один момент следует обратить внимание. Если организация ЖКХ осуществляет наличные денежные расчеты с другими организациями или индивидуальными предпринимателями, ей необходимо помнить о существующем ограничении в расчетах наличными. Расчеты наличными деньгами в Российской Федерации между юридическими лицами, а также между юридическим лицом и индивидуальным предпринимателем, между индивидуальными предпринимателями, связанные с осуществлением ими предпринимательской деятельности, в рамках одного договора, заключенного между указанными лицами, могут производиться в размере, не превышающем 100 тыс. руб. Такое ограничение установлено Указанием Центрального банка Российской Федерации от 20 июня 2007 г. N 1843-У "О предельном размере расчетов наличными деньгами и расходовании наличных денег, поступивших в кассу юридического лица или кассу индивидуального предпринимателя".

Названное Указание не устанавливает каких-либо временных ограничений для осуществления расчетов наличными деньгами (например, один рабочий день), а содержит ограничение по сумме (100 тыс. руб.) в рамках одного договора, заключенного между юридическими лицами, а также между юридическим лицом и индивидуальным предпринимателем, между индивидуальными предпринимателями, независимо от срока действия договора и периодичности осуществления расчетов по нему. Такие разъяснения даны в Письме Центрального банка Российской Федерации от 4 декабря 2007 г. N 190-Т "О разъяснениях по вопросам применения Указания Банка России от 20 июня 2007 года N 1843-У". Ограничение не распространяется на расчеты наличными деньгами указанных хозяйствующих субъектов со своими сотрудниками, связанные с выплатой заработной платы, стипендий, иными выплатами (в том числе социального характера).

КОММУНАЛЬНЫЕ ПЛАТЕЖИ, ВЫСТАВЛЯЕМЫЕ ЖИЛЬЦАМ

ПО ПОСРЕДНИЧЕСКОЙ КВАЛИФИКАЦИИ

**Обязанность по внесению гражданами и организациями платы за жилые помещения и коммунальные услуги установлена жилищным законодательством Российской Федерации. И, хотя структура платы за жилые помещения для нанимателей и собственников несколько различается, в ее структуру входит плата за коммунальные услуги.**

**О том, из каких составляющих складываются коммунальные платежи, как определяется их размер, как осуществляется взимание платы за оказанные коммунальные услуги организациями жилищно-коммунального комплекса, а также о некоторых других вопросах, касающихся коммунальных платежей, мы и поговорим далее.**

В состав платы за коммунальные услуги в соответствии со ст. 154 Жилищного кодекса Российской Федерации от 29 декабря 2004 г. N 188-ФЗ (далее - ЖК РФ) входит плата:

- за холодное и горячее водоснабжение;

- за водоотведение, электроснабжение и газоснабжение (в том числе поставки бытового газа в баллонах);

- за отопление (теплоснабжение, в том числе поставки твердого топлива при наличии печного отопления).

Размер платежа за каждую коммунальную услугу складывается из экономически обоснованного тарифа, утверждаемого для ресурсоснабжающей организации в порядке, определяемом действующим законодательством, и объемов потребления данной услуги, определяемых посредством приборов учета, а при их отсутствии исходя из нормативов потребления, утверждаемых органами местного самоуправления. В отдельных случаях размер платы может быть скорректирован ввиду наличия (ликвидации) бюджетных дотаций организациям коммунального комплекса или субсидий (льгот), предоставляемых из бюджетов различных уровней гражданам на оплату коммунальных услуг.

Основы регулирования тарифов организаций коммунального комплекса, а также надбавок к ценам (тарифам) для потребителей и надбавок к тарифам на товары и услуги организаций коммунального комплекса установлены Федеральным законом от 30 декабря 2004 г. N 210-ФЗ "Об основах регулирования тарифов организаций коммунального комплекса".

Организацией коммунального комплекса признается юридическое лицо независимо от его организационно-правовой формы, осуществляющее эксплуатацию системы (систем) коммунальной инфраструктуры, используемой (используемых) для производства товаров (работ, услуг) в целях обеспечения тепло-, водоснабжения, водоотведения и очистки сточных вод, и (или) осуществляющее эксплуатацию объектов, используемых для утилизации (захоронения) твердых бытовых отходов. Такое определение содержит ст. 2 Федерального закона N 210-ФЗ.

Тарифы на товары и услуги коммунальщиков и надбавки к ним могут дифференцироваться с учетом различий в стоимости производства и реализации товаров и услуг для различных категорий потребителей.

Основы государственного регулирования тарифов на электрическую и тепловую энергию определены Федеральным законом от 14 апреля 1995 г. N 41-ФЗ "О государственном регулировании тарифов на электрическую и тепловую энергию в Российской Федерации". Основы ценообразования в отношении электрической и тепловой энергии в Российской Федерации, а также Правила государственного регулирования и применения тарифов на электрическую и тепловую энергию в Российской Федерации утверждены Постановлением Правительства Российской Федерации от 26 февраля 2004 г. N 109.

При применении тарифов необходимо учитывать, что согласно ч. 3 ст. 19 Федерального закона N 210-ФЗ плата за коммунальные услуги для граждан - нанимателей и собственников жилых помещений устанавливается в соответствии с жилищным законодательством Российской Федерации с учетом надбавок для потребителей.

По разъяснениям, данным в Письме Минрегионразвития России от 2 мая 2007 г. N 8166-РМ/07 "О применении тарифов для расчета размера платы за коммунальные услуги", при расчете размера платы за коммунальные услуги не могут устанавливаться и использоваться (при наличии нескольких технологически не связанных между собой организаций коммунального комплекса, производящих одинаковые коммунальные ресурсы на территории одного муниципального образования) единые или средневзвешенные тарифы на соответствующие виды ресурсов. Федеральный закон N 210-ФЗ и Федеральный закон N 41-ФЗ предусматривают возможность установления тарифов только для соответствующих организаций коммунального комплекса (энергоснабжающих организаций), которые и должны использоваться при расчете платы за коммунальные услуги.

Розничные цены на газ, реализуемый населению, а также жилищно-эксплуатационным организациям, организациям, управляющим многоквартирными домами, жилищно-строительным кооперативам и товариществам собственников жилья для бытовых нужд населения (кроме газа для арендаторов нежилых помещений в жилых домах и газа для заправки автотранспортных средств), утверждаются органами исполнительной власти Российской Федерации, что установлено Постановлением Правительства Российской Федерации от 15 апреля 1995 г. N 332 "О мерах по упорядочению государственного регулирования цен на газ и сырье для его производства".

Розничные цены на сжиженный газ, реализуемый населению для бытовых нужд, рассчитываются в соответствии с Методическими указаниями по регулированию розничных цен на сжиженный газ, реализуемый населению для бытовых нужд, содержащимися в Приложении к Приказу Федеральной службы по тарифам от 15 июня 2007 г. N 129-э/2.

Федеральной службой по тарифам (ФСТ России) 18 марта 2010 г. выпущено Информационное сообщение "О плате граждан за коммунальные услуги". В нем отмечено, что понятия "тариф за коммунальные услуги (ресурсы)", оказываемые (поставляемые) коммунальщиками потребителям, и "платеж за коммунальные услуги", предъявляемый гражданам исполнителем коммунальных услуг, не являются тождественными.

Обратимся к Правилам предоставления коммунальных услуг гражданам, утвержденным Постановлением Правительства Российской Федерации от 23 мая 2006 г. N 307, и дадим несколько определений.

Коммунальные услуги, в соответствии с п. 3 Правил, - это деятельность исполнителя коммунальных услуг по холодному и горячему водоснабжению, водоотведению, электроснабжению, газоснабжению и отоплению, обеспечивающая комфортные условия проживания граждан в жилых помещениях. Попутно скажем, что холодная и горячая вода, электроэнергия, газ, бытовой газ в баллонах, тепловая энергия, твердое топливо есть не что иное, как коммунальные ресурсы, используемые для предоставления коммунальных услуг.

Исполнителем же являются юридическое лицо независимо от организационно-правовой формы, а также индивидуальный предприниматель, предоставляющие коммунальные услуги, производящие или приобретающие коммунальные ресурсы и отвечающие за обслуживание внутридомовых инженерных систем, с использованием которых потребителю предоставляются коммунальные услуги. Исполнителями могут быть управляющая организация, ТСЖ, жилищно-строительный, жилищный или иной специализированный потребительский кооператив, а при непосредственном управлении многоквартирным домом собственниками помещений - иная организация, производящая или приобретающая коммунальные ресурсы.

Плата за коммунальные услуги вносится ежемесячно до 10 числа месяца, следующего за истекшим месяцем, если иной срок не установлен договором управления многоквартирного дома. Такой срок для внесения коммунальных платежей установлен ст. 155 ЖК РФ.

Внесение платы осуществляется на основании платежных документов, которые предоставляются плательщикам не позднее 1 числа месяца, следующего за истекшим месяцем.

Наниматели жилых помещений по договору социального найма и договору найма жилых государственного и муниципального фонда в доме, управление которым осуществляется юридическим лицом, независимо от его организационно-правовой формы, или индивидуальным предпринимателем, вносят коммунальные платежи этой организации или предпринимателю.

Члены ТСЖ либо жилищного или иного специализированного потребительского кооператива вносят коммунальные платежи в порядке, установленном органами управления ТСЖ или кооператива.

Собственники жилья, не являющиеся членами ТСЖ или кооператива, созданного в доме, вносят плату за коммунальные услуги в соответствии с договорами, заключенными с ТСЖ либо кооперативами.

Если управление многоквартирным домом осуществляется управляющей организацией, то собственники помещений в таком доме оплачивают коммунальные услуги этой управляющей организации.

Плата за жилое помещение и коммунальные услуги вносится на основании платежных документов, что установлено п. 2 ст. 155 ЖК РФ. О том, какие реквизиты должны содержать платежные документы, указано в п. 38 Правил предоставления коммунальных услуг гражданам, утвержденных Постановлением Правительства Российской Федерации от 23 мая 2006 г. N 307.

Итак, членами товариществ собственников жилья, жилищно-строительных и жилищных кооперативов вносятся платежи, связанные с оплатой коммунальных услуг, в порядке, установленном органами управления этих некоммерческих организаций. Обязанность внесения таких платежей возникает не в связи с членством в ТСЖ, а в связи с владением и пользованием имуществом в многоквартирном доме.

Средства, поступившие от членов ТСЖ в оплату коммунальных услуг, целевыми в смысле п. 2 ст. 251 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) не являются. Напомним, что к целевым поступлениям, согласно названной норме НК РФ, относятся целевые поступления из бюджета и целевые поступления на содержание некоммерческих организаций и ведение ими уставной деятельности, поступившие безвозмездно от других организаций и (или) физических лиц и использованные получателями по назначению.

Как сказано в Письмах Минфина России от 27 ноября 2007 г. N 03-03-07/23, от 12 февраля 2008 г. N 03-03-06/4/7, плата за горячую и холодную воду, вывоз мусора и другие подобные платежи, одновременно с отражением их в доходной части ТСЖ, принимаются к вычету в составе расходов, так как должны быть перечислены соответствующим организациям, оказывающим эти услуги, и, тем самым, под налогообложение не подпадают.

По мнению специалистов Минфина России, которое они высказали в своем Письме от 5 мая 2006 г. N 03-03-05/8, плата членов ТСЖ за коммунальные услуги является выручкой от реализации работ, услуг и, соответственно, учитывается ТСЖ при определении налоговой базы по налогу на прибыль организации. При этом для целей налогообложения ТСЖ учитываются расходы, отвечающие требованиям, предусмотренным п. 1 ст. 252 НК РФ.

Вместе с тем, как отмечено в Письме, если в соответствии с уставом, утвержденным общим собранием членов ТСЖ, на товарищество либо жилищный, жилищно-строительный кооператив возложены обязанности по предоставлению коммунальных услуг и ТСЖ от своего имени заключает договоры с производителями (поставщиками) данных работ (услуг), действуя при этом от имени и за счет членов ТСЖ (то есть является, исходя из договорных обязательств, посредником, закупающим по поручению членов ТСЖ коммунальные услуги), то налогообложение налогом на прибыль средств, поступающих на счета ТСЖ от данной посреднической деятельности, осуществляется в порядке, предусмотренном пп. 9 п. 1 ст. 251 НК РФ, то есть только в части посреднического, агентского или иного аналогичного вознаграждения ТСЖ за его посреднические, агентские или иные аналогичные услуги.

Такая же позиция была высказана в Письме Минфина России от 26 февраля 2007 г. N 03-07-15/24. В Письме, в частности, сказано, что если на ТСЖ возложены обязанности по предоставлению коммунальных услуг и ТСЖ от своего имени по поручению членов ТСЖ или от имени и за счет членов ТСЖ заключает договоры с производителями (поставщиками) коммунальных услуг, то налогообложение налогом на добавленную стоимость и налогом на прибыль организаций средств, поступающих на счета ТСЖ, осуществляется в порядке, предусмотренном для организаций, осуществляющих посредническую деятельность, то есть в порядке, установленном п. 1 ст. 156 НК РФ и пп. 9 п. 1 ст. 251 НК РФ.

Следует заметить, что нередко управляющие организации, товарищества собственников жилья, жилищные и жилищно-строительные кооперативы применяют упрощенную систему налогообложения (далее - УСН). В Письме Минфина России от 5 февраля 2010 г. N 03-11-06/2/15 дан ответ на частный запрос налогоплательщика - управляющей организации о том, являются ли заключенные договоры посредническими. А договоры были заключены следующие:

- договор на отпуск питьевой воды и прием сточных вод, где обязанностью управляющей компании является оплата отпущенной питьевой воды и принятых сточных вод и доведение отпущенной питьевой воды до потребителей (граждан, проживающих в многоквартирных жилых домах);

- договор на расчет, сбор и перечисление платежей граждан за отпущенную питьевую воду, где управляющая компания принимает на себя обязанности по производству расчетов и приему от населения платежей в пользу ресурсоснабжающей организации, которая в свою очередь производит оплату управляющей компании за услуги по расчету и сбору платежей с населения;

- договор снабжения тепловой энергией, где управляющая компания обязуется принять и оплачивать принятые тепловую энергию и теплоноситель;

- соглашение, по которому управляющая компания осуществляет сбор и перечисление на расчетный счет поставщика коммунальных платежей, поступивших от населения за тепловую энергию, отпущенную по договору снабжения теплой энергии. Также определен размер вознаграждения управляющей компании за оказание данной услуги.

При применении УСН согласно п. 1 ст. 346.15 НК РФ в составе доходов учитываются доходы от реализации и внереализационные доходы, определяемые в соответствии со ст. ст. 249 и 250 НК РФ, при этом в составе доходов не учитываются доходы, предусмотренные ст. 251 НК РФ.

По договору управления многоквартирным домом на основании п. 2 ст. 162 ЖК РФ управляющая организация по заданию собственников помещений в многоквартирном доме, органов управления ТСЖ либо органов управления жилищного или иного специализированного потребительского кооператива в течение согласованного срока за плату обязуется, в частности, предоставлять коммунальные услуги собственникам помещений в таком доме и пользующимся помещениями в этом доме лицам.

Исходя из этого, суммы платежей собственников жилья за коммунальные услуги, поступающие на счет оказывающей данные услуги организации, должны учитываться в составе ее доходов при определении налоговой базы по налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН.

Одновременно с этим следует учитывать, что согласно пп. 9 п. 1 ст. 251 НК РФ при определении налоговой базы не учитываются доходы в виде имущества (включая денежные средства), поступившего комиссионеру, агенту и (или) иному поверенному в связи с исполнением обязательств по договору комиссии, агентскому договору или другому аналогичному договору, а также в счет возмещения затрат, произведенных комиссионером, агентом и (или) иным поверенным за комитента, принципала и (или) иного доверителя, если такие затраты не подлежат включению в состав расходов комиссионера, агента и (или) иного поверенного в соответствии с условиями заключенных договоров. К указанным доходам не относится комиссионное, агентское или иное аналогичное вознаграждение.

Согласно п. 1 ст. 1005 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее - ГК РФ) по агентскому договору одна сторона (агент) обязуется за вознаграждение совершать по поручению другой стороны (принципала) юридические и иные действия от своего имени, но за счет принципала либо от имени и за счет принципала.

По сделке, совершенной агентом с третьим лицом от своего имени и за счет принципала, приобретает права и становится обязанным агент, хотя бы принципал и был назван в сделке или вступил с третьим лицом в непосредственные отношения по исполнению сделки.

Если агент действует от своего имени, но за счет принципала, то к отношениям, вытекающим из агентского договора, применяются правила, предусмотренные гл. 51 "Комиссия" ГК РФ, если эти правила не противоречат положениям данной главы ГК РФ или существу агентского договора, что следует из ст. 1011 ГК РФ. Таким образом, предметом агентского договора являются любые взаимоотношения агента с третьими лицами в интересах принципала, в том числе выполнение функций комиссионера.

Согласно положениям п. 6 Информационного письма Президиума ВАС РФ от 17 ноября 2004 г. N 85 сделка, совершенная до заключения договора комиссии, не может быть признана заключенной во исполнение поручения комитента. В связи с этим при агентском договоре сделка с третьими лицами агентом, выступающим от своего имени, но за счет принципала, должна быть совершена после заключения агентского договора и только в интересах принципала. При соблюдении вышеуказанных условий по сделке с третьими лицами у агента, применяющего УСН, в составе доходов при определении объекта налогообложения учитывается только агентское вознаграждение.

Если ТСЖ применяет УСН с объектом налогообложения в виде доходов, уменьшенных на величину расходов, то платежи на оплату коммунальных услуг (например, плата за свет, холодную и горячую воду, вывоз мусора и тому подобное) одновременно с отражением их в доходной части ТСЖ принимает к вычету в составе расходов, так как они перечисляются соответствующим организациям, оказывающим эти услуги, что следует из пп. 5 п. 1 ст. 346.16 НК РФ.

Если предпринимательская деятельность ТСЖ, исходя из договорных обязательств, является посреднической деятельностью по закупке по поручению собственников помещений в многоквартирном доме коммунальных услуг, то доходом ТСЖ будет являться комиссионное, агентское или иное аналогичное вознаграждение. Аналогичная позиция высказана в Письмах Минфина России от 27 августа 2009 г. N 03-11-06/2/164, от 10 декабря 2009 г. N 03-11-06/2/260.

ПОЛУЧЕНИЕ ИЗ БЮДЖЕТА ФИНАНСИРОВАНИЯ НА КОМПЕНСАЦИЮ

КВАРТПЛАТЫ - КВАЛИФИКАЦИЯ, УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

**Жилищным законодательством Российской Федерации установлена обязанность по внесению гражданами и организациями платы за жилые помещения и коммунальные услуги. В общем случае размер платы за наем, содержание и ремонт жилья для нанимателей, а также за содержание и ремонт жилья для собственников, не принявших решение о выборе способа управления многоквартирным домом, устанавливается органами местного самоуправления, а в городах федерального значения Москве и Санкт-Петербурге - органом государственной власти соответствующего субъекта.**

**Между тем целым рядом законодательных актов Российской Федерации предусмотрены меры социальной поддержки в виде предоставления отдельным категориям граждан льгот по оплате жилищно-коммунальных услуг. Расходы организаций жилищно-коммунального комплекса по предоставлению льгот на оплату жилья компенсируются из бюджета. О том, как квалифицировать такие компенсации, как осуществлять их бухгалтерский и налоговой учет, мы и поговорим в этой статье.**

Обратимся, прежде всего, к Жилищному кодексу Российской Федерации от 29 декабря 2004 г. N 188-ФЗ (далее - ЖК РФ) и отметим, что структура платы за жилье и коммунальные услуги для собственников и нанимателей жилых помещений различна. Статьей 154 ЖК РФ установлено, что плата для нанимателей состоит из следующих составляющих:

- платы за пользование жилым помещением (плата за наем);

- платы за содержание и ремонт жилого помещения;

- платы за коммунальные услуги.

Для собственников жилых помещений в многоквартирном доме плата включает в себя плату за содержание и ремонт жилого помещения, и плату за коммунальные услуги.

Статьей 682 Гражданского кодекса Российской Федерации определено, что размер платы за жилое помещение устанавливается по соглашению сторон в договоре найма жилого помещения. Если в соответствии с законом установлен максимальный размер такой платы, то плата, установленная в договоре, не должна превышать этот размер.

Размер платы за наем, содержание и ремонт жилого помещения для нанимателей жилья определяется исходя из занимаемой общей площади жилого помещения, что установлено п. 2 ст. 156 ЖК РФ.

Расшифровка понятия "жилищные услуги", или так называемая квартплата, содержится в п. 5 Указаний по заполнению формы федерального статистического наблюдения N 22-ЖКХ (сводная) "Сведения о работе жилищно-коммунальных организаций в условиях реформы", утвержденных Приказом Росстата от 20 ноября 2009 г. N 269.

Жилищные услуги - это услуги:

- по предоставлению в пользование жилого помещения по договору социального найма или договору найма жилого помещения государственного или муниципального жилищного фонда;

- по содержанию и ремонту жилого помещения, включающие в себя услуги и работы по управлению многоквартирным домом, содержанию и текущему ремонту общего имущества в многоквартирном доме;

- по капитальному ремонту общего имущества в многоквартирном доме для собственников помещений в многоквартирном доме;

- по сбору и вывозу твердых бытовых отходов;

- по сбору и вывозу жидких бытовых отходов от многоквартирных жилых домов.

Перечень категорий граждан, имеющих право на получение мер социальной поддержки по оплате жилищно-коммунальных услуг, приведен в Приложении N 5 к Приказу Минздравсоцразвития России от 28 марта 2005 г. N 243 "О порядке составления и представления сведений и списков лиц, которым предоставлены меры социальной поддержки по оплате жилищно-коммунальных услуг". Поскольку Перечень этот довольно большой, назовем лишь некоторые категории граждан, имеющих право на компенсации по оплате жилья.

Члены семей военнослужащих, погибших (умерших) в период прохождения военной службы, и члены семей граждан, проходивших военную службу по контракту и погибших (умерших) после увольнения с военной службы по достижении ими предельного возраста пребывания на военной службе, состоянию здоровья или в связи в организационно-штатными мероприятиями, общая продолжительность военной службы которых составляет 20 лет и более, имеют право на компенсационные выплаты по оплате общей площади занимаемых ими жилых помещений (в коммунальных помещениях - жилой площади), а также найма, содержания и ремонта жилых помещений, а собственники жилых помещений и члены жилищно-строительных (жилищных) кооперативов - содержания и ремонта объектов общего пользования в многоквартирных жилых домах (ст. 24 Федерального закона от 27 мая 1998 г. N 76-ФЗ "О статусе военнослужащих").

Гражданам, получившим или перенесшим лучевую болезнь и другие заболевания, связанные с радиационным воздействием вследствие чернобыльской катастрофы или с работами по ликвидации последствий катастрофы на Чернобыльской АЭС, гарантируется оплата в размере 50 процентов занимаемой общей площади в домах государственного и муниципального фондов и в приватизированных жилых помещениях (в пределах норм, предусмотренных законодательством Российской Федерации), в том числе и членам их семей, проживающим с ними (ст. 14 Закона Российской Федерации от 15 мая 1991 г. N 1244-1 "О социальной защите граждан, подвергшихся воздействию радиации вследствие катастрофы на Чернобыльской АЭС").

По мнению Минрегиона России, изложенному в Письме от 17 декабря 2008 г. N 33913-АД/14, исходя из формулировки ст. 14 Закона N 1244-1, меры социальной поддержки предоставляются одиноко проживающим гражданам льготной категории населения на оплату всей занимаемой площади, а гражданам льготной категории населения, проживающим совместно с другими членами семьи, только на долю оплаты жилого помещения, приходящуюся на носителя льгот.

Гражданам, получившим суммарную (накопленную) эффективную дозу облучения, превышающую 25 сЗв (бэр), гарантируется оплата в размере 50 процентов занимаемой общей площади в домах государственного и муниципальных фондов и в приватизированных жилых помещениях (в пределах норм, предусмотренных законодательством Российской Федерации), в том числе и членам их семей, проживающим с ними (п. 17 ст. 2 Федерального закона от 10 января 2002 г. N 2-ФЗ "О социальных гарантиях гражданам, подвергшимся радиационному воздействию вследствие ядерных испытаний на Семипалатинском полигоне").

Инвалидам и семьям, имеющим детей-инвалидов, предоставляется скидка не ниже 50 процентов на оплату жилого помещения (в домах государственного или муниципального жилищного фонда) (ст. 17 Федерального закона от 24 ноября 1995 г. N 181-ФЗ "О социальной защите инвалидов в Российской Федерации").

По разъяснениям Минрегионразвития России, содержащимся в Письме от 25 декабря 2006 г. N 14713-РМ/07, формулировка ст. 17 Закона N 181-ФЗ дает основание полагать, что меры социальной поддержки предоставляются одиноко проживающим инвалидам на оплату всей занимаемой площади, а инвалидам, проживающим совместно с другими членами семьи, только на долю жилого помещения, приходящуюся на инвалида.

Статьей 28.2 Закона N 181-ФЗ определено, что объем средств, предусмотренный в Федеральном фонде компенсаций бюджетам Российской Федерации на эти цели, по оплате жилищно-коммунальных услуг определяется исходя из числа лиц, имеющих право на указанные меры социальной поддержки, а также утвержденных Правительством Российской Федерации федерального стандарта предельной стоимости предоставляемых жилищно-коммунальных услуг на 1 квадратный метр общей площади жилья в месяц и федерального стандарта социальной нормы площади жилья, применяемых для расчета межбюджетных трансфертов.

Помимо перечисленных нами законов меры социальной поддержки в виде предоставления льгот по оплате жилья предусмотрены, в частности:

- Федеральным законом от 12 января 1995 г. N 5-ФЗ "О ветеранах";

- Федеральным законом от 24 ноября 1995 г. N 181-ФЗ "О социальной защите инвалидов в Российской Федерации";

- Федеральным законом от 26 ноября 1998 г. N 175-ФЗ "О социальной защите граждан Российской Федерации, подвергшихся воздействию радиации вследствие аварии в 1957 году на производственном объединении "Маяк" и сбросов радиоактивных отходов в реку Теча";

- Федеральным законом от 10 января 2002 г. N 2-ФЗ "О социальных гарантиях гражданам, подвергшимся радиационному воздействию вследствие ядерных испытаний на Семипалатинском полигоне".

Полномочия по предоставлению мер социальной поддержки по оплате перечисленных жилищно-коммунальных услуг Российская Федерация передает органам государственной власти субъектов Российской Федерации, средства на реализацию указанных мер социальной поддержки предусматриваются в составе Фонда компенсаций федерального бюджета в виде субвенций. Субвенции зачисляются на счета бюджетов субъектов Российской Федерации, форма предоставления мер социальной поддержки определяется нормативными правовыми актами субъектов Российской Федерации. Средства на реализацию указанных полномочий носят целевой характер и не могут быть использованы на другие цели, в противном случае Правительство Российской Федерации вправе осуществить взыскание средств в порядке, установленном законодательством Российской Федерации.

Получаемые из бюджета средства на компенсацию квартплаты представляют собой бюджетное финансирование, а именно субвенции бюджетам субъектов Российской Федерации и муниципальных образований.

Под субвенциями бюджетам субъектов Российской Федерации из федерального бюджета понимаются, в соответствии со ст. 133 Бюджетного кодекса Российской Федерации, межбюджетные трансферты, предоставляемые бюджетам субъектов Российской Федерации в целях финансового обеспечения расходных обязательств субъектов Российской Федерации и (или) муниципальных образований, возникающих при выполнении полномочий Российской Федерации, переданных для осуществления органам государственной власти субъектов Российской Федерации и (или) органам местного самоуправления в установленном порядке.

Субвенции бюджетам субъектов Российской Федерации из федерального бюджета, предоставляемые на исполнение отдельных расходных обязательств муниципальных образований, расходуются в порядке, установленном федеральными законами, принятыми в соответствии с ними нормативными правовыми актами Правительства Российской Федерации и (или) нормативными правовыми актами субъектов Российской Федерации.

Указанные субвенции предоставляются бюджетам субъектов Российской Федерации для предоставления субвенций местным бюджетам. Субъекты Российской Федерации вправе предоставлять субвенции бюджетам муниципальных районов для предоставления их бюджетам поселений, входящих в их состав.

Бюджетные средства, полученные субъектами Российской Федерации и муниципальными образованиями, распределяются между организациями жилищно-коммунального комплекса для покрытия убытков организаций ЖКХ, на возмещение расходов по предоставлению льгот и субсидий населению, а также на другие цели.

К организациям ЖКХ, согласно п. 5.11 Указаний по заполнению формы федерального статистического наблюдения N 22-ЖКХ (сводная) "Сведения о работе жилищно-коммунальных организаций в условиях реформы", утвержденных Приказом Росстата от 20 ноября 2009 г. N 269, относятся организации по обслуживанию и ремонту жилищного фонда, организации коммунального комплекса (ресурсоснабжающие), многоотраслевые организации ЖКХ. Управляющие организации, жилищные кооперативы (ЖК), жилищно-строительные кооперативы (ЖСК) и товарищества собственников жилья (ТСЖ) также включены в состав организаций ЖКХ.

Перечень организаций, осуществляющих деятельность в жилищно-коммунальном хозяйстве Российской Федерации, приведен в Приложении N 1 к Отраслевому тарифному соглашению в ЖКХ Российской Федерации на 2008 - 2010 годы.

Как учитываются суммы поступившего бюджетного финансирования в целях бухгалтерского учета и налогообложения прибыли организациями ЖКХ?

В статье мы уже сказали о том, что бюджетные средства организации ЖКХ могут получать только на определенные цели, то есть средства, полученные на компенсацию жилищных услуг, являются целевыми. В бухгалтерском учете такие финансовые ресурсы получили название целевого финансирования.

Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкцией по его применению, утвержденными Приказом Минфина России от 31 октября 2000 г. N 94н (далее - План счетов бухгалтерского учета), для учета средств целевого финансирования предназначен балансовый счет 86 "Целевое финансирование". Причем Инструкцией к счету 86 "Целевое финансирование" определено, что он предназначен для обобщения информации о движении средств, предназначенных для осуществления мероприятий целевого назначения, средств, поступивших от других организаций и лиц, бюджетных средств и других.

О том, какие средства организации могут учитываться ею в качестве средств целевого финансирования, подробно сказано в пп. 14 п. 1 ст. 251 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ).

Исходя из специфики своей деятельности, в учетной политике организации следует закрепить виды средств, учитываемые ею в качестве целевого финансирования.

Так, например, если организацией ЖКХ продажа товаров (работ, услуг) осуществляется с учетом льгот, то в качестве целевого финансирования ею будут учитываться суммы бюджетных средств, получаемых ею на компенсацию расходов, связанных с реализацией товаров (работ, услуг) с учетом льгот.

Средства бюджетного финансирования на компенсацию квартплаты отражаются по кредиту счета 86 "Целевое финансирование" в корреспонденции со счетом 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами".

Еще в 1997 г. Приказом Госстроя России от 14 июля 1997 г. N 17-45 были утверждены Рекомендации по организации финансового и бухгалтерского учета для товариществ собственников жилья. В Рекомендациях сказано, что средства целевого финансирования ТСЖ образуются, в частности, из целевых взносов домовладельцев и средств бюджетного финансирования, в том числе по предоставлению льгот отдельным категориям граждан, субсидий, предоставленных гражданам при оплате жилья и коммунальных услуг.

К счету, на котором учитывается целевое финансирование, можно открыть следующие субсчета:

86-1 "Целевые взносы собственников жилья";

86-2 "Компенсации (субсидии) по оплате жилья и коммунальных услуг";

86-3 "Дотации из местного бюджета";

86-4 "Скидки льготным категориям населения";

86-5 "Поступления от предпринимательской (хозяйственной) деятельности";

86-6 "Прочие целевые поступления".

Следует отметить, что в соответствии со ст. 9 Федерального закона от 21 ноября 1996 г. N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" все хозяйственные операции, проводимые организацией, в том числе и организациями ЖКХ, должны оформляться оправдательными документами. Эти документы служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет. Доказательствами размера произведенных расходов являются первичные документы бухгалтерского учета, подтверждающие объем предоставленных льгот, их частичную оплату, а также правомерность предоставления льгот по оплате жилищных услуг.

Напомним, что с точки зрения гл. 25 НК РФ все доходы налогоплательщика делятся на налогооблагаемые доходы и доходы, не учитываемые при налогообложении. Из состава налогооблагаемых доходов исключаются доходы, прямо перечисленные в ст. 251 НК РФ. Перечень доходов, не учитываемых при определении налоговой базы, закрытый и не подлежит расширительному толкованию.

Так как средства целевого финансирования включены в данный перечень, то понятно, что суммы целевого финансирования не учитываются при определении налоговой базы по налогу на прибыль. На это указывает и пп. 14 п. 1 ст. 251 НК РФ, согласно которому доходы в виде имущества, полученного налогоплательщиком в рамках целевого финансирования, при определении налоговой базы не учитываются.

Однако это возможно только при выполнении некоторых условий налогоплательщиком. Помимо соблюдения целевого использования полученных средств, налогоплательщик обязан организовать раздельный учет доходов (расходов), полученных (произведенных) в рамках целевого финансирования. При отсутствии такого учета у налогоплательщика, получившего целевое финансирование, указанные средства рассматриваются как подлежащие налогообложению с даты их получения. Такие разъяснения даны специалистами Минфина России в Письме от 4 сентября 2009 г. N 03-03-06/1/574.

Обратите внимание! Как разъяснили финансисты в своем Письме от 11 апреля 2008 г. N 03-03-06/4/26 применительно к ряду доходов, относящихся к средствам целевого финансирования, помимо соблюдения их целевого назначения предъявляются дополнительные условия исключения этих доходов из налоговой базы. Получатели доходов в виде целевого финансирования обязаны не только соблюдать их целевое назначение, но и выполнять иные установленные источником средств целевого финансирования условия их предоставления.

Если нарушается целевое использование полученных средств, то организация должна включить полученные средства в налогооблагаемую базу. Причем в налоговую базу, помимо средств целевого финансирования, включаются и суммы доходов, полученных от их нецелевого использования. В Письме Минфина России от 19 августа 2009 г. N 03-03-06/4/68 финансисты указывают на то, что суммы процентов, полученных организацией от временного размещения целевых средств на депозитных счетах в банках, на основании п. 6 ст. 250 НК РФ учитываются в составе внереализационных доходов.

Если все средства целевого финансирования использованы не по назначению, то вопрос ясен - с них придется заплатить налог. А как быть в том случае, если использование полученных средств не по назначению осуществлено лишь в части целевого финансирования? Фискальные органы, конечно же, будут настаивать на том, что налогоплательщик обязан заплатить налог со всего объема целевого финансирования. Вместе с тем такого требования сам НК РФ не содержит.

Учитывая это, организации, по мнению автора, нужно в своей налоговой политике предусмотреть положение о том, что в такой ситуации под налогообложение подпадают исключительно сами средства, использованные не по назначению. При возникновении спорной ситуации это может стать серьезным аргументом в свою защиту.

ОПРЕДЕЛЕНИЕ ТАРИФОВ В ЖИЛИЩНО-КОММУНАЛЬНОМ КОМПЛЕКСЕ

**Обязанность по внесению гражданами и организациями платы за жилые помещения и коммунальные услуги установлена жилищным законодательством Российской Федерации. О том, как устанавливается размер платы за жилое помещение и коммунальные услуги, как определяются тарифы, применяемые для расчета платы, мы и расскажем в этой статье.**

Обязанность по оплате жилых помещений и коммунальных услуг установлена ст. 153 Жилищного кодекса Российской Федерации от 29 декабря 2004 г. N 188-ФЗ (далее - ЖК РФ). Согласно названной статье плату за жилое помещение и коммунальные услуги, причем своевременно и в полном объеме, обязаны вносить:

- наниматели жилого помещения по договору социального найма;

- арендаторы жилого помещения государственного или муниципального жилищного фонда;

- наниматели жилого помещения по договору найма жилого помещения государственного или муниципального жилищного фонда;

- члены жилищных кооперативов с момента предоставления жилого помещения жилищным кооперативом;

- собственники жилых помещений.

Наниматели и арендаторы жилых помещений обязаны вносить плату с момента заключения соответствующих договоров, у собственников жилых помещений обязанность по внесению платы возникает, соответственно, с момента возникновения права собственности на жилое помещение.

Структура платы за жилье и коммунальные услуги различна для нанимателей и собственников. Плата для нанимателей, согласно п. 1 ст. 154 ЖК РФ, состоит из следующих составляющих:

- платы за пользование жилым помещением (плата за наем);

- платы за содержание и ремонт жилого помещения, в которую входит плата за услуги и работы по управлению многоквартирным домом, содержанию и текущему ремонту общего имущества в многоквартирном доме;

- платы за коммунальные услуги.

Для собственников жилых помещений в многоквартирном доме в соответствии с п. 2 ст. 154 ЖК РФ плата включает в себя:

- плату за содержание и ремонт жилого помещения, в состав которой входит плата за услуги и работы по управлению многоквартирным домом, содержанию, текущему и капитальному ремонту общего имущества в доме;

- плату за коммунальные услуги.

Статьей 682 Гражданского кодекса Российской Федерации определено, что размер платы за жилое помещение устанавливается по соглашению сторон в договоре найма жилого помещения. Если в соответствии с законом установлен максимальный размер такой платы, то плата, установленная в договоре, не должна превышать этот размер.

Не допускается одностороннее изменение размера платы за жилое помещение, за исключением случаев, предусмотренных законом или договором.

Как определяется размер платы за жилое помещение? Для ответа обратимся к ст. 156 ЖК РФ. Размер платы за наем, содержание и ремонт жилого помещения для нанимателей жилья определяется исходя из занимаемой общей площади жилого помещения, что установлено п. 2 ст. 156 ЖК РФ.

В общем случае размер платы за наем, содержание и ремонт жилого помещения для нанимателей, а также за содержание и ремонт жилого помещения для собственников, не принявших решение о выборе способа управления многоквартирным домом, согласно п. 3 ст. 156 ЖК РФ, устанавливается органами местного самоуправления (в городах федерального значения Москве и Санкт-Петербурге - органом государственной власти соответствующего субъекта).

Плата за коммунальные услуги, исходя из п. 4 ст. 154 ЖК РФ, складывается из платы за холодное и горячее водоснабжение, водоотведение, электроснабжение и газоснабжение (в том числе поставки бытового газа в баллонах), отопление (теплоснабжение, в том числе поставки твердого топлива при наличии печного отопления). Размер платы, согласно п. 1 ст. 157 ЖК РФ, рассчитывается исходя из объема потребляемых коммунальных услуг, определяемого по показаниям приборов учета, а при их отсутствии исходя из нормативов потребления услуг, утверждаемых органами местного самоуправления. Исключение составляют нормативы потребления коммунальных услуг по электроснабжению и газоснабжению, которые утверждаются органами государственной власти субъектов Российской Федерации в порядке, установленном Правительством Российской Федерации.

Размер платы за коммунальные услуги рассчитывается по тарифам, установленным органами государственной власти субъектов Российской Федерации, органами местного самоуправления в порядке, установленном федеральным законом.

Постановлением Правительства Российской Федерации от 23 мая 2006 г. N 307 утверждены Правила предоставления коммунальных услуг гражданам. Из Приложения N 2 к этим Правилам следует, что при расчете размера платы за коммунальные услуги применяются следующие тарифы:

- тариф на тепловую энергию (руб/Гкал);

- тариф на холодную воду (руб/куб. м);

- тариф на горячую воду (руб/куб. м);

- тариф на водоотведение (руб/куб. м);

- тариф на электрическую энергию (руб/кВт.ч);

- тариф (цена) на газ (руб/куб. м);

Основы регулирования тарифов организаций коммунального комплекса, а также надбавок к ценам (тарифам) для потребителей и надбавок к тарифам на товары и услуги организаций коммунального комплекса установлены Федеральным законом от 30 декабря 2004 г. N 210-ФЗ "Об основах регулирования тарифов организаций коммунального комплекса". В соответствии с названным Законом подлежат регулированию:

- тарифы на товары и услуги организаций коммунального комплекса - производителей товаров и услуг в сфере водоснабжения, водоотведения и очистки сточных вод, утилизации (захоронения) твердых бытовых отходов;

- тарифы на подключение вновь создаваемых (реконструируемых) объектов недвижимости к системе коммунальной инфраструктуры;

- тарифы организаций коммунального комплекса на подключение;

- надбавки к ценам (тарифам) для потребителей товаров и услуг организаций коммунального комплекса;

- надбавки к тарифам на товары и услуги организаций коммунального комплекса.

Отметим, что согласно ст. 2 Федерального закона N 210-ФЗ организация коммунального комплекса - это юридическое лицо независимо от его организационно-правовой формы, осуществляющее эксплуатацию системы (систем) коммунальной инфраструктуры, используемой (используемых) для производства товаров (работ, услуг) в целях обеспечения тепло-, водоснабжения, водоотведения и очистки сточных вод, и (или) осуществляющее эксплуатацию объектов, используемых для утилизации (захоронения) твердых бытовых отходов.

Правительством Российской Федерации 14 июля 2008 г. принято Постановление N 520 "Об основах ценообразования и порядке регулирования тарифов, надбавок и предельных индексов в сфере деятельности организаций коммунального комплекса". Пунктом 12 этого документа определено, что тарифы на товары и услуги коммунальщиков и надбавки к тарифам могут дифференцироваться с учетом различий в стоимости производства и реализации товаров и услуг для различных категорий потребителей. В случае установления для отдельных категорий потребителей тарифов и надбавок, не покрывающих расходы на производство и реализацию товаров и услуг, возмещение части недополученных доходов путем установления повышенных тарифов и надбавок для других категорий потребителей не допускается.

Основы государственного регулирования тарифов на электрическую и тепловую энергию в Российской Федерации определены Федеральным законом от 14 апреля 1995 г. N 41-ФЗ "О государственном регулировании тарифов на электрическую и тепловую энергию в Российской Федерации". Государственное регулирование тарифов осуществляется посредством установления экономически обоснованных тарифов (цен, платы за услуги) на электрическую и тепловую энергию и (или) их предельных уровней. Срок действия установленных тарифов или их предельных уровней не может быть менее одного финансового года.

Государственное регулирование тарифов может проводиться отдельно в отношении электроэнергии, поставляемой населению в пределах социальной нормы потребления и сверх таковой. При установлении для отдельных потребителей льготных тарифов на свет и тепло повышение тарифов для других потребителей не допускается.

Основы ценообразования в отношении электрической и тепловой энергии в Российской Федерации, а также Правила государственного регулирования и применения тарифов на электрическую и тепловую энергию в Российской Федерации утверждены Постановлением Правительства Российской Федерации от 26 февраля 2004 г. N 109.

При применении тарифов необходимо учитывать, что согласно ч. 3 ст. 19 Федерального закона N 210-ФЗ плата за коммунальные услуги для граждан - нанимателей и собственников жилых помещений устанавливается в соответствии с жилищным законодательством Российской Федерации с учетом надбавок для потребителей.

По разъяснениям, содержащимся в Письме Министерства регионального развития Российской Федерации от 2 мая 2007 г. N 8166-РМ/07 "О применении тарифов для расчета размера платы за коммунальные услуги", при расчете размера платы за коммунальные услуги не могут устанавливаться и использоваться (при наличии нескольких технологически не связанных между собой организаций коммунального комплекса, производящих одинаковые коммунальные ресурсы на территории одного муниципального образования) единые или средневзвешенные тарифы на соответствующие виды ресурсов. Федеральный закон N 210-ФЗ и Федеральный закон N 41-ФЗ предусматривают возможность установления тарифов только для соответствующих организаций коммунального комплекса (энергоснабжающих организаций), которые и должны использоваться при расчете платы за коммунальные услуги.

Розничные цены на газ, реализуемый населению, а также жилищно-эксплуатационным организациям, организациям, управляющим многоквартирными домами, жилищно-строительным кооперативам и товариществам собственников жилья для бытовых нужд населения (кроме газа для арендаторов нежилых помещений в жилых домах и газа для заправки автотранспортных средств), утверждаются органами исполнительной власти Российской Федерации, что установлено Постановлением Правительства Российской Федерации от 15 апреля 1995 г. N 332 "О мерах по упорядочению государственного регулирования цен на газ и сырье для его производства".

Розничные цены на сжиженный газ, реализуемый населению для бытовых нужд, рассчитываются в соответствии с Методическими указаниями по регулированию розничных цен на сжиженный газ, реализуемый населению для бытовых нужд, содержащимися в Приложении к Приказу Федеральной службы по тарифам от 15 июня 2007 г. N 129-э/2.

Федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным осуществлять правовое регулирование в сфере государственного регулирования цен (тарифов) на товары (услуги) в соответствии с законодательством Российской Федерации и контроль их применения, является Федеральная служба по тарифам (ФСТ России). Положение о Федеральной службе по тарифам утверждено Постановлением Правительства Российской Федерации от 30 июня 2004 г. N 332. ФСТ России устанавливает, в частности, предельные индексы максимального (минимального) возможного изменения установленных тарифов на товары и услуги организаций коммунального комплекса, согласовывает решения об утверждении тарифов на электрическую и тепловую энергию, принятые органами исполнительной власти субъектов Российской Федерации в области государственного регулирования тарифов, осуществляет мониторинг размеров платежей граждан за коммунальные услуги.

ФСТ России 18 марта 2010 г. выпущено Информационное сообщение "О плате граждан за коммунальные услуги". В нем отмечено, что понятия "тариф за коммунальные услуги (ресурсы)", оказываемые (поставляемые) коммунальщиками потребителям, и "платеж за коммунальные услуги", предъявляемый гражданам исполнителем коммунальных услуг, не являются тождественными.

Исполнителями, как правило, являются управляющие организации, приобретающие у организаций коммунального комплекса коммунальные ресурсы, с использованием которых потребителю предоставляются коммунальные услуги. Исполнителем могут быть ТСЖ, ЖСК, ЖК или иные специализированные потребительские кооперативы, а при непосредственном управлении многоквартирным домом собственниками помещений - иная организация, производящая или приобретающая коммунальные ресурсы.

Размер платежа за каждую коммунальную услугу складывается из экономически обоснованного тарифа, утверждаемого для ресурсоснабжающей организации в порядке, определяемом действующим законодательством, и объемов потребления данной услуги, определяемых посредством приборов учета, а при их отсутствии исходя из нормативов потребления, утверждаемых органами местного самоуправления. В отдельных случаях размер платы может быть скорректирован ввиду наличия (ликвидации) бюджетных дотаций организациям коммунального комплекса или субсидий (льгот), предоставляемых из бюджетов различных уровней гражданам на оплату коммунальных услуг.

Таким образом, динамика размера платежа граждан за коммунальные услуги зависит не только от уровня установленных тарифов, но и от объема потребления коммунальных услуг (в том числе норматива потребления услуг), а также от изменения доли оплаты населением установленных тарифов с учетом предоставляемых им субсидий и льгот.

Необходимость ежегодного пересмотра тарифов на коммунальные услуги в сторону увеличения обусловлена ростом цен на энергоносители, увеличением ставок оплаты труда для работников соответствующих отраслей ЖКХ, ростом цен на ГСМ, строительные материалы, услуги сторонних организаций по обслуживанию оборудования и другими объективными причинами.

В частности, значительную долю в структуре тарифа на тепловую энергию занимает топливная составляющая, которая зависит от вида и цены используемого топлива (стоимость жидкого и твердого топлива, как правило, существенно выше природного газа).

Нормативы потребления коммунальных услуг, за исключением нормативов потребления коммунальных услуг по электроснабжению и газоснабжению, устанавливаются органами местного самоуправления в соответствии со ст. 157 ЖК РФ.

В Информационном сообщении сказано, что данные мониторинга утвержденных органами местного самоуправления нормативов свидетельствуют о значительной дифференциации нормативов потребления коммунальных услуг как между субъектами Российской Федерации, так и между муниципальными образованиями внутри одного субъекта.

Отмечено, что, несмотря на то что существует общий алгоритм и установленные методы расчета, нормативы, утвержденные органами местного самоуправления для одинаковых по всем параметрам (конструктивным особенностям, территориальным факторам и др.) зданий, в различных муниципальных образованиях могут отличаться в разы.

Сильная дифференциация внутри конкретного субъекта Российской Федерации говорит о разнообразии в подходах к регулированию нормативов органами местного самоуправления при определении и утверждении нормативов.

Согласно требованиям законодательства об энергосбережении и повышении энергетической эффективности данный фактор должен быть полностью нивелирован к 2013 г. при полном переходе на оплату коммунальных услуг по приборам учета. Вместе с тем, в целях обеспечения единообразия в подходах к определению нормативов потребления коммунальных услуг на территории субъектов Российской Федерации, целесообразным выглядит на период 2010 - 2012 гг., то есть до момента повсеместного установления приборов учета, передать полномочия по утверждению нормативов потребления коммунальных услуг на уровень субъектов Российской Федерации.

Также отмечено, что в коммунальной отрасли существует разрыв между установленными тарифами для населения и их экономически обоснованным уровнем (так называемое перекрестное субсидирование). Одномоментная ликвидация перекрестного субсидирования, как это происходит в ряде муниципальных образований, приводит к значительному росту тарифов для населения, также является дополнительным фактором роста платежей ЖКХ.

Утверждение предельных индексов на уровне субъектов способствует определению более сбалансированных подходов к утверждению предельных индексов по муниципальным образованиям исходя из обеспеченности бюджетов муниципальных образований, уровня оплаты коммунальных услуг населением в каждом конкретном муниципальном образовании и социальных последствий при принятии того или иного решения.

НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ ПО ОБСЛУЖИВАЮЩИМ ПРОИЗВОДСТВАМ

И ХОЗЯЙСТВАМ

**Организации, осуществляющие деятельность в жилищно-коммунальном комплексе, как, впрочем, и организации иных отраслей, могут иметь в своем составе обслуживающие производства и хозяйства.**

**Для налогоплательщиков, осуществляющих деятельность, связанную с использованием обслуживающих производств и хозяйств, Налоговым кодексом Российской Федерации (далее - НК РФ) установлены особенности определения налоговой базы по налогу на прибыль, о которых мы и расскажем в предлагаемой читателям статье.**

Прежде всего следует сказать о том, что к обслуживающим производствам и хозяйствам в целях налогообложения прибыли организаций согласно ст. 275.1 НК РФ относятся подсобные хозяйства, объекты жилищно-коммунального хозяйства, социально-культурной сферы, учебно-курсовые комбинаты и иные аналогичные хозяйства, производства и службы, осуществляющие реализацию товаров, работ, услуг как своим работникам, так и сторонним лицам.

К объектам жилищно-коммунального хозяйства, являющимся обслуживающими производствами и хозяйствами по отношению к самой организации, относятся жилой фонд, гостиницы (за исключением туристических), дома и общежития для приезжих, объекты внешнего благоустройства, искусственные сооружения, бассейны, сооружения и оборудование пляжей, а также объекты газо-, тепло- и электроснабжения населения, участки, цехи, базы, мастерские, гаражи, специальные машины и механизмы, складские помещения, предназначенные для технического обслуживания и ремонта объектов жилищно-коммунального хозяйства, социально-культурной сферы, физкультуры и спорта.

К объектам социально-культурной сферы относятся объекты здравоохранения, культуры, детские дошкольные объекты и детские лагеря отдыха, санатории (профилактории), базы отдыха, пансионаты, объекты физкультуры и спорта, объекты непроизводственных видов бытового обслуживания населения (бани, сауны).

Организации ЖКХ, в состав которых входят подразделения, осуществляющие деятельность, связанную с использованием объектов обслуживающих производств и хозяйств, руководствуясь ст. 275.1 НК РФ, должны определять налоговую базу по названной деятельности отдельно от налоговой базы по иным видам деятельности.

Иными словами, налоговая база по налогу на прибыль по деятельности организации ЖКХ, являющейся основной, определяется отдельно от деятельности вспомогательной по отношению к основной, связанной с использованием объектов обслуживающих производств и хозяйств, входящих в состав организации в качестве ее обособленного подразделения. Аналогичное мнение высказано в Письме УФНС России по г. Москве от 23 января 2006 г. N 20-12/3529.

Таким образом, если организация ЖКХ осуществляет деятельность, являющуюся основной ее деятельностью в соответствии с уставом, через подразделение, то доходы и расходы организации учитываются в целях налогообложения в обычном порядке, установленном гл. 25 НК РФ.

Если же через подразделение организации осуществляется деятельность, связанная с использованием объектов обслуживающих производств и хозяйств, налоговая база по указанной деятельности определяется отдельно от налоговой базы по иным видам деятельности в порядке, предусмотренном ст. 275.1 НК РФ.

Предположим, что организация ЖКХ имеет на балансе столовую. По разъяснениям специалистов УФНС России по г. Москве, данным в Письме от 19 октября 2005 г. N 20-12/75306, налоговая база по налогу на прибыль организаций, содержащих на балансе объекты общественного питания, обслуживающие трудовые коллективы, определяется с учетом положения ст. 275.1 НК РФ.

В Письме также отмечено, что согласно пп. 48 п. 1 ст. 264 НК РФ для целей исчисления налога на прибыль к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся расходы, связанные с содержанием помещений объектов общественного питания, обслуживающих трудовые коллективы (включая суммы начисленной амортизации, расходы на проведение ремонта помещений, на освещение, отопление, водоснабжение и электроснабжение, а также на топливо для приготовления пищи), если подобные расходы не учитываются в соответствии со ст. 275.1 НК РФ.

Только в случае, если столовая не может быть отнесена к обслуживающим производствам и хозяйствам в соответствии с нормами ст. 275.1 НК РФ, а также не осуществляет деятельность, подлежащую обложению иными режимами налогообложения, расходы, предусмотренные пп. 48 п. 1 ст. 264 НК РФ, учитываются при исчислении налоговой базы, налогообложение которой осуществляется в общеустановленном порядке.

Следует отметить, что нередко организации считают, что если их столовые и буфеты обслуживают только работников организации и не оказывают услуг сторонним лицам, то они не относятся к объектам ОПХ. В Постановлении ФАС Уральского округа от 22 октября 2008 г. N Ф09-7611/08-С3 по делу N А50-18435/07 отмечено, что с учетом правовой позиции, изложенной в судебных актах Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, суд признал ошибочным довод организации о том, что обязательным условием отнесения объекта к обслуживающим производствам и хозяйствам является осуществление такими объектами реализации товаров (работ, услуг) не только своим работникам, но и сторонним лицам. Ссылка организации на Письма Минфина России от 30 марта 2005 г. N 03-03-01-04/2/50, от 5 сентября 2006 г. N 03-03-04/1/652, от 29 марта 2007 г. N 03-03-06/1/186, от 17 апреля 2007 г. N 03-03-06/1/244, от 15 мая 2008 г. N 03-03-06/1/316 судом кассационной инстанции не принята во внимание, поскольку в соответствии с ч. 1 ст. 13 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подобные письма не входят в круг нормативно-правовых актов, применяемых при рассмотрении дел, и носят рекомендательный характер.

Как следует определять налоговую базу по налогу на прибыль, если организация ЖКХ имеет несколько объектов обслуживающих производств и хозяйств, - в целом по всем объектам или по каждому отдельно?

По разъяснениям Минфина России, содержащимся в Письмах от 24 ноября 2008 г. N 03-03-06/1/648, от 23 марта 2009 г. N 03-03-06/1/174, налоговая база по деятельности обслуживающих производств и хозяйств определяется в целом по всем обслуживающим производствам и хозяйствам.

Результатом деятельности, связанной с использованием объектов обслуживающих производств и хозяйств (далее - ОПХ), может быть не только прибыль, но и убыток.

Убыток, полученный подразделением налогоплательщика при осуществлении деятельности, связанной с использованием объектов ОПХ, признается в соответствии со ст. 275.1 НК РФ при соблюдении следующих условий:

- если стоимость товаров (работ, услуг), реализуемых налогоплательщиком, осуществляющим деятельность с использованием объектов ОПХ, соответствует стоимости аналогичных услуг, оказываемых специализированными организациями, осуществляющими аналогичную деятельность, связанную с использованием таких объектов;

- если расходы на содержание объектов ОПХ не превышают обычных расходов на обслуживание аналогичных объектов, осуществляемое специализированными организациями, для которых эта деятельность является основной;

- если условия оказания услуг, выполнения работ налогоплательщиком существенно не отличаются от условий оказания услуг, выполнения работ специализированными организациями, для которых эта деятельность является основной.

Для признания убытка должны выполняться все перечисленные выше условия. Если хотя бы одно из них не выполняется, убыток, полученный при осуществлении деятельности с использованием объектов ОПХ, налогоплательщик вправе перенести на срок, не превышающий 10 лет. Направить на погашение этого убытка можно только прибыль, полученную при осуществлении деятельности, связанной с использованием объектов ОПХ.

А как быть в том случае, если получен убыток, но на территории муниципального образования по месту нахождения налогоплательщика отсутствуют специализированные организации, осуществляющие аналогичную деятельность, связанную с использованием объектов ОПХ? В этом случае в целях налогообложения принимаются фактически осуществленные расходы на содержание указанных объектов в пределах нормативов, утверждаемых органами исполнительной власти субъектов Российской Федерации по месту нахождения налогоплательщика. В Москве и Санкт-Петербурге - городах федерального значения - такие нормативы утверждаются органами исполнительной власти указанных субъектов Российской Федерации.

Под специализированными организациями следует понимать организации, созданные для осуществления деятельности, в том числе предпринимательской, в сфере жилищно-коммунального хозяйства, в социально-культурной сфере и так далее. При этом налогоплательщик не ограничен в возможности выбора организаций, являющихся специализированными и сравнение с которыми он может произвести. Сравнение производится по каждой услуге, оказываемой при использовании объектов ОПХ.

Напоминаем, что в соответствии с п. 13 ст. 270 НК РФ не учитываются в целях исчисления налога на прибыль расходы в виде сумм убытков по объектам обслуживающих производств и хозяйств, включая объекты жилищно-коммунальной и социально-культурной сферы, в части, превышающей предельный размер, определяемый в соответствии со ст. 275.1 НК РФ.

Организации нередко привлекаются к ответственности налоговыми органами, которые при проверках устанавливают факты неправомерного завышения расходов, учитываемых при налогообложении, на суммы убытков, полученных при осуществлении деятельности, связанной с использованием объектов ОПХ, поскольку ими не выполняются условия, установленные ст. 275.1 НК РФ. В качестве примера приведем Постановление ФАС Волго-Вятского округа от 31 января 2008 г. по делу N А82-3436/2006-15. Суд указал, что согласно п. 13 ст. 270 НК РФ при определении налоговой базы не учитываются расходы в виде сумм убытков по объектам ОПХ в части, превышающей предельный размер, определяемый в соответствии со ст. 275.1 НК РФ. Условия, при соблюдении которых полученный от деятельности объектов ОПХ убыток признается для целей налогообложения прибыли, установлены абз. 5 - 8 ст. 275.1 НК РФ.

Суд установил, что организация не исполнила требования абз. 6 ст. 275.1 НК РФ при принятии в состав расходов убытка, полученного, в частности, от деятельности спортивно-оздоровительного комплекса и детского лагеря, а именно не представила сведений по сравнительному анализу показателей налогоплательщика с показателями специализированных организаций, использующих аналогичные объекты. Суд сделал вывод, что организация не вправе учитывать в целях налогообложения убытки, полученные объектами ОПХ, при невыполнении установленных условий.

Суд не принял как несостоятельный довод организации о том, что налоговый орган обязан доказывать факт несоблюдения налогоплательщиком условий, указанных в ст. 275.1 НК РФ. Уменьшение налоговой базы по налогу на прибыль в предусмотренных законом случаях порождает у налогоплательщика обязанность представить доказательства наличия у него соответствующего права и соблюдения им порядка его использования.

Но в некоторых случаях провести сравнительный анализ показателей налогоплательщика с показателями специализированных организаций, использующих аналогичные объекты, не представляется возможным по причине того, что таких организаций в месте осуществления деятельности налогоплательщика попросту нет.

В Постановлении ФАС Дальневосточного округа от 25 февраля 2009 г. N Ф03-401/2009 суд указал, что порядок учета убытка от деятельности обособленных подразделений действительно предполагает сравнение деятельности таких подразделений со специализированными организациями, однако их отсутствие на территории муниципального образования по месту нахождения налогоплательщика, как указал ВАС РФ в Постановлении Президиума ВАС РФ от 25 ноября 2008 г. N 7841/08, не должно ставить его в неравное положение с иными налогоплательщиками, по месту нахождения которых упомянутые специализированные организации имеются, имея в виду, что в ст. 275.1 НК РФ такие случаи не оговорены.

Поэтому при отсутствии возможности провести сравнение показателей и отсутствии соответствующих нормативов отказ налогового органа в признании для целей налога на прибыль убытков по объектам ОПХ может быть основан на положениях ст. 252 НК РФ.

Еще на одно судебное решение, напрямую касающееся организаций ЖКХ, хотелось бы обратить внимание читателей. Речь идет о Постановлении ФАС Восточно-Сибирского округа от 7 ноября 2007 г. N А78-5129/06-Ф02-6509/07. Как следует из материалов дела, по результатам проверки налогоплательщик привлечен к ответственности по п. 1 ст. 122 НК РФ в виде штрафа, кроме того, ему предложено уплатить налог на прибыль и сумму пени. Основанием к доначислению сумм налога на прибыль послужило неправомерное, по мнению налоговиков, неуменьшение расходов предприятия на сумму убытков, полученных от деятельности, связанной с использованием объектов ОПХ. Предприятием от деятельности по обслуживанию ЖКХ получен убыток, который признается для целей налогообложения только при одновременном обязательном выполнении условий, установленных ст. 275.1 НК РФ, которые предприятием не подтверждены.

Не согласившись с таким решением, налогоплательщик обратился в суд.

В решении суда сказано, что логическое толкование норм ст. 275.1 НК РФ позволяет сделать вывод о том, что предыдущие судебные инстанции, рассматривающие это дело, правильно определили, что под обслуживающими производствами и хозяйствами следует понимать производства, чья деятельность не имеет прямой связи с основной деятельностью предприятия. Такие производства и хозяйства создаются, как правило, в виде подразделений, служащих для удовлетворения тех или иных потребностей организации.

Материалами дела подтверждается, что содержание ЖКХ в поселке является одним из основных видов деятельности предприятия и последнее не имеет обслуживающих производств и хозяйства. Налогоплательщик является специализированной организацией по оказанию жилищно-коммунальных услуг, поскольку сам производит данные услуги и реализует их населению поселка. Поэтому правила, установленные законом по стоимости, размеру, условиям оказания услуг, для данного налогоплательщика применены быть не могут. Суды пришли к выводу о том, что применение налоговым органом ст. 275.1 НК РФ при определении налоговой базы предприятия в этой ситуации неправомерно.

УПРОЩЕННАЯ СИСТЕМА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В ЖИЛИЩНО-КОММУНАЛЬНОМ

КОМПЛЕКСЕ

**Упрощенная система налогообложения представляет собой один из четырех специальных налоговых режимов, действующих в Российской Федерации на сегодняшний день. Но налоговым законодательством Российской Федерации, в частности гл. 26.2 Налогового кодекса Российской Федерации, установлены ограничения по применению этой системы налогообложения.**

**Могут ли применять упрощенную систему налогообложения организации жилищно-коммунального комплекса, как осуществляется налогообложение, какие доходы и расходы учитываются, а какие нет, мы расскажем в этой статье.**

Отметим, прежде всего, что основной целью введения специального налогового режима, названного "упрощенная система налогообложения" (далее - УСН), было снижение налогового бремени на субъекты малого предпринимательства, максимальное упрощение определения налоговой базы и суммы налога, подлежащей уплате в бюджет налогоплательщиками, перешедшими на этот налоговый режим.

На самом деле, ст. 346.11 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) установлено, что уплата единого налога в связи с применением упрощенного режима налогообложения заменяет собой уплату налога на прибыль организаций и налога на имущество. Кроме того, плательщики единого налога не признаются плательщиками налога на добавленную стоимость, за исключением случаев, предусмотренных ст. 174.1 НК РФ, а также при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации.

Такая своеобразная льгота законодателя, по мнению финансового ведомства, упрощает исчисление и уплату налога, что позволяет представителям малого бизнеса экономить на услугах высококвалифицированного бухгалтерского аппарата, что значительно снижает трудозатраты данной категории лиц.

Упрощенный налоговый режим, регулируемый гл. 26.2 НК РФ, среди всех действующих специальных налоговых режимов носит самый демократичный характер.

Во-первых, его применение носит добровольный характер и распространяется на всю предпринимательскую деятельность организации, то есть заменяет собой общий режим налогообложения. Организации и индивидуальные предприниматели сами решают, применять упрощенный налоговый режим или нет. Это же правило касается и прекращения права на применение упрощенной системы налогообложения.

Во-вторых, организации, применяющие упрощенный налоговый режим, освобождены от обязанностей ведения бухгалтерского учета и представления бухгалтерской отчетности в налоговые органы, за исключением бухгалтерского учета основных средств и нематериальных активов. Такое право, предоставленное ст. 4 Федерального закона от 21 ноября 1996 г. N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете", значительно облегчает ведение учета в организациях, применяющих УСН в соответствии с положениями гл. 26.2 НК РФ. Однако право не вести бухгалтерский учет и представлять бухгалтерскую финансовую отчетность в налоговый орган распространяется далеко не на всех плательщиков единого налога в связи с применением УСН, о чем следует помнить.

Согласно положениям ст. 346.24 НК РФ учет доходов и расходов в целях налогообложения субъекты предпринимательской деятельности, применяющие УСН, ведут в Книге учета доходов и расходов, форма и Порядок заполнения которой утверждены Приказом Минфина России от 31 декабря 2008 г. N 154н "Об утверждении форм книги учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения, книги учета доходов индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения на основе патента, и Порядков их заполнения".

В-третьих, применение специального налогового режима значительно облегчает порядок отчетности организации или индивидуального предпринимателя. В соответствии с положениями ст. 346.23 НК РФ организации и индивидуальные предприниматели обязаны представить в налоговый орган налоговую декларацию по единому налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН, лишь по итогам налогового периода, то есть один раз в год. Форма и Порядок заполнения налоговой декларации утверждены Приказом Минфина России от 22 июня 2009 г. N 58н "Об утверждении формы налоговой декларации по налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения, и Порядка ее заполнения".

В начале статьи мы отметили, что законодательством предусмотрены некоторые ограничения при применении УСН. Эти ограничения касаются, в частности, запрета применять УСН некоторым хозяйствующим субъектам, и речь, в данном случае, идет об организациях, имеющих филиалы и представительства, страховых организациях, инвестиционных фондах, банках и всех тех, кто поименован в п. 3 ст. 346.12 НК РФ. Помимо прямых запретов, содержащихся в положениях гл. 26.2 НК РФ, существуют также иные критерии, при превышении которых налогоплательщик лишается права применять УСН. В данном случае речь идет о величине доходов организации, средней численности персонала, остаточной стоимости основных средств и нематериальных активов, а также о доле участия других организаций в уставном капитале налогоплательщика.

Рассмотрим некоторые из установленных ограничений.

Для перехода на УСН доходы налогоплательщика за предыдущие девять месяцев года, предшествующего году начала применения УСН, не должны превышать 45 млн руб., что следует из п. 2.1 ст. 346.12 НК РФ. Указанное ограничение будет действовать до 30 сентября 2012 г., что установлено Федеральным законом от 19 июля 2009 г. N 204-ФЗ "О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации".

Обратите внимание, что ограничение доходов, установленное для начала применения УСН, распространяется только лишь на организации. Индивидуальные предприниматели не должны учитывать величину своих доходов при переходе на УСН. Однако ограничение доходов, установленное НК РФ для потери права на применение УСН, касается как организаций, так и индивидуальных предпринимателей. На данный факт также указали налоговые органы в Письме ФНС России от 12 июля 2006 г. N ГВ-6-02/695@ "О направлении Письма Минфина России от 30 июня 2006 г. N 03-11-02/149". В соответствии с пп. 14 п. 3 ст. 346.12 НК РФ не имеют право применять УСН организации, в которых суммарная доля участия других организаций превышает 25 процентов. При этом положения гл. 26.2 НК РФ не содержат порядка расчета доли участия юридических лиц в уставном капитале налогоплательщика. В связи с этим остается непонятным вопрос о том, в каком порядке следует производить расчет, то есть учитывать долю прямого или же долю прямого и косвенного участия в уставном капитале плательщика единого налога в связи с применением УСН.

Обратите внимание, что при определении 25-процентного порога участия в уставном капитале в расчет необходимо принимать только вклады организаций, доли, принадлежащие физическим лицам (в том числе индивидуальным предпринимателям), в расчет не принимаются.

В соответствии с положениями ст. 11 НК РФ организацией признается юридическое лицо, образованное в соответствии с законодательством Российской Федерации, а также иностранные юридические лица. Как указал Минфин России в Письме от 24 сентября 2008 г. N 03-11-04/2/147, муниципальное образование не является организацией в соответствии с положениями ст. 11 НК РФ. Более того, имущество унитарных предприятий не распределяется по вкладам и, следовательно, муниципальные унитарные предприятия вправе применять упрощенный налоговый режим в соответствии с нормами гл. 26.2 НК РФ.

Однако ранее в своем Письме от 12 марта 2007 г. N 03-11-02/66 финансовое ведомство указало, что на организации, уставный капитал которых разделен на доли, в уставном капитале которых имеется доля государства, распространяется действие ст. 346.12 НК РФ. Следовательно, если в уставном капитале организации доля государства превышает 25 процентов, то такой налогоплательщик не вправе применять упрощенный налоговый режим.

Однако суды не согласны с позицией Минфина России. Так, например, в Постановлении ФАС Северо-Кавказского округа от 3 июня 2008 г. N Ф08-2962/2008, Постановлении ФАС Поволжского округа от 13 апреля 2006 г. по делу N А06-6406У/4-13/05, а также в Постановлении ФАС Северо-Западного округа от 25 сентября 2006 г. по делу N А42-3067/2006-29 судебные органы пришли к тому, что превышение 25-процентного порога участия государства в уставном капитале налогоплательщика не является основанием для отказа в применении упрощенной системы налогообложения. Свой вывод суды обосновывали тем, что организация и юридическое лицо не являются тождественными понятиями.

С аналогичным мнением согласился и ВАС РФ в Решении от 24 января 2008 г. N 16720/07, а также в Определении от 28 мая 2008 г. N 6214/08. Таким образом, на сегодняшний день действует официальная позиция, принятая высшим органом судебной власти, в соответствии с которой участие государства в уставном капитале налогоплательщика не является основанием утраты права на применение УСН.

Помимо ограничения, касающегося участия других организаций в уставном капитале плательщика единого налога, пп. 15 п. 3 ст. 346.12 НК РФ предусмотрено ограничение по среднесписочной численности сотрудников, которая за налоговый (отчетный) период не должна превышать 100 человек. Порядок расчета среднесписочной численности работников закреплен в Приказе Росстата от 12 ноября 2008 г. N 278 "Об утверждении указаний по заполнению форм федерального статистического наблюдения: N П-1 "Сведения о производстве и отгрузке товаров и услуг", N П-2 "Сведения об инвестициях", N П-3 "Сведения о финансовом состоянии организации", N П-4 "Сведения о численности, заработной плате и движении работников", N П-5(м) "Основные сведения о деятельности организации".

Для организаций в соответствии с пп. 16 п. 3 ст. 346.12 НК РФ предусмотрено еще одно ограничение, касающееся остаточной стоимости основных средств и нематериальных активов. Для подтверждения права применения УСН их величина не должна превышать 100 млн руб. При этом в расчет необходимо брать только имущество, признаваемое амортизируемым в соответствии с положениями гл. 25 НК РФ. Так, например, стоимость земельного участка не будет учитываться при определении предельной величины остаточной стоимости основных средств, поскольку данный объект не является амортизируемым. Аналогичная точка зрения изложена в Письме Минфина России от 21 марта 2008 г. N 03-11-04/2/56.

Ограничения, указанные выше, организация, а в отдельных случаях индивидуальный предприниматель, должна определять на конец отчетного (налогового) периода. Если же показатели окажутся выше предельных, то такие плательщики считаются утратившими право на применение УСН с начала того квартала, в котором произошло указанное несоответствие. Это означает, что с начала квартала налогоплательщик будет считаться перешедшим на общий режим налогообложения и ему необходимо будет исчислить и уплатить в бюджет все налоги, предусмотренные данным налоговым режимом.

Говоря об упрощенном режиме налогообложения, необходимо отметить, что во многом положения гл. 26.2 НК РФ ссылаются на гл. 25 "Налог на прибыль организаций" НК РФ. Это свидетельствует о том, что предназначенный изначально для представителей малого бизнеса специальный налоговый режим с каждым годом становится все более привлекательным для представителей среднего и крупного бизнеса. Простота УСН, по сравнению с общей системой налогообложения, и действительно значительное снижение налогового бремени в связи с ее применением породили в свое время множество так называемых налоговых схем с использованием УСН, главной целью которых является выведение финансового результата деятельности налогоплательщика под налогообложение в соответствии с упрощенным налоговым режимом.

Тенденция сближения упрощенной системы и общей системы налогообложения заключается еще и в том, что с каждым годом закрытый перечень расходов, принимаемых к учету в целях исчисления единого налога, расширяется.

Подробный Перечень организаций, осуществляющих деятельность в жилищно-коммунальном хозяйстве Российской Федерации, приведен в Приложении N 1 к Отраслевому тарифному соглашению в ЖКХ Российской Федерации на 2008 - 2010 годы.

Если в отношении перечисленных организаций, осуществляющих деятельность в сфере ЖКХ, выполняются все условия, позволяющие применять УСН, то организация ЖКХ может перейти на применение упрощенного налогового режима.

Порядок определения доходов при УСН установлен ст. 346.15 НК РФ. Определяя объект налогообложения, налогоплательщики учитывают доходы от реализации и внереализационные доходы. Причем доходы от реализации определяются в соответствии со ст. 249 НК РФ, а внереализационные доходы - в соответствии со ст. 250 НК РФ. При определении объекта налогообложения на основании п. 1.1 ст. 346.15 НК РФ не учитываются, в частности, доходы, перечень которых содержит ст. 251 НК РФ.

В соответствии с пп. 1 п. 2 ст. 251 НК РФ к целевым поступлениям на содержание некоммерческих организаций, коими в сфере ЖКХ являются, например, товарищества собственников жилья, жилищные, жилищно-строительные кооперативы, и ведение ими уставной деятельности относятся осуществленные в соответствии с законодательством Российской Федерации о некоммерческих организациях вступительные взносы, членские взносы, паевые взносы, а также отчисления на формирование в установленном ст. 324 НК РФ порядке резерва на проведение ремонта, капитального ремонта общего имущества, которые производятся ТСЖ, жилищному кооперативу, жилищно-строительному кооперативу их членами.

ТСЖ, применяющее УСН, при определении налоговой базы не учитывает вступительные взносы, членские взносы, а также отчисления на формирование резерва на проведение ремонта, капремонта общего имущества, которые производятся ТСЖ его членами.

Что касается других обязательных платежей, поступающих ТСЖ, то в соответствии со ст. 249 НК РФ доходом от реализации признается выручка от реализации товаров (работ, услуг) как собственного производства, так и ранее приобретенных, выручка от реализации имущественных прав.

Суммы платежей собственников жилья за жилищно-коммунальные услуги, поступающие на счет организации, должны учитываться в составе ее доходов при определении налоговой базы по единому налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН, о чем сказано в Письме Минфина России от 10 февраля 2010 г. N 03-11-06/2/16.

Если ТСЖ применяет УСН с объектом налогообложения в виде доходов, уменьшенных на величину расходов, то платежи на оплату коммунальных услуг (например, плата за свет, холодную и горячую воду, вывоз мусора и тому подобное) одновременно с отражением их в доходной части ТСЖ принимает к вычету в составе расходов, так как они перечисляются соответствующим организациям, оказывающим эти услуги, что следует из пп. 5 п. 1 ст. 346.16 НК РФ.

Если предпринимательская деятельность ТСЖ исходя из договорных обязательств является посреднической деятельностью по закупке по поручению собственников помещений в многоквартирном доме коммунальных услуг, то доходом ТСЖ будет являться комиссионное, агентское или иное аналогичное вознаграждение. Аналогичная позиция высказана в Письмах Минфина России от 27 августа 2009 г. N 03-11-06/2/164, от 10 декабря 2009 г. N 03-11-06/2/260, в которых также отмечено, что если ТСЖ, применяющее УСН с объектом налогообложения в виде доходов, уменьшенных на величину расходов, получает доходы от сдачи в аренду общедомового имущества, то они учитываются при исчислении налоговой базы на основании п. 4 ст. 250 НК РФ как внереализационные доходы.

Ответ на вопрос о том, учитывается ли при исчислении налоговой базы оплата счетов ТСЖ на содержание аппарата управления, техническое обслуживание коммуникаций, охрану и уборку, содержит Письмо УФНС России по г. Москве от 25 ноября 2008 г. N 26-14/109814. Плата ТСЖ на содержание аппарата управления, техобслуживание коммуникаций, охрану, уборку территории, вывоз мусора, за потребленную электроэнергию и иные целевые сборы включаются в состав выручки (доходов) от реализации и учитываются при определении налоговой базы.

Вместе с тем, как сказано в Письме, платежи квартиросъемщиков за обслуживание лифтового хозяйства, системы пожарной безопасности и вывоз твердых бытовых отходов, поступающие на счет ТСЖ и перечисляемые в дальнейшем организациям, оказывающим соответствующие услуги, в состав доходов не включаются, поскольку ТСЖ не оказывает эти услуги.

Мы отмечали, что в ходе реализации реформы ЖКХ управляющим организациям, ТСЖ, жилищным кооперативам, иным специализированным потребительским кооперативам, организациям по обслуживанию жилищного фонда направляются межбюджетные субсидии на капитальный ремонт многоквартирных домов. Далее эти денежные средства направляются непосредственно организациям, выполняющим ремонтные услуги. Изменится ли система налогообложения для организаций ЖКХ, применяющих УСН, при получении таких субсидий за счет увеличения оборота денежных средств? В связи с тем что организации по обслуживанию жилищного фонда (ТСЖ, управляющие организации, потребительские кооперативы и другие), согласно положениям Бюджетного кодекса Российской Федерации, не признаются получателями бюджетных средств, средства межбюджетных субсидий, полученные такими организациями на проведение капитального ремонта многоквартирных домов, не могут быть признаны целевым (бюджетным) финансированием и в полном объеме включаются в налоговую базу по налогу, уплачиваемому в связи в применением УСН. Такая позиция изложена в Письме Минфина России от 22 сентября 2008 г. N 03-11-04/2/145. В Письме также сказано, что если по итогам отчетного (налогового) периода доходы налогоплательщика, определяемые в соответствии с гл. 26.2 НК РФ, превысили установленный предел (до 31 декабря 2012 г. этот предел составляет 60 млн руб.), такой налогоплательщик считается утратившим право на применение УСН с начала того квартала, в котором допущено указанное превышение. Величина предельного размера доходов, ограничивающая право на применение УСН, определяется с учетом полученных межбюджетных субсидий.

Между тем позиции Минфина России, изложенной в Письме N 03-11-04/2/145, противоречит позиция того же Минфина России, изложенная в Письме от 2 сентября 2008 г. N 03-11-04/2/129. В этом Письме сказано, что п. 2 ст. 251 НК РФ установлен перечень доходов, признаваемых целевыми поступлениями, которые не учитываются при определении налоговой базы. Согласно пп. 3 п. 2 ст. 251 НК РФ к целевым поступлениям на содержание некоммерческих организаций и ведение ими уставной деятельности относятся суммы финансирования из федерального бюджета, бюджетов субъектов Российской Федерации, местных бюджетов, бюджетов государственных внебюджетных фондов, выделяемые на осуществление уставной деятельности некоммерческих организаций. По мнению Минфина, целевые средства, поступившие ТСЖ из соответствующего бюджета на ведение уставной деятельности - проведение работ по капитальному ремонту, при определении налоговой базы по УСН не учитываются.

Рассматривая основные положения упрощенного налогового режима, мы отметили, что применять его могут и муниципальные унитарные предприятия, и следует отметить, что в сфере ЖКХ таких немало. Вопрос о необходимости включения муниципальным унитарным предприятием, применяющим УСН, в состав доходов денежных средств, полученных из бюджетов разных уровней, рассмотрен в Письме Минфина России от 2 февраля 2009 г. N 03-11-06/2/14. В Письме сказано, что к средствам целевого финансирования относятся, в том числе, бюджетные ассигнования, выделенные бюджетным учреждениям. Бюджетное учреждение - это государственное (муниципальное) учреждение, финансовое обеспечение выполнения функций которого, в том числе по оказанию государственных (муниципальных) услуг физическим и юридическим лицам в соответствии с государственным (муниципальным) заданием, осуществляется за счет средств соответствующего бюджета на основе бюджетной сметы.

Учитывая, что муниципальные унитарные предприятия не обладают статусом бюджетных учреждений, денежные средства, полученные из бюджетов разных уровней по муниципальным контрактам на основании форм, смет и актов выполненных работ, учитываются данными предприятиями, применяющими УСН, при определении объекта налогообложения.

Как видите, однозначного мнения о том, как учитывать бюджетные средства на капитальный ремонт, поступающие организациям ЖКХ, применяющим УСН, у специалистов Минфина нет.

При определении объекта налогообложения по единому налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН, доходы, полученные налогоплательщиком, уменьшаются на расходы, перечень которых содержит ст. 346.16 НК РФ, причем перечень этот закрытый.

Порядок признания доходов и расходов определен ст. 346.17 НК РФ.

Датой получения доходов признается день поступления денежных средств на счета в банках и (или) кассу, получения иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав, а также погашения задолженности (оплаты) налогоплательщику иным способом (кассовый метод).

Расходами признаются затраты после их фактической оплаты. Оплатой товаров (работ, услуг) и (или) имущественных прав признается прекращение обязательства налогоплательщика - приобретателя товаров (работ, услуг) и (или) имущественных прав перед продавцом, которое непосредственно связано с поставкой этих товаров (выполнением работ, оказанием услуг) и (или) передачей имущественных прав.

ЕНВД В ЖИЛИЩНО-КОММУНАЛЬНОМ КОМПЛЕКСЕ

**Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности представляет собой один из четырех специальных налоговых режимов, установленных налоговым законодательством и действующих в России на сегодняшний день.**

**Могут ли применять эту систему налогообложения организации жилищно-коммунального комплекса, как осуществляется налогообложение, мы рассмотрим в этой статье.**

Итак, в соответствии с п. 2 ст. 18 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) одним из специальных налоговых режимов является, в частности, система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности (далее - ЕНВД). Порядок и особенности применения налогоплательщиками системы налогообложения в виде ЕНВД установлены гл. 26.3 "Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности" НК РФ.

Как установлено п. 1 ст. 346.26 НК РФ, система налогообложения в виде ЕНВД устанавливается НК РФ, вводится в действие нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных районов, городских округов, законами городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга и применяется наряду с общей системой налогообложения и иными режимами налогообложения, предусмотренными российским законодательством о налогах и сборах.

Поскольку система налогообложения в виде ЕНВД является местным специальным налоговым режимом, порядок уплаты ЕНВД может быть различен на территории отдельных городов в пределах одного региона. Этот налоговый режим предусматривает особый порядок определения элементов налогообложения (объекта, налоговой базы, налоговой ставки и другое), а также освобождение от уплаты некоторых налогов, что предусмотрено абз. 2 п. 1 ст. 18, п. 4 ст. 346.26 НК РФ.

Суть этого специального налогового режима заключается в том, что при исчислении и уплате ЕНВД налогоплательщики руководствуются не реальным размером своего дохода, а размером вмененного им дохода, установленным НК РФ.

Система налогообложения в виде ЕНВД носит обязательный характер, следовательно, налогоплательщик не вправе самостоятельно выбирать, по какой системе налогообложения платить налоги (общей, упрощенной или в виде ЕНВД), если одновременно выполняются следующие условия:

- на территории осуществления налогоплательщиком предпринимательской деятельности в установленном порядке введен ЕНВД;

- в местном нормативно-правовом акте о ЕНВД есть вид деятельности, осуществляемый налогоплательщиком.

Если названные условия соблюдаются, налогоплательщик обязан перейти на систему налогообложения в виде ЕНВД.

Поскольку темой нашей статьи является применение ЕНВД в жилищно-коммунальном комплексе, следует определить перечень организаций, относимых к ЖКХ.

Пунктом 5.11 Указаний по заполнению формы федерального статистического наблюдения N 22-ЖКХ (сводная) "Сведения о работе жилищно-коммунальных организаций в условиях реформы", утвержденных Приказом Росстата от 20 ноября 2009 г. N 269, определено, что к организациям ЖКХ относятся организации по обслуживанию и ремонту жилищного фонда, организации коммунального комплекса (ресурсоснабжающие), многоотраслевые организации ЖКХ, управляющие организации, жилищные кооперативы (ЖК), жилищно-строительные кооперативы (ЖСК) и товарищества собственников жилья (ТСЖ).

Подробный Перечень организаций, осуществляющих деятельность в жилищно-коммунальном хозяйстве Российской Федерации, приведен в Приложении N 1 к Отраслевому тарифному соглашению в ЖКХ Российской Федерации на 2008 - 2010 годы. В этот Перечень включены следующие организации:

- организации коммунального водоснабжения и водоотведения;

- организации коммунального электроснабжения;

- организации коммунального теплоснабжения;

- организации по эксплуатации газового хозяйства;

- подрядные и другие организации, оказывающие услуги в сфере жилищного хозяйства;

- многоотраслевые организации жилищно-коммунального хозяйства;

- управляющие организации;

- организации лифтового хозяйства;

- организации по озеленению городов;

- организации по ремонту и эксплуатации дорожно-мостового хозяйства;

- ремонтно-строительные организации, осуществляющие капитальный ремонт жилищного фонда;

- специализированные комбинаты радиационной безопасности "Радон";

- мусороперерабатывающие и мусоросжигательные заводы;

- мусороперегрузочные станции, полигоны захоронения ТБО;

- организации по механизированной уборке и санитарной очистке поселений;

- организации ритуального обслуживания, в т.ч. организации похоронного дела;

- организации банно-прачечного хозяйства;

- организации гостиничного хозяйства;

- прочие организации жизнеобеспечения населения.

Пунктом 2 ст. 346.26 НК РФ предусмотрен исчерпывающий перечень видов предпринимательской деятельности, подпадающих под действие системы налогообложения в виде ЕНВД. Именно этим перечнем, исходя из предоставленных НК РФ полномочий, представительные (законодательные) органы соответствующих муниципальных образований (городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга) обязаны руководствоваться при принятии решений о введении в действие на их территории ЕНВД.

Таким образом, в пределах приведенных выше полномочий указанные органы вправе только сузить перечень видов предпринимательской деятельности, предусмотренный п. 2 ст. 346.26 НК РФ, не изменяя редакции включенных в него видов деятельности, на что обращено внимание в Письме ФНС России от 18 декабря 2007 г. N 02-7-11/478@ "О порядке применения системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход".

Из всего вышеизложенного можно сделать вывод, что, если на территории муниципального образования, где организация ЖКХ осуществляет какую-либо предпринимательскую деятельность, введен ЕНВД в отношении этого вида деятельности, организация ЖКХ обязана перейти на уплату ЕНВД.

Базой для исчисления ЕНВД является стоимостная величина вмененного дохода, которая определяется произведением базовой доходности, скорректированной с учетом коэффициентов и физического показателя. Физический показатель и величина базовой доходности устанавливаются для каждого конкретного вида предпринимательской деятельности ст. 346.29 НК РФ.

Например, п. 2 ст. 346.26 НК РФ установлено, что система налогообложения в виде ЕНВД обязательна для организаций и индивидуальных предпринимателей, занимающихся оказанием бытовых услуг. Для этого вида предпринимательской деятельности ст. 346.29 НК РФ установлен физический показатель "количество работников, включая индивидуального предпринимателя". При этом величина базовой доходности составляет 7500 руб. в месяц.

Следует обратить внимание читателя на то, что под базовой доходностью понимается месячная доходность. Следовательно, поскольку в соответствии со ст. 346.30 НК РФ налоговым периодом по ЕНВД является квартал, при исчислении налоговой базы по ЕНВД базовую доходность необходимо умножать на 3.

Система налогообложения в виде ЕНВД может применяться, как мы уже отметили, в отношении оказания бытовых услуг, классифицируемых в соответствии с Общероссийским классификатором услуг населению ОК 002-93 (ОКУН), утвержденным Постановлением Госстандарта России от 28 июня 1993 г. N 163. Под бытовыми услугами понимаются платные услуги, оказываемые физическим лицам (за исключением услуг ломбардов и услуг по ремонту, техническому обслуживанию и мойке автотранспортных средств), предусмотренные ОКУН по коду 010000 "Бытовые услуги".

По поводу применения организациями ЖКХ системы налогообложения в виде ЕНВД при оказании бытовых услуг возникает немало вопросов. Некоторые из них мы и рассмотрим далее.

Многие организации ЖКХ созданы в форме муниципальных унитарных предприятий. Унитарным предприятием на основании п. 1 ст. 2 Федерального закона от 14 ноября 2002 г. N 161-ФЗ "О государственных и муниципальных унитарных предприятиях" (далее - Федеральный закон N 161-ФЗ) признается коммерческая организация, не наделенная правом собственности на имущество, закрепленное за ней собственником. В форме унитарных предприятий могут быть созданы только государственные и муниципальные предприятия. Имущество унитарного предприятия принадлежит на праве собственности Российской Федерации, субъекту Российской Федерации или муниципальному образованию.

Право хозяйственного ведения, как вы помните, - это предоставленное государственным и муниципальным унитарным предприятиям ограниченное право владения, распоряжения и пользования предоставленным им имуществом, в том числе право на получение части прибыли от использования имущества. Могут ли МУПы применять систему налогообложения в виде ЕНВД?

Следует заметить, что на уплату ЕНВД не переводятся организации, в которых доля участия других организаций составляет более 25 процентов, что следует из пп. 2 п. 2.2 ст. 346.26 НК РФ. В Письме Минфина России от 10 ноября 2008 г. N 03-11-02/126 со ссылкой на статью 11 НК РФ указано, что Российская Федерация, субъекты Российской Федерации и муниципальные образования не являются юридическими лицами по смыслу гражданского законодательства и не подпадают по определение "организации" в целях применения законодательства о налогах и сборах. Положения пп. 2 п. 2.2 ст. 346.26 НК РФ не являются основанием, препятствующим применению системы налогообложения в виде ЕНВД унитарными предприятиями. Кроме того, в силу п. 1 ст. 113 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее - ГК РФ) и ст. 2 Федерального закона N 161-ФЗ имущество МУПа является неделимым и поэтому не может быть распределено по вкладам (долям, паям).

Учитывая, что Российская Федерация, субъект Российской Федерации или муниципальное образование, являющееся учредителем унитарного предприятия, не могут быть признаны организацией в целях ст. 11 НК РФ, а также в связи с тем, что имущество унитарного предприятия является неделимым, на указанные предприятия установленное пп. 2 п. 2.2 ст. 346.26 НК РФ ограничение не распространяется.

Между тем в Письме Минфина России от 31 марта 2009 г. N 03-11-06/3/83 обращено внимание налогоплательщиков на то, что ограничение по численности, предусмотренное пп. 1 п. 2.2 ст. 346.26 НК РФ, распространяется также на МУПы. Названным подпунктом определено, что на уплату ЕНВД не переводятся, в частности, организации, среднесписочная численность работников которых за предшествующий календарный год превышает 100 человек. Иными словами, если МУП осуществляет деятельность в сфере ЖКХ, переведенную на уплату ЕНВД, но среднесписочная численность его сотрудников за предшествующий, например 2009, календарный год превышает 100 человек, применять ЕНВД в следующем календарном году такое предприятие не вправе. С 1 января 2010 г. организация утрачивает возможность применения ЕНВД, независимо от численности работников организации за отдельные кварталы 2009 г. То есть в первом квартале 2010 г. организации следует применить иные режимы налогообложения, такие выводы можно сделать на основании Письма Минфина России от 7 декабря 2009 г. N 03-11-11/224. При этом если организация, утратившая право на применение ЕНВД в связи с несоответствием требованиям, установленным пп. 1 и 2 п. 2.2 ст. 346.26 НК РФ, устранит данные нарушения, она может быть переведена на уплату ЕНВД с начала следующего налогового периода, то есть с начала квартала, следующего за кварталом, в котором были устранены несоответствия. Таким образом, если за первый квартал 2010 г. среднесписочная численность работников организации составит менее 100 человек, организация может быть переведена на уплату ЕНВД со второго квартала 2010 г., что следует из упомянутого Письма Минфина России N 03-11-11/224.

Крупные организации ЖКХ нередко оказывают услуги общественного питания своим работникам в служебных столовых. Может ли эта деятельность переводиться на уплату ЕНВД? Ответ на этот вопрос можно найти в Письме Минфина России от 17 апреля 2007 г. N 03-11-04/3/118. Согласно п. 2 ст. 346.26 НК РФ ЕНВД может применяться в отношении оказания услуг общественного питания, осуществляемых через объекты организации общепита с площадью зала обслуживания посетителей не более 150 квадратных метров по каждому объекту общепита. Применение ЕНВД в отношении деятельности по оказанию услуг общественного питания не зависит от формы оплаты за оказанные услуги. Если оказание услуг общественного питания для работников организации ЖКХ производится за плату посредством удержания стоимости обедов из заработной платы, то такая деятельность признается предпринимательской и может подлежать налогообложению в виде ЕНВД.

Вопрос о возможности применения ЕНВД в отношении деятельности, связанной с оказанием услуг по выкачке из септиков и выгребных ям жидких нечистот, а также вывозу и выгрузке их в места утилизации специализированным грузовым автомобильным транспортом, рассмотрен в Письме Минфина России от 11 февраля 2009 г. N 03-11-11/19. В Письме отмечено, что разд. 010000 "Бытовые услуги" ОКУН услуги, перечисленные в данном Письме, не предусмотрены. Услуги по сбору бытовых отходов, а также услуги по вывозу твердых и жидких бытовых отходов предусмотрены в разд. 040000 "Жилищно-коммунальные услуги" (коды ОКУН 041111 и 041112), в связи с этим услуги, указанные в Письме, к бытовым услугам не относятся.

ЕНВД может применяться и в отношении оказания автотранспортных услуг по перевозке грузов, осуществляемых организациями и индивидуальными предпринимателями, имеющими на праве собственности или ином праве (пользования, владения и (или) распоряжения) не более 20 транспортных средств, предназначенных для оказания таких услуг.

Между тем определение понятия "автотранспортные услуги" НК РФ не содержит. Руководствуясь ст. 11 НК РФ, правомерно использовать значение термина "автотранспортные услуги", приведенное в ГК РФ. Статьями 784 и 785 гл. 40 "Перевозка" ГК РФ установлено, что перевозка грузов осуществляется на основании договора перевозки, по которому перевозчик обязуется доставить вверенный ему отправителем груз в пункт назначения и выдать его получателю груза, а отправитель обязуется уплатить за перевозку груза установленную плату. Заключение договора перевозки груза подтверждается составлением и выдачей отправителю транспортной накладной.

Обращение с отходами, в соответствии со ст. 1 Федерального закона от 24 июня 1998 г. N 89-ФЗ "Об отходах производства и потребления", представляет собой деятельность, в процессе которой образуются отходы, а также деятельность по сбору, использованию, обезвреживанию, транспортированию и размещению отходов. Таким образом, деятельность, связанная с оказанием услуг по вывозу и выгрузке бытовых отходов в места утилизации специализированным грузовым автотранспортом, не относится к деятельности, связанной с оказанием автотранспортных услуг по перевозке грузов.

По мнению Минфина России, изложенному в Письме от 11 февраля 2009 г. N 03-11-11/19, в отношении предпринимательской деятельности, связанной с оказанием услуг по выкачке из септиков и выгребных ям жидких нечистот, а также вывозу и выгрузке их в места утилизации специализированным грузовым автомобильным транспортом, ЕНВД применяться не может. Данный вид предпринимательской деятельности подлежит обложению в соответствии с общим режимом налогообложения или в соответствии с упрощенной системой налогообложения. Аналогичное мнение высказано в Письме Минфина России от 16 июня 2009 г. N 03-11-06/3/166, а также подтверждается судебной практикой, в частности Постановлением ФАС Западно-Сибирского округа от 8 сентября 2009 г. N Ф04-5187/2009(13484-А67-19).

Деятельность по транспортировке крупногабаритного мусора, опасных отходов и строительного мусора относится к деятельности, связанной с обращением с отходами, а не к деятельности по оказанию услуг по перевозке грузов. Поэтому независимо от категории используемого транспортного средства данный вид деятельности не подпадает под действие гл. 26.3 НК РФ, а подлежит налогообложению по общему режиму или УСН, что следует из Письма Минфина России от 10 февраля 2009 г. N 03-11-09/43.

Подрядные и другие организации, оказывающие услуги в сфере жилищного хозяйства, также могут быть переведены на уплату ЕНВД. Поскольку услуги по комплексному ремонту домов, квартир по заказам населения (код ОКУН 016101) и частичному ремонту домов, квартир по заказам населения (код ОКУН 016102) включены в группу "Бытовые услуги", то, по мнению Минфина России, содержащемуся в Письме от 30 ноября 2009 г. N 03-11-06/3/280, в отношении указанных услуг, оказываемых по договору бытового подряда с физическими лицами, может быть применена система налогообложения в виде ЕНВД. Специалисты финансового ведомства еще раз напомнили налогоплательщикам о том, что, применяя ЕНВД, следует учитывать положение о предельно допустимой среднесписочной численности работников организации.

К бытовым услугам ОКУН отнесены и услуги газификации, в том числе по ремонту и прокладке газовых сетей, установке газовых приборов, переоборудованию газовых сетей (коды услуг 018301 - 018304). При этом следует иметь в виду, что оказание бытовых услуг является договорным обязательством, регулируемым нормами ГК РФ о бытовом подряде. Как отмечено в Письме ФНС России от 9 марта 2007 г. N ММ-20-02/128@ "О порядке применения системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход", деятельность налогоплательщиков, связанная с оказанием услуг, на основе заключенных ими с заказчиками договоров бытового подряда подлежит в установленном порядке переводу на систему налогообложения в виде ЕНВД.

А вот реализация сжиженного газа в баллонах населению за наличный расчет относится к услугам ЖКХ и не подлежит налогообложению ЕНВД. К такому выводы пришел ФАС Северо-Западного округа в Постановлении от 25 ноября 2004 г. N А66-5408/2004. В соответствии с ОКУН обмен, поставка баллонов со сжиженным газом относятся к жилищно-коммунальным услугам (код 042304).

КОНЦЕССИОННЫЕ СОГЛАШЕНИЯ - ПРАВОВЫЕ ОСНОВЫ

**С момента принятия в 2005 г. Федерального закона от 21 июля 2005 г. N 115-ФЗ "О концессионных соглашениях" (далее - Закон N 115-ФЗ) в нашей стране появился мощный инструмент для привлечения частного капитала в российскую экономику.**

**Развитие системы управления имущественным комплексом коммунальной сферы с использованием концессионных соглашений является одним из направлений развития жилищно-коммунального хозяйства. Переход от договоров аренды систем коммунальной инфраструктуры к концессионным соглашениям позволит, с одной стороны, в максимальной степени защитить вложения инвесторов, с другой - сохранить в государственной и муниципальной собственности системы жизнеобеспечения.**

**О правовых основах концессионных соглашений мы и поговорим в этой статье.**

Итак, Закон N 115-ФЗ "О концессионных соглашениях" был принят 21 июля 2005 г., но, поскольку российский институт концессии постоянно совершенствуется, в Закон не единожды вносились изменения.

Обратимся к Концепции федеральной целевой программы "Комплексная программа модернизации и реформирования жилищно-коммунального хозяйства на 2010 - 2020 годы", утвержденной Распоряжением Правительства Российской Федерации от 2 февраля 2010 г. N 102-р. В этом документе приведены сведения о том, что доля государственного (муниципального) имущества, переданного в управление, аренду, концессию и на иных правовых основаниях организациям коммунального комплекса частной формы собственности, в общем объеме государственного (муниципального) имущества коммунального хозяйства по итогам 2008 г. в целом по Российской Федерации составила 12,8 процента.

Так что же представляет собой концессия? Для ответа на этот вопрос обратимся к Закону N 115-ФЗ, а именно к п. 1 ст. 3.

**Концессионное соглашение** представляет собой договор, по которому одна сторона (концессионер) обязуется за свой счет создать и (или) реконструировать определенное этим соглашением недвижимое имущество - объект концессионного соглашения, право собственности на которое принадлежит или будет принадлежать другой стороне (концеденту), осуществлять деятельность с использованием (эксплуатацией) объекта соглашения. Обязанностью концедента по концессионному соглашению является предоставление концессионеру на срок, установленный соглашением, права владения и пользования объектом концессионного соглашения для осуществления указанной деятельности.

Иными словами, концессионное соглашение - это договор, в соответствии с которым концессионер за свой счет создает и (или) реконструирует, а также использует в своей деятельности определенное соглашением недвижимое имущество, причем право собственности на это имущество принадлежит или будет принадлежать государству.

По сути, концессионное соглашение является договором, в котором содержатся элементы различных договоров. К отношениям сторон по такому договору применяются в соответствующих частях правила гражданского законодательства о договорах, элементы которых содержатся в концессионном соглашении, если иное не вытекает из Закона N 115-ФЗ или из существа концессионного соглашения.

**Сторонами концессионного соглашения,** как следует из определения, являются концедент и концессионер. В качестве концедента в соответствии с п. 1 ст. 5 Закона N 115-ФЗ могут выступать:

- Российская Федерация, от имени которой выступает Правительство Российской Федерации или уполномоченный им федеральный орган исполнительной власти;

- субъект Российской Федерации, от имени которого выступает орган государственной власти субъекта Российской Федерации;

- муниципальное образование, от имени которого выступает орган местного самоуправления.

В некоторых случаях от имени концедента могут выступать не только органы государственной власти разных уровней, но и уполномоченные концедентом организации.

Концессионером может быть индивидуальный предприниматель, российское или иностранное юридическое лицо либо действующие без образования юридического лица по договору простого товарищества (договору о совместной деятельности) два и более указанных юридических лица.

Иными словами, концессия представляет собой уступку государством на определенный срок своих имущественных прав и прав на отдельные виды хозяйственной деятельности негосударственным иностранным или отечественным компаниям на определенных условиях.

**Перечень имущества, которое может стать объектом концессионного соглашения,** содержит ст. 4 Закона N 115-ФЗ, согласно п. 1 которой объектом концессионного соглашения может являться недвижимое имущество, входящее, в частности, в состав следующего имущества:

- системы коммунальной инфраструктуры и иные объекты коммунального хозяйства, в том числе объекты водо-, тепло-, газо- и энергоснабжения, водоотведения, очистки сточных вод, переработки и утилизации (захоронения) бытовых отходов, объекты, предназначенные для освещения территорий городских и сельских поселений, объекты, предназначенные для благоустройства территорий, а также объекты социально-бытового назначения.

Обратите внимание! Объект концессионного соглашения, подлежащий реконструкции, на момент заключения соглашения должен находиться в собственности концедента и должен быть свободным от прав третьих лиц. Причем концессионер, реконструирующий объект соглашения, не должен менять его целевого назначения, это недопустимо.

Соглашение может предусматривать предоставление концедентом концессионеру иного имущества, также принадлежащего концеденту на праве собственности, при условии, что это имущество образует единое целое с объектом соглашения и (или) предназначено для использования по общему назначению для осуществления деятельности, являющейся предметом концессионного соглашения. Если передача иного имущества имеет место, то соглашением должны быть установлены состав и описание такого имущества, цели и срок его использования (эксплуатации) концессионером, а также порядок возврата этого имущества.

Типовое концессионное соглашение в отношении систем коммунальной инфраструктуры и иных объектов коммунального хозяйства, в том числе объектов водо-, тепло-, газо- и энергоснабжения, водоотведения, очистки сточных вод, переработки и утилизации (захоронения) бытовых отходов, объектов, предназначенных для освещения территорий городских и сельских поселений, объектов, предназначенных для благоустройства территорий, а также объектов социально-бытового назначения утверждено Постановлением Правительства Российской Федерации от 5 декабря 2006 г. N 748 (далее - Типовое соглашение N 748).

Существенным условием концессионного соглашения является **срок его действия**. В соответствии со ст. 6 Закона N 115-ФЗ срок действия устанавливается соглашением и определяется с учетом следующих факторов:

- срока создания и (или) реконструкции объекта концессионного соглашения;

- объема инвестиций в создание и (или) реконструкцию объекта соглашения;

- срока окупаемости инвестиций;

- других обязательств концессионера по концессионному соглашению.

**Плата по концессионному соглашению** предусмотрена ст. 7 Закона N 115-ФЗ. Как установлено п. 1 названной статьи, концессионным соглашением предусматривается плата, вносимая концессионером концеденту в период использования (эксплуатации) объекта соглашения. Внесение платы может предусматриваться как в течение всего срока действия соглашения, так и в течение отдельных его периодов. Размер платы, форма, порядок и сроки ее внесения концессионером устанавливаются концессионным соглашением в соответствии с решением о заключении концессионного соглашения.

Концессионная плата может быть установлена в форме:

- определенных в твердой сумме платежей, вносимых периодически или единовременно в бюджет соответствующего уровня;

- установленной доли продукции или доходов, полученных концессионером в результате осуществления деятельности, предусмотренной концессионным соглашением;

- передачи концеденту в собственность имущества, находящегося в собственности концессионера.

Соглашением может быть предусмотрено сочетание указанных выше форм концессионной платы.

Между тем концессионное соглашение может и не предусматривать внесение платы концессионером, но лишь при выполнении определенных условий:

- если концессионер реализует производимые товары, выполняет работы или оказывает услуги по регулируемым ценам (тарифам) или с учетом установленных надбавок к ценам (тарифам);

- если условиями концессионного соглашения предусмотрено принятие концедентом на себя части расходов на создание и (или) реконструкцию, использование (эксплуатацию) объекта соглашения.

**Как заключается концессионное соглашение?** Из ст. 13 Закона N 115-ФЗ следует, что концессионное соглашение заключается путем проведения конкурса на право заключения соглашения, за исключением случаев, о которых мы скажем позже.

Соглашения в сфере ЖКХ заключаются в соответствии с уже названным Типовым соглашением N 748 и должны включать в себя все существенные условия, установленные Законом N 115-ФЗ. Помимо этого, соглашения могут включать в себя условия, не урегулированные Типовым соглашением N 748.

Конкурс на право заключения концессионного соглашения, согласно ст. 21 Закона N 115-ФЗ, может быть открытым и закрытым. Разница между открытым и закрытым конкурсом заключается в том, что заявки на участие в открытом конкурсе могут представлять любые лица, участие в закрытом конкурсе могут принимать только лица, которым направлены приглашения о принятии участия в таком конкурсе в соответствии с решением о заключении концессионного соглашения.

Закрытый конкурс мы рассматривать не будем, поскольку проводятся такие конкурсы, если соглашение заключается в отношении объектов, сведения о которых составляют государственную тайну, а также в отношении объектов, имеющих стратегическое значение для безопасности государства.

Рассмотрим порядок проведения открытого конкурса на заключение концессионного соглашения.

Решение о заключении концессионного соглашения принимается концедентом, что следует из ст. 22 Закона N 115-ФЗ. О том, кто может выступать на стороне концедента, мы уже рассказали в статье, но отметим, что чаще всего концедентом становятся муниципальные образования, от имени которых выступают органы местного самоуправления.

Решением должны быть установлены:

- условия и критерии конкурса, а также параметры критериев конкурса;

- срок опубликования сообщения о проведении открытого конкурса. Сообщение публикуется в определяемом концедентом официальном издании и размещается на официальном сайте в сети Интернет в срок, установленный конкурсной документаций, не менее чем за 30 рабочих дней до дня истечения срока представления заявок на участие в конкурсе. Сведения, которые должны быть указаны в сообщении о проведении конкурса, содержит ст. 26 Закона N 115-ФЗ;

- орган, уполномоченный концедентом на утверждение конкурсной документации и внесение в нее изменений, а также на создание конкурсной комиссии и утверждение ее персонального состава. Отметим, что число членов конкурсной комиссии не может быть менее 5 человек (ст. 25 Закона N 115-ФЗ), причем членами комиссии не могут быть граждане, представившие заявки на участие в конкурсе или состоящие в штате организаций, подавших заявки, либо граждане, являющиеся акционерами (участниками) этих организаций, членами их органов управления или аффилированными лицами участников конкурса.

Конкурсная документация должна содержать, в частности, следующие сведения:

- условия конкурса;

- состав и описание объекта концессионного соглашения;

- требования, предъявляемые к участникам конкурса и в соответствии с которыми проводится предварительный отбор участников;

- критерии конкурса и параметры критериев. В качестве критериев могут устанавливаться: сроки создания и (или) реконструкции объекта соглашения; период со дня подписания соглашения до дня, когда объект соглашения будет соответствовать установленным технико-экономическим показателям; объем производства товаров (работ, услуг) при осуществлении деятельности, предусмотренной соглашением; размер концессионной платы; предельные цены (тарифы) на производимые товары, выполняемые работы, оказываемые услуги, а также надбавки к таким ценам (тарифам). Значения коэффициентов, учитывающих значимость критерия конкурса, могут изменяться от 0 до 1, причем сумма значений всех коэффициентов должна быть равна единице;

- исчерпывающий перечень документов, материалов и формы их представления заявителями, участниками конкурса;

- порядок представления заявок на участие в конкурсе и предъявляемые к ним требования, а также место и срок представления заявок;

- порядок, место и срок предоставления конкурсной документации, а также порядок предоставления разъяснений положений конкурсной документации (разъяснения в письменной форме предоставляются в том случае, если запрос поступил не позднее чем за 10 рабочих дней до дня истечения срока подачи заявок на участие в конкурсе; разъяснения направляются каждому заявителю не позднее чем за 5 рабочих дней до истечения срока представления заявок на участие в конкурсе);

- размер задатка, вносимого в обеспечение исполнения обязательств по концессионному соглашению;

- размер концессионной платы, форму или формы, порядок ее внесения;

- порядок, место и срок представления конкурсных предложений, а также порядок и срок изменения или отзыва заявок на участие в конкурсе и конкурсных предложений (заявитель вправе изменить или отозвать свою заявку до истечения срока представления в конкурсную комиссию заявок на участие в конкурсе);

- порядок, место и дату вскрытия конвертов с заявками;

- порядок и срок проведения предварительного отбора участников, дату подписания протокола о его проведении;

- порядок рассмотрения и оценки конкурсных предложений, порядок определения победителя конкурса, срок подписания протокола о результатах проведения конкурса;

- срок подписания концессионного соглашения, а также требования к победителю конкурса о представлении документов, подтверждающих обеспечение исполнения обязательств концессионера по соглашению.

Конкурсная документация, размещенная на официальном сайте в сети Интернет, должна быть доступна для ознакомления без взимания платы, что следует из п. 4 ст. 23 Закона N 115-ФЗ. Со дня опубликования сообщения о проведении открытого конкурса концедент, комиссия обязаны на основании письменного заявления любого заинтересованного лица предоставлять конкурсную документацию в порядке и сроки, указанные в сообщении о проведении конкурса.

Если организацией или индивидуальным предпринимателем принято решение о принятии участия в конкурсе на заключение концессионного соглашения, то для участия в конкурсе следует представить заявку. Заявка должна отвечать требованиям, предусмотренным конкурсной документацией, и содержать документы и материалы, которые бы подтверждали соответствие заявителя требованиям, предъявляемым к участникам, что следует из ст. 27 Закона N 115-ФЗ.

Заявка на участие в конкурсе должна быть представлена не позднее чем через тридцать рабочих дней со дня опубликования и размещения сообщения о проведении конкурса. Оформляется заявка в двух экземплярах (оригинал и копия) на русском языке в письменной форме. Поскольку унифицированной формы заявки нет, она составляется в произвольной форме. Каждый из экземпляров заявки следует удостоверить подписью заявителя и представить в конкурсную комиссию в отдельном запечатанном конверте. К заявке должна быть приложена опись представленных документов и материалов, оригинал которой остается в конкурсной комиссии, а копия - у заявителя. Опись также должна быть удостоверена подписью заявителя.

Заявка, представленная в конкурсную комиссию, должна быть зарегистрирована в журнале заявок под порядковым номером с указанием даты и точного времени (часы и минуты) ее представления. Порядковый номер заявки и точное время проставляются на копии описи представленных документов и материалов.

Вскрытие конвертов с заявками на участие в конкурсе, согласно ст. 28 Закона N 115-ФЗ, осуществляется на заседании конкурсной комиссии, причем на этом заседании вправе присутствовать заявители или их представители. При вскрытии конвертов объявляются и заносятся в протокол наименование (Ф.И.О.) и место нахождения (место жительства) каждого заявителя, конверт которого вскрывается, а также сведения о наличии в заявке документов и материалов, представление которых предусмотрено конкурсной документацией.

После вскрытия всех конвертов проводится предварительный отбор участников конкурса. По результатам отбора участников комиссия принимает решение о допуске заявителя к участию в конкурсе или об отказе в допуске. Принятое решение оформляется протоколом с указанием лиц, прошедших предварительный отбор и допущенных к конкурсу, и с указанием лиц, которые отбора не прошли и к участию в конкурсе не допущены, с обоснованием причин.

Обратите внимание, что решение об отказе в допуске заявителя к участию в конкурсе принимается в случае, если:

- заявитель не соответствует установленным требованиям;

- заявка на участие в конкурсе не соответствует требованиям к заявкам, установленным конкурсной документацией;

- представленные документы и материалы неполны и (или) недостоверны;

- задаток заявителя не поступил на счет в срок и в размере, которые установлены конкурсной документацией (при условии, что предусмотрено внесение задатка).

В течение трех рабочих дней со дня подписания протокола проведения предварительного отбора, но не позднее чем за 60 рабочих дней до дня истечения срока представления конкурсных предложений конкурсная комиссия направляет участникам конкурса уведомление с предложением представить конкурсные предложения.

Порядок представления конкурсных предложений изложен в ст. 30 Закона N 115-ФЗ. Конкурсное предложение оформляется на русском языке в письменной форме в двух экземплярах, один из которых оригинал, другой - копия. Каждый экземпляр удостоверяется подписью участника конкурса и представляется в комиссию, как и заявка на участие в конкурсе, в отдельном запечатанном конверте. К конкурсному предложению прилагается заверенная опись представленных документов и материалов в двух экземплярах. Оригинал описи остается в комиссии, а копия - у участника конкурса.

Конкурсное предложение также регистрируется в журнале под порядковым номером с указанием даты и точного времени (часы и минуты). На копии описи должны быть сделана отметка о дате и времени представления конкурсного предложения с указанием его номера.

Обратите внимание! Если конкурсной документацией предусмотрено внесение задатка после дня окончания представления заявок, участник должен внести задаток в порядке, в размере и в срок, установленный конкурсной документацией. После дня истечения срока представления конкурсных предложений задаток не может быть внесен участником конкурса.

Моментом истечения срока представления конкурсных предложений является момент вскрытия комиссией конвертов с конкурсными предложениями. До этого момента участник конкурса еще вправе изменить или отозвать свое предложение.

Вскрытие конвертов осуществляется в порядке, аналогичном предусмотренному для вскрытия конвертов с заявками на участие в конкурсе на заключение концессионного соглашения. То есть при вскрытии конвертов с предложениями также составляется протокол, куда, в частности, заносятся сведения о содержании конкурсного предложения.

Рассмотрение и оценка предложений осуществляются комиссией в установленном конкурсной документацией порядке. По результатам рассмотрения предложений комиссия принимает решение о соответствии либо несоответствии представленного конкурсного предложения установленным требованиям. Решение о несоответствии, согласно п. 3 ст. 32 Закона N 115-ФЗ, будет принято в том случае, если:

- участником конкурса не представлены документы и материалы, предусмотренные конкурсной документацией, подтверждающие соответствие конкурсного предложения установленным требованиям и подтверждающие информацию, содержащуюся в конкурсном предложении;

- условие, содержащееся в конкурсном предложении, не соответствует установленным параметрам критериев конкурса;

- представленные участником конкурса документы и материалы недостоверны.

Оценка конкурсных предложений осуществляется в соответствии с п. п. 5 и 5.1 ст. 32 Закона N 115-ФЗ.

О том, как определяется победитель конкурса, мы узнаем, обратившись к ст. 33 Закона N 115-ФЗ. Победителем признается участник, предложивший наилучшие условия, определяемые в порядке, предусмотренном ч. 6 ст. 32 Закона N 115-ФЗ. В ситуации, когда два и более конкурсных предложения содержат равные наилучшие условия, победителем будет признан тот участник, который раньше других участников представил в конкурсную комиссию конкурсное предложение.

Решение об определении победителя оформляется протоколом. Протокол о результатах проведения конкурса должен быть подписан конкурсной комиссией не позднее чем через 5 рабочих дней со дня подписания протокола рассмотрения и оценки конкурсных предложений. Такой срок установлен п. 1 ст. 34 Закона N 115-ФЗ. Хранится протокол у концедента в течение срока действия концессионного соглашения.

Суммы задатков, внесенные участниками конкурса, в течение 5 рабочих дней со дня подписания протокола о результатах проведения конкурса возвращаются всем участникам, за исключением победителя.

Сообщение о результатах проведения конкурса с указанием его победителя либо о том, что конкурс не состоялся, согласно ст. 35 Закона N 115-ФЗ, должно быть опубликовано комиссией в течение 15 рабочих дней со дня подписания протокола о результатах проведения конкурса или принятия концедентом решения об объявлении конкурса несостоявшимся. В эти же сроки конкурсная комиссия направляет уведомление участникам конкурса о результатах его проведения, причем уведомление может быть направлено в электронной форме.

Итак, победитель конкурса определен. Концедент в течение пяти рабочих дней со дня подписания конкурсной комиссией протокола о результатах проведения конкурса должен направить победителю экземпляр этого протокола и проект концессионного соглашения. Концессионное соглашение на основании ст. 36 Закона N 115-ФЗ должно быть подписано в срок, установленный конкурсной документацией и указанный в сообщении о проведении конкурса.

Концедент может принять решение об отказе в заключении концессионного соглашения с победителем конкурса, если до установленного конкурсной документацией дня победитель не представил концеденту документы, предусмотренные конкурсной документацией и (или) указанным проектом концессионного соглашения и подтверждающие обеспечение исполнения обязательств.

Если победитель конкурса отказывается или уклоняется от подписания в установленный срок концессионного соглашения, концедент имеет право предложить заключить концессионное соглашение тому участнику конкурса, предложение которого по результатам рассмотрения и оценки содержит лучшие условия, следующие после условий, предложенных победителем.

Обратите внимание! Победителю конкурса, не подписавшему в установленный срок концессионное соглашение, внесенный задаток не возвращается, что следует из п. 2 ст. 36 Закона N 115-ФЗ.

Концессионное соглашение заключается в письменной форме и вступает в силу с момента его подписания.

Следует отметить, что концессионное соглашение может быть заключено и без проведения конкурса в случаях, предусмотренных ч. 6 ст. 29 и ч. 7 ст. 32 Закона N 115-ФЗ, а также в иных случаях, предусмотренных названным Законом.

Согласно Системе индикаторов оценки социально-экономической эффективности подпрограммы "Модернизация объектов коммунальной инфраструктуры" Федеральной целевой программы "Жилище" на 2002 - 2020 годы, утвержденной Постановлением Правительства Российской Федерации от 17 сентября 2001 г. N 675, доля частных компаний, управляющих объектами коммунальной инфраструктуры на основе концессионных соглашений и других договоров, в общем количестве всех организаций коммунального комплекса на 2010 г. должна составить 30 процентов.

Законом N 115-ФЗ определен не только порядок заключения концессионного соглашения, но и вопросы, касающиеся ответственности сторон соглашения, предоставляемых сторонам гарантий.

Ответственность концессионера за качество объекта концессионного соглашения предусмотрена ст. 12 Закона N 115-ФЗ. Концессионер несет ответственность перед концедентом за допущенное при создании и (или) реконструкции объекта концессионного соглашения нарушение требований, установленных соглашением, и (или) требований технических регламентов, проектной документации, иных обязательных требований к качеству созданного и (или) реконструированного объекта концессионного соглашения.

В случае нарушения установленных требований концедент вправе требовать от концессионера безвозмездного устранения такого нарушения в установленный концедентом разумный срок. Концедент вправе потребовать от концессионера возмещения причиненных убытков, если нарушение установленных требований не было устранено в установленный концедентом разумный срок или является существенным.

Ответственность за качество объекта соглашения концессионер несет перед концедентом в течение срока, установленного концессионным соглашением. Если такой срок не установлен, то в течение пяти лет со дня передачи этого объекта концеденту.

По соглашению сторон концессионное соглашение может быть изменено. Условия концессионного соглашения, определенные на основании решения о заключении соглашения и конкурсного предложения, не могут быть изменены соглашением сторон, за исключением случаев, предусмотренных ч. 1 и 3 ст. 20 и ст. 38 Закона N 115-ФЗ.

Концессионное соглашение по требованию одной из сторон может быть изменено решением суда по основаниям, предусмотренным Гражданским кодексом Российской Федерации, в частности в случае существенного нарушения условий соглашения другой стороной концессионного соглашения. Существенными нарушениями условий концессионного соглашения в соответствии со ст. 15 Закона N 115-ФЗ являются:

- нарушение сроков создания и (или) реконструкции объекта концессионного соглашения;

- использование (эксплуатация) объекта концессионного соглашения в целях, не установленных соглашением, нарушение порядка использования (эксплуатации) объекта соглашения;

- неисполнение концессионером обязательств по осуществлению деятельности, предусмотренной концессионным соглашением;

- прекращение или приостановление концессионером деятельности, предусмотренной концессионным соглашением, без согласия концедента;

- неисполнение или ненадлежащее исполнение концессионером установленных концессионным соглашением обязательств по предоставлению гражданам и другим потребителям товаров, работ, услуг, в том числе услуг по водо-, тепло-, газо- и энергоснабжению, услуг по водоотведению, услуг транспорта общего пользования.

При возникновении каких-либо споров между концедентом и концессионером они разрешаются в соответствии с законодательством Российской Федерации в судебном порядке.

Концессионное соглашение прекращается:

- по истечении срока действия концессионного соглашения;

- по соглашению сторон;

- в случае досрочного расторжения концессионного соглашения на основании решения суда.

КОНЦЕССИОННЫЕ СОГЛАШЕНИЯ - БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ

**Обязанность по ведению бухгалтерского учета, предусмотренная российским бухгалтерским законодательством, распространяется на все организации, находящиеся на территории Российской Федерации, а также на филиалы и представительства иностранных организаций, если иное не установлено международными договорами Российской Федерации.**

**Объектами бухгалтерского учета являются имущество организаций, их обязательства и хозяйственные операции, осуществляемые в процессе их деятельности. В том, как осуществляется бухгалтерский учет при выполнении концессионных соглашений, мы попытаемся разобраться в этой статье.**

Определим, прежде всего, что же такое концессионное соглашение и кто может являться сторонами такого соглашения, для чего обратимся к ст. 3 Федерального закона от 21 июля 2005 г. N 115-ФЗ "О концессионных соглашениях" (далее - Закон N 115-ФЗ).

По концессионному соглашению одна сторона, именуемая концессионером, обязуется за свой счет создать и (или) реконструировать определенное этим соглашением недвижимое имущество (объект концессионного соглашения), право собственности на которое принадлежит или будет принадлежать другой стороне - концеденту, осуществлять деятельность с использованием (эксплуатацией) объекта соглашения. Концедент в свою очередь обязуется предоставить концессионеру на срок, установленный соглашением, права владения и пользования объектом концессионного соглашения для осуществления указанной деятельности.

Сторонами концессионного соглашения являются концессионер и концедент.

Концедентом, согласно п. 1 ст. 5 Закона N 115-ФЗ, являются:

- Российская Федерация, от имени которой выступает Правительство Российской Федерации или уполномоченный им федеральный орган исполнительной власти;

- либо субъект Российской Федерации, от имени которого выступает орган государственной власти субъекта Российской Федерации;

- либо муниципальное образование, от имени которого выступает орган местного самоуправления.

На стороне концессионера может выступать индивидуальный предприниматель, российское или иностранное юридическое лицо либо действующие без образования юридического лица по договору простого товарищества два и более указанных юридических лица (пп. 2 п. 1 ст. 5 Закона N 115-ФЗ).

Какое имущество может быть объектом концессионного соглашения? Перечень недвижимого имущества, которое может стать объектом концессионного соглашения, содержит п. 1 ст. 4 Закона N 115-ФЗ. Перечень этот достаточно большой, в него включены самые разнообразные объекты, среди которых, в частности, системы коммунальной инфраструктуры и иные объекты коммунального хозяйства, в том числе объекты водо-, тепло-, газо- и теплоснабжения, водоотведения, очистки сточных вод, переработки и утилизации (захоронения) бытовых отходов, объекты, предназначенные для освещения территорий городских и сельских поселений, объекты, предназначенные для благоустройства территорий, а также объекты социально-бытового назначения.

Рассмотрим порядок бухгалтерского учета у концессионера по концессионному соглашению, предметом которого является создание объекта недвижимости.

Следует отметить, что на сегодняшний день практически отсутствуют разъяснения о том, как следует осуществлять бухгалтерский учет при заключении концессионного соглашения. Существует Письмо Минфина России от 19 декабря 2007 г. N 07-05-06/324, в котором был рассмотрен вопрос отражения в бухгалтерском учете и отчетности операций, осуществляемых концессионером при исполнении концессионного соглашения. Но с момента выхода в свет этого Письма в Закон N 115-ФЗ были внесены изменения, так что в полной мере вышеназванным Письмом руководствоваться нельзя. Тем не менее постараемся разобраться с этим вопросом, опираясь на сам Закон N 115-ФЗ, а также на нормы законодательства по бухгалтерскому учету.

Пунктом 16 ст. 3 Закона N 115-ФЗ определено, что объект концессионного соглашения и иное передаваемое концедентом концессионеру по концессионному соглашению имущество отражаются на балансе концессионера, но при этом обособляются от его имущества. В отношении таких объекта и имущества концессионер должен вести самостоятельный учет, осуществляемый им в связи с исполнением обязательств по концессионному соглашению, и производить начисление амортизации таких объектов и имущества.

О том, какое недвижимое имущество может стать объектом концессионного соглашения применительно к сфере ЖКХ, мы отметили ранее. Теперь рассмотрим вопрос о том, как осуществляется отражение в бухгалтерском учете операций по созданию объекта соглашения.

Согласно нормам Закона N 115-ФЗ обязанностью концессионера является создание объекта концессионного соглашения за свой счет. Следовательно, концессионер осуществляет инвестирование средств в создание объекта недвижимости, являющегося объектом концессионного соглашения.

Напомним, что субъектами инвестиционной деятельности согласно Федеральному закону от 25 февраля 1999 г. N 39-ФЗ "Об инвестиционной деятельности в Российской Федерации, осуществляемой в форме капитальных вложений" (далее - Закон N 39-ФЗ) являются инвесторы, заказчики и подрядчики.

Инвесторы финансируют капитальное строительство, заказчики осуществляют реализацию инвестиционных проектов, а подрядчики являются лицами, выполняющими работы по договору подряда, заключаемому с заказчиками в соответствии с нормами Гражданского кодекса Российской Федерации. В соответствии с п. 6 ст. 4 Закона N 39-ФЗ субъект инвестиционной деятельности вправе совмещать функции двух и более субъектов, если иное не установлено договором и (или) государственным контрактом, заключаемыми между ними. То есть инвестор, заказчик и подрядчик может выступать в одном лице.

Инвестор финансирует капитальное строительство за счет собственных или привлеченных средств, и, как правило, он не осуществляет строительства объекта самостоятельно, а привлекает для этих целей заказчиков, получающих право распоряжаться денежными средствами инвестора и заключающих договоры подряда с организациями-подрядчиками. По окончании строительства инвестор принимает готовый к эксплуатации объект.

Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкцией по его применению, утвержденными Приказом Минфина России от 31 октября 2000 г. N 94н, для обобщения информации о затратах организации в объекты, которые впоследствии будут приняты к бухгалтерскому учету в качестве основных средств, предназначен счет 08 "Вложения во внеоборотные активы".

Затраты по возведению зданий и сооружений, монтажу оборудования, стоимость переданного в монтаж оборудования и другие расходы, предусмотренные сметами, сметно-финансовыми расчетами и титульными списками на капитальное строительство (независимо от того, осуществляется это строительство подрядным или хозяйственным способом), учитываются на субсчете 08-3 "Строительство объектов основных средств". Поскольку объекты концессионного соглашения должны учитываться концессионером обособленно, к субсчету 08-3 целесообразно открыть, например, следующие субсчета:

08-3-1 "Строительство собственных объектов основных средств";

08-3-2 "Строительство объекта концессионного соглашения".

Если объект соглашения будет включать в себя несколько отдельных инвентарных объектов, независимых друг от друга, к счету 08-3-2 следует открыть субсчета более высокого порядка для обеспечения аналитического учета по каждому строящемуся объекту.

Для обобщения информации о наличии и движении основных средств предназначен счет 01 "Основные средства". Для учета объекта концессионного соглашения, который по окончании срока действия концессионного соглашения должен быть передан концеденту, к счету 01 также следует открыть отдельный субсчет, например "Объекты концессионных соглашений".

Основные средства принимаются к бухгалтерскому учету по счету 01 по первоначальной стоимости, что отражается бухгалтерской записью по дебету счета 01 в корреспонденции со счетом 08.

Определяя первоначальную стоимость основных средств, следует руководствоваться Положением по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01, утвержденным Приказом Минфина России от 30 марта 2001 г. N 26н. Согласно п. 8 названного бухгалтерского стандарта первоначальной стоимостью основных средств, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на приобретение, сооружение и изготовление, за исключением НДС и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации).

То есть фактическими затратами на сооружение объекта концессионного соглашения у концессионера будут являться, в частности:

- суммы, уплачиваемые по договорам поставщикам и продавцам материалов и оборудования;

- суммы, уплачиваемые организациям за осуществление работ по договору строительного подряда и иным договорам;

- иные затраты, непосредственно связанные с сооружением и изготовлением объекта концессионного соглашения (к таким затратам относятся затраты на подготовку проектно-сметной документации, затраты на расселение и обременения, иные необходимые затраты).

Итак, законченный строительством объект концессионного соглашения, приемка которого оформлена в установленном порядке, зачисляется в состав основных средств, что следует из п. 3.2.2 Положения по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций, утвержденного Письмом Минфина России от 30 декабря 1993 г. N 160. Основанием для зачисления объекта концессионного соглашения в состав основных средств является Акт приемки-передачи основных средств.

Следует отметить, что при формировании информации об объектах основных средств концессионеру, помимо ПБУ 6/01, следует руководствоваться Методическими указаниями по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденными Приказом Минфина России от 13 октября 2003 г. N 91н (далее - Методические указания N 91н).

Операции по движению основных средств, согласно п. 7 Методических указаний N 91н, оформляются первичными учетными документами. В качестве первичных учетных документов могут применяться унифицированные первичные документы по учету основных средств, утвержденные Постановлением Госкомстата России от 21 января 2003 г. N 7 (далее - Постановление N 7).

Для документального оформления поступления объекта строительства оформляется Акт о приеме-передаче здания (сооружения) (форма N ОС-1а).

Учет инвестиционных вложений осуществляется инвестором на счете 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами". Получение объекта строительства от заказчика (при условии осуществления строительства с привлечением подрядных организаций) следует отразить записями:

Дебет 08 Кредит 76 - на фактическую стоимость объекта концессионного соглашения;

Дебет 19 Кредит 76 - на сумму НДС, переданную заказчиком.

Объекты недвижимости, по которым закончены капитальные вложения, оформлены соответствующие первичные учетные документы по приемке-передаче, документы переданы на государственную регистрацию и фактически эксплуатируемые, допускается принимать к бухгалтерскому учету в качестве основных средств с выделением на отдельном субсчете к счету учета основных средств. Такая возможность предусмотрена п. 52 Методических указаний N 91н.

Принятие объекта, законченного строительством, к учету в составе объекта основных средств концессионер отразит по дебету счета 01 "Основные средства" в корреспонденции с кредитом счета 08 "Вложения во внеоборотные активы" в сумме фактических затрат на строительство объекта соглашения.

Если объекты соглашения, согласно договору на строительство, вводятся в действие по частям, то в соответствии с п. 3.2.3 Положения N 160 в основные средства зачисляется стоимость введенной в действие части объекта, приемка которой оформлена в установленном порядке, исходя из суммы фактически произведенных застройщиком затрат по данному объекту, в доле, относящейся к вводимой его части, определяемой пропорционально отношению договорной стоимости вводимой части объекта к полной договорной стоимости данного объекта.

После того как объект концессионного соглашения будет отражен на счете 01 "Основные средства", у концессионера возникает обязанность по исчислению амортизации по этому объекту и, соответственно, по исчислению налога на имущество организаций.

Поскольку первоначальная стоимость объекта сформирована, то для определения суммы ежемесячной амортизации необходимо определить срок, в течение которого концессионер обязан исчислять амортизацию. В соответствии с п. 20 ПБУ 6/01 срок полезного использования объекта основных средств определяется организацией при принятии объекта к бухгалтерскому учету. Срок полезного использования определяется исходя из:

- ожидаемого срока использования этого объекта в соответствии с ожидаемой производительностью или мощностью;

- ожидаемого физического износа, зависящего от режима эксплуатации (количества смен), естественных условий и влияния агрессивной среды, системы проведения ремонта;

- нормативно-правовых и других ограничений использования этого объекта (например, срок аренды).

Начисление амортизации начинается с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия объекта к бухгалтерскому учету, и производится до полного погашения стоимости этого объекта либо списания этого объекта с бухгалтерского учета. Прекращается начисление амортизации с первого числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости этого объекта либо списания этого объекта с бухгалтерского учета.

Представляется, что срок, установленный концессионером, должен быть равен оставшемуся сроку действия концессионного соглашения, ведь по истечении срока соглашения объект концессионного соглашения должен быть передан концеденту. Если срок полезного использования созданного объекта будет меньше срока действия соглашения, то стоимость объекта будет списана раньше, чем истечет срок действия концессионного соглашения.

Приведем бухгалтерские записи, отражающие создание объекта концессионного соглашения в учете концессионера:

Дебет 08-3-2 "Строительство объекта концессионного соглашения" Кредит 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" - отражена стоимость разработки проектно-сметной документации;

Дебет 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям" Кредит 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" - отражена сумма НДС, предъявленная разработчиком проектно-сметной документации;

Дебет 68 "Расчеты по налогам и сборам", субсчет "НДС", Кредит 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям" - принята к вычету сумма, предъявленная разработчиком сумма НДС;

Дебет 08-3-2 "Строительство объекта концессионного соглашения" Кредит 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" - отражена фактическая стоимость объекта концессионного соглашения, переданного концессионеру подрядной организацией;

Дебет 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям" Кредит 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" - отражен входной НДС, предъявленный подрядчиком;

Дебет 68 "Расчеты по налогам и сборам", субсчет "НДС", Кредит 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям" - принята к вычету сумма НДС, предъявленная подрядчиком;

Дебет 01 "Основные средства", субсчет "Объект концессионного соглашения", Кредит 08-3-2 "Строительство объекта концессионного соглашения" - принят к учету в составе объектов основных средств объект концессионного соглашения;

Дебет 20 "Основное производство" Кредит 02 "Амортизация основных средств" - начислена амортизация по объекту концессионного соглашения (с 1-го числа месяца, следующего за месяцем принятия объекта концессионного соглашения к учету).

КОНЦЕССИОННЫЕ СОГЛАШЕНИЯ - НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ПРИБЫЛИ

**Одним из направлений развития жилищно-коммунального хозяйства является развитие системы управления имущественным комплексом коммунальной сферы с использованием концессионных соглашений и иных механизмов государственно-частного партнерства. Заключение концессионных соглашений регулируется Федеральным законом от 21 июля 2005 г. N 115-ФЗ "О концессионных соглашениях" (далее - Закон N 115-ФЗ), и следует сказать, что с момента принятия этого Закона в Российской Федерации появился достаточно модный инструмент для привлечения частного капитала в российскую экономику.**

**О концессионных соглашениях, а также о налогообложении прибыли организациями-концессионерами мы и поговорим в этой статье.**

Доля государственного (муниципального) имущества, переданного в управление, аренду, концессию и на иных правовых основаниях организациям коммунального комплекса частной формы собственности, в общем объеме государственного (муниципального) имущества коммунального хозяйства по итогам 2008 г. в целом по Российской Федерации составила 12,8 процента. Эти данные опубликованы в Концепции федеральной целевой программы "Комплексная программа модернизации и реформирования жилищно-коммунального хозяйства на 2010 - 2020 годы", утвержденной Распоряжением Правительства Российской Федерации от 2 февраля 2010 г. N 102-р. В Концепции также сказано, что переход от договоров аренды систем коммунальной инфраструктуры к концессионным соглашениям, с одной стороны, позволит в максимальной степени защитить вложения инвесторов, а с другой - сохранить в государственной и муниципальной собственности системы жизнеобеспечения.

Прежде чем говорить о налоге на прибыль организаций, рассмотрим основные положения Закона N 115-ФЗ.

Что представляет собой концессионное соглашение? Исходя из п. 1 ст. 3 Закона N 115-ФЗ, концессионное соглашение представляет собой договор, по которому одна сторона (концессионер) обязуется за свой счет создать и (или) реконструировать определенное этим соглашением недвижимое имущество - объект концессионного соглашения, право собственности на которое принадлежит или будет принадлежать другой стороне (концеденту), осуществлять деятельность с использованием (эксплуатацией) объекта соглашения. Обязанностью концедента по концессионному соглашению является предоставление концессионеру на срок, установленный соглашением, права владения и пользования объектом концессионного соглашения для осуществления указанной деятельности.

Таким образом, концессионное соглашение - это договор, в соответствии с которым концессионер за свой счет создает и (или) реконструирует, а также использует в своей деятельности определенное недвижимое имущество, право собственности на которое принадлежит или будет принадлежать государству.

Концессионное соглашение, по сути, является договором, в котором содержатся элементы различных договоров, предусмотренных федеральными законами. К отношениям сторон по такому договору применяются в соответствующих частях правила гражданского законодательства о договорах, элементы которых содержатся в концессионном соглашении, если иное не вытекает из Закона N 115-ФЗ или из существа концессионного соглашения.

Итак, мы определили, что сторонами концессионного соглашения являются концедент и концессионер. В качестве концедента в соответствии с п. 1 ст. 5 Закона N 115-ФЗ могут выступать:

- Российская Федерация, от имени которой выступает Правительство Российской Федерации или уполномоченный им федеральный орган исполнительной власти;

- субъект Российской Федерации, от имени которого выступает орган государственной власти субъекта Российской Федерации;

- муниципальное образование, от имени которого выступает орган местного самоуправления.

Следует иметь в виду, что в некоторых случаях от имени концедента могут выступать не только органы государственной власти разных уровней, но и уполномоченные концедентом организации.

Со стороны концессионера могут выступать индивидуальный предприниматель, российское или иностранное юридическое лицо либо действующие без образования юридического лица по договору простого товарищества (договору о совместной деятельности) два и более указанных юридических лица.

Иными словами, концессия представляет собой уступку государством на определенный срок своих имущественных прав и прав на отдельные виды хозяйственной деятельности негосударственным иностранным или отечественным компаниям на определенных условиях.

Какое имущество может стать объектом концессионного соглашения? Перечень такого имущества содержит ст. 4 Закона N 115-ФЗ, согласно п. 1 которой объектом концессионного соглашения может являться недвижимое имущество, входящее, в частности, в состав следующего имущества:

- объектов по производству, передаче и распределению электрической и тепловой энергии;

- системы коммунальной инфраструктуры и иные объекты коммунального хозяйства, в том числе объекты водо-, тепло-, газо- и энергоснабжения, водоотведения, очистки сточных вод, переработки и утилизации (захоронения) бытовых отходов, объекты, предназначенные для освещения территорий городских и сельских поселений, объекты, предназначенные для благоустройства территорий, а также объекты социально-бытового назначения.

Не следует забывать о том, что объект концессионного соглашения, подлежащий реконструкции, на момент заключения соглашения должен находиться в собственности концедента и должен быть свободным от прав третьих лиц. Причем концессионер, реконструирующий объект соглашения, не должен менять его целевого назначения, это недопустимо.

Соглашение может предусматривать предоставление концедентом концессионеру иного имущества, также принадлежащего концеденту на праве собственности, при условии, что это имущество образует единое целое с объектом соглашения и (или) предназначено для использования по общему назначению для осуществления деятельности, являющейся предметом концессионного соглашения. Если передача иного имущества имеет место, то соглашением должны быть установлены состав и описание такого имущества, цели и срок его использования (эксплуатации) концессионером, а также порядок возврата этого имущества.

Типовое концессионное соглашение в отношении систем коммунальной инфраструктуры и иных объектов коммунального хозяйства, в том числе объектов водо-, тепло-, газо- и энергоснабжения, водоотведения, очистки сточных вод, переработки и утилизации (захоронения) бытовых отходов, объектов, предназначенных для освещения территорий городских и сельских поселений, объектов, предназначенных для благоустройства территорий, а также объектов социально-бытового назначения утверждено Постановлением Правительства Российской Федерации от 5 декабря 2006 г. N 748.

Объект концессионного соглашения и иное передаваемое по соглашению имущество отражаются на балансе концессионера, обособляются от его имущества. В отношении и объекта соглашения, и иного переданного по соглашению имущества концессионером ведется самостоятельный учет, осуществляемый в связи с исполнением обязательств по соглашению, и производится начисление амортизации таких объекта и имущества.

Переходя к вопросам налогообложения прибыли, прежде всего отметим следующее: передача имущества и (или) имущественных прав по концессионному соглашению в соответствии с законодательством Российской Федерации, согласно пп. 4.1 п. 3 ст. 39 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ), не признается реализацией товаров, работ или услуг.

Исчисление и уплата налога на прибыль регулируется, как вы знаете, гл. 25 "Налог на прибыль организаций" НК РФ. Объектом налогообложения по налогу на прибыль для российских организаций-налогоплательщиков на основании п. 1 ст. 247 НК РФ признается прибыль, полученная налогоплательщиком, то есть полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов, определяемых в соответствии с гл. 25 НК РФ.

Так вот доходы в виде имущества и (или) имущественных прав, полученных по концессионному соглашению, при определении налоговой базы по налогу на прибыль не учитываются, что установлено пп. 37 п. 1 ст. 251 НК РФ.

Согласно п. 17 ст. 270 НК РФ при определении налоговой базы не учитываются расходы в виде стоимости имущества, переданного в рамках целевого финансирования в соответствии с пп. 14 п. 1 ст. 251 НК РФ.

В Письме Минфина России от 27 марта 2009 г. N 03-03-05/51 отмечено, что из приведенных норм законодательства следует, что доходы в виде имущества и (или) имущественных прав, полученных по концессии по законодательству Российской Федерации, не признаются доходом для целей налогообложения прибыли на основании самостоятельной нормы пп. 37 п. 1 ст. 251 НК РФ и норма, установленная п. 17 ст. 270 НК РФ, в данном случае неприменима.

В целях налогообложения прибыли амортизируемым имуществом согласно нормам п. 1 ст. 256 НК РФ признается имущество, которое находится у налогоплательщика на праве собственности (если иное не предусмотрено гл. 25 НК РФ), используется им для извлечения дохода и стоимость которого погашается путем начисления амортизации. Амортизируемым признается имущество со сроком полезного использования более 12 месяцев и первоначальной стоимостью более 20 000 руб.

Выше мы отмечали, что Законом N 115-ФЗ определено, что концессионер объект концессионного соглашения учитывает на своем балансе и производит начисление амортизации по этому объекту. Эта норма перекликается с тем же п. 1 ст. 256 НК РФ, по которому амортизируемое имущество, полученное организацией от собственника имущества или созданное в соответствии с законодательством Российской Федерации о концессионных соглашениях, подлежит амортизации у данной организации в течение срока действия концессионного соглашения в порядке, установленном гл. 25 НК РФ.

Как определяется стоимость объекта концессионного соглашения? Согласно п. 1 ст. 257 НК РФ первоначальная стоимость имущества, полученного в качестве объекта концессионного соглашения, определяется как рыночная стоимость такого имущества, определенная на момент его получения и увеличенная на сумму расходов на достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию, техническое перевооружение и доведение такого имущества до состояния, в котором оно пригодно для использования, за исключением сумм налогов, подлежащих вычету или учитываемых в составе расходов в соответствии с НК РФ.

Следует заметить, что в случае вовлечения в сделку объектов оценки, принадлежащих полностью или частично Российской Федерации, субъектам Российской Федерации либо муниципальным образованиям, на основании ст. 8 Федерального закона от 29 июля 1998 г. N 135-ФЗ "Об оценочной деятельности в Российской Федерации" проведение объектов оценки является обязательным. Между тем действие этой статьи не распространяется на отношения, возникающие в отношении государственного или муниципального имущества, передаваемого по концессионному соглашению концедентом концессионеру, установление рыночной стоимости такого имущества не является обязательным, если иное не установлено Законом N 115-ФЗ.

Таким образом, рыночная стоимость получаемого концессионером имущества формирует первоначальную стоимость объекта концессии, в отношении которого после его ввода в эксплуатацию амортизация начисляется в общеустановленном порядке, о чем сказано в Письме Минфина России от 27 марта 2009 г. N 03-03-05/51.

Концессионер в целях налогообложения прибыли начисляет амортизацию по каждому переданному в концессию амортизируемому имуществу на период действия концессионного соглашения и включает ее в расходы при определении налоговой базы по налогу на прибыль, о чем сказано в Письме Минфина России от 7 марта 2008 г. N 03-03-06/1/165.

В Письме от 27 марта 2009 г. N 03-03-05/51 финансисты отметили, что необходимо иметь в виду, что в соответствии с пп. 3 п. 2 ст. 253 НК РФ суммы начисленной амортизации являются одним из видов расходов, связанных с производством и реализацией. При этом расходами согласно ст. 252 НК РФ признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные налогоплательщиком. Из соотношения указанных норм НК РФ можно сделать вывод о том, что в общем случае затраты, которые не были осуществлены налогоплательщиком, не могут формировать расходы, уменьшающие налоговую базу по налогу на прибыль организации-концессионера, включая расходы в виде сумм начисленной амортизации.

Таким образом, если в ходе реализации концессионного соглашения в соответствии с условиями такого соглашения объекты амортизируемого имущества полностью или частично созданы за счет средств целевого бюджетного финансирования (не включаемых в состав доходов, формирующих налоговую базу по налогу на прибыль), то, по мнению Минфина, налогоплательщик в этой части не осуществил затраты по созданию полностью или частично таких объектов, а суммы начисленной амортизации в отношении таких объектов (или из части) не отвечают базовому определению расходов, данному в ст. 252 НК РФ, и не могут быть учтены в составе расходов организации.

Финансисты в том же Письме отметили также, что в соответствии с пп. 3 п. 2 ст. 256 НК РФ амортизация по амортизируемому имуществу, созданному с использованием бюджетных средств целевого финансирования, не начисляется. Таким образом, по мнению Минфина, оснований для неприменения данной нормы в отношении объектов концессионного соглашения не имеется.

Еще один вопрос следует рассмотреть в статье, а именно вопрос о внесении платы по концессионному соглашению, предусмотренной ст. 7 Закона N 115-ФЗ. Как установлено п. 1 названной статьи, концессионным соглашением предусматривается плата, вносимая концессионером концеденту в период использования (эксплуатации) объекта соглашения. Внесение концессионной платы может предусматриваться как в течение всего срока действия соглашения, так и в течение отдельных его периодов. Размер платы, форма, порядок и сроки ее внесения концессионером устанавливаются концессионным соглашением в соответствии с решением о заключении концессионного соглашения.

Концессионная плата может быть установлена в форме:

- определенных в твердой сумме платежей, вносимых периодически или единовременно в бюджет соответствующего уровня;

- установленной доли продукции или доходов, полученных концессионером в результате осуществления деятельности, предусмотренной концессионным соглашением;

- передачи концеденту в собственность имущества, находящегося в собственности концессионера.

Соглашением может быть предусмотрено сочетание указанных выше форм концессионной платы.

Также следует обратить внимание на то, что, если концессионер реализует производимые товары, выполняет работы или оказывает услуги по регулируемым ценам (тарифам) или с учетом установленных надбавок к ценам (тарифам), а также если условиями концессионного соглашения предусмотрено принятие концедентом на себя части расходов на создание и (или) реконструкцию, использование (эксплуатацию) объекта соглашения, концессионная плата может не предусматриваться соглашением.

Учитывается ли вносимая концессионером плата по соглашению в целях налогообложения прибыли? Да, учитывается. Как сказано в пп. 10.1 п. 1 ст. 264 НК РФ, концессионная плата относится к прочим расходам, связанным с производством и реализацией.

НАЛОГ НА ИМУЩЕСТВО ПРИ КОНЦЕССИОННЫХ СОГЛАШЕНИЯХ

**Федеральный закон N 115-ФЗ "О концессионных соглашениях" был принят 21 июля 2005 г. и с момента введения его в действие прошло почти 5 лет. Целью Закона является привлечение инвестиций в экономику Российской Федерации, обеспечение эффективного использования государственного или муниципального имущества на условиях концессионных соглашений и повышение качества товаров, работ и услуг, предоставляемых потребителям.**

**Несмотря на то что принятие Закона N 115-ФЗ дало толчок к развитию отношений между государством и частными инвесторами, институт концессии постоянно совершенствуется, в том числе в сфере налоговых правоотношений.**

**В статье мы рассмотрим вопрос о том, кто является налогоплательщиком налога на имущество, ставшего объектом концессионного соглашения, как исчисляется и уплачивается этот налог.**

Прежде чем рассматривать вопросы налогообложения, обратимся к Закону N 115-ФЗ и напомним основные положения, касающиеся имущества, которое может стать объектом концессионного соглашения.

Сторонами концессионного соглашения согласно п. 1 ст. 3 Закона N 115-ФЗ выступают концессионер и концедент. В качестве концедента в соответствии с п. 1 ст. 5 Закона N 115-ФЗ могут выступать:

- Российская Федерация, от имени которой выступает Правительство Российской Федерации или уполномоченный им федеральный орган исполнительной власти;

- субъект Российской Федерации, от имени которого выступает орган государственной власти субъекта Российской Федерации;

- муниципальное образование, от имени которого выступает орган местного самоуправления.

В некоторых случаях от имени концедента могут выступать не только органы государственной власти разных уровней, но и уполномоченные концедентом организации.

Концессионером может выступать индивидуальный предприниматель, российское или иностранное юридическое лицо либо действующие без образования юридического лица по договору простого товарищества (договору о совместной деятельности) два и более указанных юридических лица.

По концессионному соглашению в обязанности концессионера на основании ст. 8 Закона N 115-ФЗ входит создание и (или) реконструкция за свой счет объекта концессионного соглашения (недвижимого имущества, определенного самим договором), право собственности на который принадлежит или будет принадлежать концеденту, и осуществление деятельности с использованием (эксплуатацией) объекта концессионного соглашения. Обязанностью концедента является предоставление концессионеру на срок, установленный договором, права владения и пользования объектом концессионного соглашения для осуществления указанной деятельности.

Объектом концессионного соглашения может выступать лишь определенное недвижимое имущество, виды которого перечислены в ст. 4 Закона N 115-ФЗ. В частности, объектом концессионного соглашения может являться недвижимое имущество, входящее в состав системы коммунальной инфраструктуры, и иные объекты коммунального хозяйства, в том числе объекты водо-, тепло-, газо- и энергоснабжения, водоотведения, очистки сточных вод, переработки и утилизации (захоронения) бытовых отходов, объекты, предназначенные для освещения территорий городских и сельских поселений, объекты, предназначенные для благоустройства территорий, а также объекты социально-бытового назначения.

По сути, концессионное соглашение представляет собой договор, в соответствии с которым концессионер за свой счет создает и (или) реконструирует, а также использует в своей деятельности определенное недвижимое имущество, право собственности на которое принадлежит или будет принадлежать государству.

Объект концессионного соглашения, подлежащий реконструкции, должен находиться в собственности концедента на момент заключения соглашения, что установлено п. 4 ст. 3 Закона N 115-ФЗ.

Движимое имущество, созданное и (или) приобретенное концессионером при осуществлении деятельности, предусмотренной концессионным соглашением, и не входящее в состав иного передаваемого по соглашению имущества, является собственностью концессионера, если иное не установлено соглашением.

Недвижимое имущество, созданное концессионером с согласия концедента при осуществлении предусмотренной соглашением деятельности, не относящееся к объекту соглашения и не входящее в состав иного передаваемого по соглашению имущества, также является собственностью концессионера, если иное не установлено соглашением.

Если же недвижимое имущество создано концессионером без согласия концедента, не относится к объекту соглашения и не входит в состав иного передаваемого по соглашению имущества, то такое имущество является собственностью концедента, причем стоимость такого имущества возмещению не подлежит. Таковы положения п. 10 ст. 3 Закона N 115-ФЗ.

Следует обратить внимание на п. 15 ст. 3 Закона N 115-ФЗ, согласно которому права владения и пользования концессионера объектом концессионного соглашения, а также недвижимым имуществом, предоставленным концессионеру в соответствии с п. 9 ст. 3 Закона N 115-ФЗ, подлежат государственной регистрации в качестве обременения права собственности концедента. Государственная регистрация прав владения и пользования концессионера созданным объектом концессионного соглашения осуществляется одновременно с государственной регистрацией права собственности концедента на этот объект.

Прекращение прав владения и пользования объектом концессионного соглашения и иным недвижимым имуществом, определяемым в соответствии с п. 9 ст. 3 Закона N 115-ФЗ, также подлежит государственной регистрации в порядке, предусмотренном законодательством Российской Федерации, что определено п. 5 ст. 14 Закона N 115-ФЗ.

То есть на основании Закона N 115-ФЗ имущество по концессионному соглашению передается концессионеру только на правах владения и пользования. Право собственности концессионеру не переходит, а остается за концедентом.

Обратите внимание! Объект концессионного соглашения и иное имущество, передаваемое концедентом концессионеру по соглашению, на основании п. 16 ст. 3 Закона N 115-ФЗ отражаются на балансе концессионера, обособляются от его имущества. В отношении таких объекта и имущества концессионером ведется самостоятельный учет, осуществляемый им в связи с исполнением обязательств по концессионному соглашению, и производится начисление амортизации объекта и имущества.

Типовые концессионные соглашения в отношении отдельных объектов соглашений утверждаются Правительством Российской Федерации. Типовое концессионное соглашение в отношении систем коммунальной инфраструктуры и иных объектов коммунального хозяйства, в том числе объектов водо-, тепло-, газо- и энергоснабжения, водоотведения, очистки сточных вод, переработки и утилизации (захоронения) бытовых отходов, объектов, предназначенных для освещения территорий городских и сельских поселений, объектов, предназначенных для благоустройства территорий, а также объектов социально-бытового назначения утверждено Постановлением Правительства Российской Федерации от 5 декабря 2006 г. N 748.

Как установлено п. 4 названного Типового соглашения, передача концедентом концессионеру объекта соглашения, объекта недвижимости, входящего в состав объекта соглашения или в состав иного имущества, осуществляется по документу, в котором должны быть указаны следующие данные:

- состав имущества;

- техническое состояние имущества;

- срок службы имущества;

- начальная, остаточная или восстановительная стоимость передаваемого объекта.

Документ, по которому осуществляется передача имущества и содержащий все необходимые сведения о нем, должен быть подписан обеими сторонами концессионного соглашения.

Поскольку объект концессионного соглашения, как мы отметили выше, отражается на балансе концессионера, он будет отражен по стоимости, указанной в документе на передачу объекта соглашения.

Теперь перейдем к налогу на имущество организаций, который регулируется гл. 30 "Налог на имущество организаций" Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ).

Напомним, что налог на имущество отнесен налоговым законодательством к числу региональных налогов, то есть помимо НК РФ он регулируется законами субъектов Российской Федерации, что следует из п. 1 ст. 372 НК РФ. Устанавливая налог, законодатели субъектов определяют ставку налога в пределах, установленных гл. 30 НК РФ, а также порядок и сроки уплаты налога.

Налогоплательщиками налога на имущество организаций согласно п. 1 ст. 373 НК РФ признаются организации, имеющие имущество, признаваемое объектом налогообложения в соответствии со ст. 374 НК РФ, причем налогоплательщиками могут быть как российские, так и иностранные организации.

Для российских организаций объектами налогообложения в соответствии с п. 1 ст. 374 НК РФ признается движимое и недвижимое имущество, в том числе имущество, полученное по концессионному соглашению, учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета, если иное не предусмотрено ст. ст. 378 и 378.1 НК РФ.

Напомним, что порядок учета на балансе организаций (за исключением кредитных и бюджетных) объектов основных средств регулируется:

- Положением по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01, утвержденным Приказом Минфина России от 30 марта 2001 г. N 26н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01";

- Методическими указаниями по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденными Приказом Минфина России от 13 октября 2003 г. N 91н "Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств";

- Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкцией по его применению, утвержденными Приказом Минфина России от 31 октября 2000 г. N 94н "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению".

Иностранные организации, как вы знаете, могут осуществлять на территории Российской Федерации деятельность, приводящую к образованию постоянного представительства и не приводящую к образованию такового.

Для иностранных организаций, осуществляющих деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства, объектами налогообложения на основании п. 2 ст. 374 НК РФ признаются:

- движимое и недвижимое имущество, относящееся к объектам основных средств;

- имущество, полученное по концессионному соглашению.

В целях налогообложения данные иностранные организации обязаны вести учет объектов налогообложения в порядке, установленном в Российской Федерации для ведения бухгалтерского учета, то есть в том же порядке, что и российские организации.

Для иностранных организаций, не осуществляющих деятельности в Российской Федерации через постоянные представительства, объектами налогообложения согласно п. 3 ст. 374 НК РФ признаются:

- находящееся на территории Российской Федерации и принадлежащее указанным иностранным организациям на праве собственности недвижимое имущество;

- полученное по концессионному соглашению недвижимое имущество.

Таким образом, на основании вышеизложенного можно сказать, что для российских организаций и иностранных организаций, осуществляющих деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства, объектами налогообложения признается имущество, полученное по концессионному соглашению. Исключением являются земельные участки и иные объекты природопользования (водные объекты и другие природные ресурсы), полученные на аналогичных условиях, поскольку в соответствии с п. 4 ст. 374 НК РФ эти объекты не признаются объектами налогообложения налогом на имущество организаций.

Особенности налогообложения имущества при исполнении концессионных соглашений установлены ст. 378.1 НК РФ, на которую мы уже делали ссылку. Согласно ст. 378.1 НК РФ имущество, переданное концессионеру и (или) созданное им в соответствии с концессионным соглашением, подлежит налогообложению у концессионера.

То есть кроме имущества, полученного по концессионному соглашению, объектом налогообложения также признается имущество, созданное данными организациями при осуществлении деятельности, предусмотренной концессионным соглашением.

Определение налоговой базы по налогу на имущество осуществляется организациями самостоятельно в соответствии с требованиями положений ст. ст. 375, 376 НК РФ.

Так, на основании п. 1 ст. 375 НК РФ налоговая база определяется как среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения. При этом имущество, признаваемое объектом налогообложения, учитывается по его остаточной стоимости, сформированной в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета, утвержденным в учетной политике организации. Если для данного объекта налогообложения начисление амортизации не предусмотрено, то стоимость указанного объекта определяется как разница между его первоначальной стоимостью и величиной износа, исчисляемой по установленным нормам амортизационных отчислений для целей бухгалтерского учета в конце каждого налогового (отчетного) периода.

Среднегодовая стоимость объекта недвижимого имущества, признаваемого объектом налогообложения, за налоговый период определяется как частное от деления суммы, полученной в результате сложения величин остаточной стоимости имущества на 1-е число каждого месяца налогового периода и последнее число налогового периода, на число месяцев в налоговом периоде, увеличенное на единицу. Такой порядок установлен абз. 2 п. 4 ст. 376 НК РФ.

Если законодательством субъекта Российской Федерации предусмотрена уплата авансовых платежей по налогу по итогам отчетных периодов (первый квартал, полугодие, девять месяцев), то налоговая база рассчитывается по истечении каждого из них. При этом налоговая база рассчитывается как средняя стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения, то есть как частное от деления суммы, полученной в результате сложения величин остаточной стоимости имущества на 1-е число каждого месяца отчетного периода и 1-е число месяца, следующего за отчетным периодом, на количество месяцев в отчетном периоде, увеличенное на единицу, что следует из п. 4 ст. 376 НК РФ.

Исчисление суммы налога на имущество (суммы авансовых платежей по налогу) осуществляется по истечении налогового периода (отчетного периода) в соответствии со ст. 382 НК РФ. Согласно этой статье сумма налога на имущество, подлежащая уплате в бюджет по итогам налогового периода, исчисляется как разница между суммой налога, исчисленной по итогам налогового периода, и суммами авансовых платежей по налогу, исчисленных в течение налогового периода. При этом сумма налога, исчисленная по итогам налогового периода, определяется как произведение налоговой ставки, установленной законом субъекта Российской Федерации, и налоговой базы, определенной за налоговый период. Сумма авансового платежа по налогу исчисляется в размере одной четвертой произведения соответствующей налоговой ставки, установленной законом субъекта Российской Федерации, и средней стоимости имущества, определенной за отчетный период в соответствии с п. 4 ст. 376 НК РФ.

Уплату налога на имущество и авансовых платежей российские организации осуществляют по месту своего нахождения (п. 3 ст. 383 НК РФ).

Иностранные организации, осуществляющие деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства, уплачивают налог на имущество и авансовые платежи по налогу по месту постановки указанных постоянных представительств на учет в налоговых органах (п. 5 ст. 383 НК РФ).

Еще раз отметим, что срок и порядок уплаты налога на имущество (авансового платежа) определяются законодательными (представительными) органами субъекта Российской Федерации, на что указывает п. 1 ст. 383 НК РФ.

Кроме исчисления и уплаты налога на имущество (авансовых платежей по налогу), организации обязаны представлять в налоговый орган налоговые расчеты по авансовым платежам по налогу и декларацию по данному налогу (п. 1 ст. 386 НК РФ).

Напомним, что формы налоговой декларации и налогового расчета по авансовому платежу по налогу на имущество утверждены Приказом Минфина России от 20 февраля 2008 г. N 27н "Об утверждении форм налоговой декларации и налогового расчета по авансовому платежу по налогу на имущество организаций и Порядков их заполнения". Этим же Приказом утверждены Порядок заполнения налоговой декларации по налогу на имущество организаций, а также Порядок заполнения налогового расчета по авансовому платежу по налогу на имущество организаций.

При этом российские организации должны представлять отчетность в налоговые органы по своему местонахождению. Иностранные организации, осуществляющие деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства, представляют отчетность по месту постановки указанных постоянных представительств на учет в налоговых органах.

Сроки представления налоговых расчетов по авансовым платежам по налогу, а также налоговых деклараций по итогам налогового периода установлены п. п. 2, 3 ст. 386 НК РФ. Согласно указанным пунктам налоговые расчеты по авансовым платежам представляются не позднее 30 дней с даты окончания соответствующего отчетного периода, а налоговая декларация представляется не позднее 30 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом. Напомним, что в случаях, когда последний день срока приходится на день, признаваемый в соответствии с законодательством Российской Федерации выходным и (или) нерабочим праздничным днем, днем окончания срока считается ближайший следующий за ним рабочий день (п. 7 ст. 6.1 НК РФ).

КОНЦЕССИОННОЕ СОГЛАШЕНИЕ И НДС

**Долгое время отсутствие законодательной базы для регулирования отношений между государством и частным капиталом не позволяло бизнесменам использовать в своей деятельности концессионные соглашения. Ситуация изменилась с вступлением в силу Федерального закона от 21 июля 2005 г. N 115-ФЗ "О концессионных соглашениях" (далее - Закон N 115-ФЗ), и на сегодняшний день в Российской Федерации имеется достаточно мощный инструмент для привлечения частного капитала в российскую экономику.**

**Несмотря на то что принятие Закона N 115-ФЗ и дало толчок к развитию отношений между государством и частными инвесторами, российский институт концессии постоянно совершенствуется, в том числе и в сфере налогообложения НДС. Об особенностях исчисления и уплаты НДС в рамках концессионного соглашения мы и поговорим в этой статье.**

Сторонами концессионного соглашения согласно п. 1 ст. 3 Закона N 115-ФЗ выступают концессионер и концедент. Причем в качестве концедента в соответствии с п. 1 ст. 5 Закона N 115-ФЗ могут выступать:

- Российская Федерация, от имени которой выступает Правительство Российской Федерации или уполномоченный им федеральный орган исполнительной власти;

- субъект Российской Федерации, от имени которого выступает орган государственной власти субъекта Российской Федерации;

- муниципальное образование, от имени которого выступает орган местного самоуправления.

Следует иметь в виду, что в некоторых случаях от имени концедента могут выступать не только органы государственной власти разных уровней, но и уполномоченные концедентом организации.

Со стороны концессионера могут выступать индивидуальный предприниматель, российское или иностранное юридическое лицо либо действующие без образования юридического лица по договору простого товарищества (договору о совместной деятельности) два и более указанных юридических лица.

По концессионному соглашению в обязанности концессионера на основании ст. 8 Закона N 115-ФЗ входит создание и (или) реконструкция за свой счет объекта концессионного соглашения (недвижимого имущества, определенного самим договором), право собственности на который принадлежит или будет принадлежать концеденту, и осуществление деятельности с использованием (эксплуатацией) объекта концессионного соглашения. Концедент в свою очередь обязан предоставить концессионеру на срок, установленный договором, право владения и пользования объектом концессионного соглашения для осуществления указанной деятельности.

Отметим, что объектом концессионного соглашения может выступать лишь определенное недвижимое имущество, виды которого перечислены в ст. 4 Закона N 115-ФЗ. В частности, объектом концессионного соглашения может являться недвижимое имущество, входящее в состав системы коммунальной инфраструктуры, и иные объекты коммунального хозяйства, в том числе объекты водо-, тепло-, газо- и энергоснабжения, водоотведения, очистки сточных вод, переработки и утилизации (захоронения) бытовых отходов, объекты, предназначенные для освещения территорий городских и сельских поселений, объекты, предназначенные для благоустройства территорий, а также объекты социально-бытового назначения.

Таким образом, по сути, концессионное соглашение представляет собой договор, в соответствии с которым концессионер за свой счет создает и (или) реконструирует, а также использует в своей деятельности определенное недвижимое имущество, право собственности на которое принадлежит или будет принадлежать государству.

Как видим, договор концессии является очень выгодным инструментом, позволяющим обеспечить приток инвестиций в государственный сектор экономики.

Мы уже отметили, концессионные соглашения в Российской Федерации пока только набирают силу, и нормативная база, регулирующая их, требует совершенствования и развития, в том числе и в сфере налоговых правоотношений.

Так, Федеральный закон от 30 июня 2008 г. N 108-ФЗ "О внесении изменений в Федеральный закон "О концессионных соглашениях" и отдельные законодательные акты Российской Федерации" (далее - Закон N 108-ФЗ) внес в налоговое законодательство по НДС существенные поправки, касающиеся обложения налогом на добавленную стоимость операций, осуществляемых в рамках концессионного соглашения.

Первая поправка законодательства, оказавшая значительное влияние на порядок исчисления и уплаты НДС, связана с расширением состава операций, не признаваемых в целях налогообложения реализацией товаров (работ, услуг).

Напомним, что перечень таких операций содержит п. 3 ст. 39 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ). В соответствии с действующим сегодня п. 3 ст. 39 НК РФ для целей налогообложения не признается реализацией товаров (работ, услуг) передача имущества и (или) имущественных прав по концессионному соглашению в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Налогу на добавленную стоимость, как известно, посвящена одноименная гл. 21 НК РФ. Подпунктом 1 п. 1 ст. 146 НК РФ определено, что реализация товаров (работ, услуг), передача имущественных прав на территории Российской Федерации признается объектом налогообложения по НДС. Причем для гл. 21 НК РФ не имеет значения, на какой основе осуществляется реализация товаров (работ, услуг) - возмездной или безвозмездной, - и в том, и в другом случае имеет место объект налогообложения.

В то же время, в соответствии с п. 2 ст. 146 НК РФ, в целях налогообложения НДС не признаются объектом налогообложения операции, перечисленные в п. 3 ст. 39 НК РФ. В силу чего передача имущества и (или) имущественных прав в рамках концессионного соглашения от концедента к концессионеру и его возврат не образуют у передающей стороны объекта налогообложения. Причем аналогичная норма касается и передачи концессионером созданного или приобретенного в рамках концессионного соглашения имущества. Следовательно, начислять сумму налога при такой передаче не нужно.

Обращаем ваше внимание на то, что в целях гл. 21 НК РФ передача (возврат) имущества и (или) имущественных прав между сторонами концессионного соглашения не образует объекта налогообложения только с 1 октября 2008 г., на что указывает п. 2 ст. 7 Закона N 108-ФЗ.

Вторая существенная поправка, внесенная в гл. 21 НК РФ Законом N 108-ФЗ, заключается в том, что действие ст. 174.1 НК РФ с третьего квартала 2008 г. распространено и на концессионные соглашения. Отметим, что до вступления в силу Закона N 108-ФЗ нормы этой статьи распространялись лишь на операции, осуществляемые в рамках договора простого товарищества (договора о совместной деятельности) и договора доверительного управления имуществом. Теперь особенности исчисления и уплаты налога, установленные ст. 174.1 НК РФ, применяются и к операциям, совершаемым в рамках концессионного соглашения.

Как следует из п. 1 ст. 174.1 НК РФ, обязанности налогоплательщика НДС по операциям, совершаемым в рамках концессионного соглашения, возлагаются на концессионера. Причем в данном случае не имеет значения, является ли концессионер налогоплательщиком НДС по своей основной деятельности или не имеет статуса налогоплательщика.

Напомним, что по общему правилу, установленному ст. 143 НК РФ, все фирмы (в том числе и иностранные), а также индивидуальные предприниматели признаются налогоплательщиками НДС. Исключением являются лишь те компании и коммерсанты, которые применяют следующие виды специальных налоговых режимов:

- система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (далее - ЕСХН), это вытекает из п. 3 ст. 346.1 НК РФ;

- упрощенная система налогообложения (далее - УСНО), на что указывает п. 4 ст. 346.11 НК РФ;

- система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход (далее - ЕНВД). Правда, при использовании ЕНВД организация или индивидуальный предприниматель не признается налогоплательщиком НДС только в части операций, признаваемых объектами налогообложения по НДС, осуществляемых в рамках деятельности, облагаемой единым налогом на вмененный доход, что следует из п. 4 ст. 346.26 НК РФ.

Однако все это справедливо в отношении обычных операций "спецрежимника", мы же говорим об уплате "концессионного" налога. Так, для плательщиков ЕСХН обязанность по уплате "концессионного" НДС вытекает из норм ст. 346.1 НК РФ, а для субъектов, применяющих УСНО, - из правил ст. 346.11 НК РФ.

Заметим, что отсутствие специальной оговорки в самой ст. 174.1 НК РФ позволяет сделать вывод о том, что обязанность по уплате НДС с операций, осуществляемых концессионером в рамках концессионного соглашения, распространяется и на налогоплательщиков НДС, использующих освобождение от уплаты налога на основании ст. 145 НК РФ.

Кстати, такого же мнения по данному поводу придерживается и Минфин России в Письме от 7 декабря 2006 г. N 03-04-11/235. Несмотря на то что в указанном Письме Минфин России дает разъяснения по поводу обязанностей доверительного управляющего, это справедливо и для концессионера, так как нормы ст. 174.1 НК РФ в равной мере применимы к обеим категориям указанных субъектов.

Следовательно, при реализации товаров (работ, услуг), передаче имущественных прав в рамках концессионного соглашения именно концессионер обязан выставлять покупателям соответствующие счета-фактуры и уплачивать сумму налога в бюджет. На это указывает п. 2 ст. 174 НК РФ.

Причем выставление и оформление счетов-фактур производится концессионером в общем порядке, установленном гл. 21 НК РФ. При этом на счетах-фактурах рекомендуем концессионеру сделать специальную отметку о том, что реализация производится в рамках концессионного соглашения. Это в дальнейшем поможет при организации раздельного учета.

Напоминаем, что с 1 января 2009 г. налогоплательщики НДС выставляют покупателям товаров (работ, услуг) соответствующие счета-фактуры не только при реализации указанных товаров (работ, услуг), имущественных прав, но и при получении авансовых платежей под их предстоящую поставку (выполнение, оказание).

Причем выставить счет-фактуру на реализацию товаров (работ, услуг) налогоплательщик-продавец обязан в течение пяти календарных дней со дня их отгрузки, а при получении аванса - в течение пяти календарных дней с момента получения авансового платежа.

Пропуск законодательно установленных сроков выставления счетов-фактур может привести к потере вычета у покупателя, так как налоговый орган обязательно предъявит претензии. В такой ситуации реализовывать свое право на вычет налогоплательщику придется через суд, тем более что среди судебной практики имеются решения, свидетельствующие о том, что суды к этому вопросу подходят более лояльно. В качестве примера можно привести Постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 5 сентября 2007 г. N А19-2735/07-43-Ф02-4551/07 по делу N А19-2735/07-43.

Причем это касается как счетов-фактур, выставленных продавцами при реализации, так и при получении авансов.

Обращаем ваше внимание на то, что "авансовые" счета-фактуры выставляются продавцами даже в том случае, если между партнерами предусмотрена безденежная форма расчетов. Несмотря на то что в самой гл. 21 НК РФ ничего не сказано о том, следует ли выставлять счета-фактуры при получении предварительной оплаты в безденежной форме, отсутствие в тексте налогового законодательства по НДС понятия "оплата" ведет к такой обязанности у продавца. На это Минфин России не раз указывал в своих разъяснениях. В очередной раз он подтвердил свое мнение в Письме от 6 марта 2009 г. N 03-07-15/39 "О применении налоговых вычетов по авансовым платежам".

Кстати сказать, сейчас такое требование вытекает и из Правил ведения журналов учета полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и книг-продаж при расчетах по налогу на добавленную стоимость, утвержденных Постановлением Правительства Российской Федерации от 2 декабря 2000 г. N 914 (далее - Правила).

Обратите внимание! С 9 июня 2009 г. указанные Правила применяются налогоплательщиками НДС в редакции Постановления Правительства Российской Федерации от 26 мая 2009 г. N 451 "О внесении изменений в Постановление Правительства Российской Федерации от 2 декабря 2000 г. N 914".

Обновления Правил налогоплательщики НДС ждали давно, так как их прежняя редакция не учитывала всех изменений налогового законодательства по НДС, вступивших в силу с 1 января 2009 г.

Если из прежней редакции п. 18 Правил вытекало, что продавец должен составить счет-фактуру только при получении денежных средств в виде авансовых или иных платежей в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), то сейчас Правилами определено, что эта норма распространяется на любые виды авансов.

Обновленным п. 18 Правил прямо предусмотрено, что при безденежных формах расчетов продавцы также обязаны составлять "авансовые" счета-фактуры и регистрировать их в книге продаж.

Причем сразу отметим, что использование неденежной предоплаты очень невыгодно налогоплательщикам, как продавцам, так и их покупателям. Пунктом 11 Правил установлено, что в книге покупок налогоплательщика не регистрируются счета-фактуры, полученные на сумму оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав при безденежных формах расчетов. Фактически это означает, что применить вычет по такому счету-фактуре не сможет ни сам продавец, ни покупатель товаров (работ, услуг).

Кстати о том, что применить вычет по "авансовому" НДС в условиях безденежной формы расчетов нельзя, сказано и в Письме Минфина России от 6 марта 2009 г. N 03-07-15/39. При этом специалисты Минфина России исходили из порядка применения вычета, установленного п. 9 ст. 172 НК РФ, - в данном случае отсутствуют документы, свидетельствующие о перечислении аванса.

Концессионер, выполняющий обязанности налогоплательщика НДС, как и обычный налогоплательщик, вправе применить налоговый вычет.

Пунктом 3 ст. 174.1 НК РФ установлено, что налоговый вычет по товарам (работам, услугам), в том числе основным средствам и нематериальным активам, и по имущественным правам, приобретаемым для производства и (или) реализации товаров (работ, услуг), признаваемых объектом налогообложения в соответствии с концессионным соглашением, предоставляется концессионеру при наличии счетов-фактур, выставленных продавцами на его имя, в порядке, установленном гл. 21 НК РФ.

В том случае, если концессионером ведется иная деятельность, то суммы "входного" налога по товарам (работам, услугам), имущественным правам, приобретаемым для производства и (или) реализации товаров (работ, услуг) в рамках концессионного соглашения, могут быть приняты к вычету только при наличии раздельного учета товаров (работ, услуг) и имущественных прав, используемых при осуществлении операций в соответствии с концессионным соглашением и используемых при осуществлении иной деятельности.

Если такой учет не организован, то воспользоваться вычетом концессионер вряд ли сможет. На это указывают и специалисты финансового ведомства в Письме Минфина России от 21 марта 2008 г. N 03-07-11/103.

УПРАВЛЯЮЩИЕ ОРГАНИЗАЦИИ, ПРАВОВЫЕ ОСНОВЫ, КОНКУРС ПО ВЫБОРУ

**Жилищным законодательством Российской Федерации предусмотрено несколько способов управления многоквартирным домом, причем обязанность выбора одного из способов управления возложена на собственников помещений в этом доме. Собственники могут самостоятельно управлять помещениями в многоквартирном доме, создать для управления товарищество собственников жилья либо жилищный кооператив, а могут предпочесть способ управления управляющей организацией.**

**О том, что представляют собой управляющие организации, о правовых основах их деятельности, а также о том, как выбрать управляющую организацию мы и расскажем в этой статье.**

Чтобы дать определение управляющей организации обратимся к "Методическому пособию по содержанию и ремонту жилищного фонда. МДК 2-04.2004". Управляющая организация - организация, уполномоченная собственником жилищного фонда осуществлять управление жилищным фондом с целью его надлежащего использования и обслуживания, а также обеспечения потребителей жилищно-коммунальными услугами.

Деятельность управляющих организаций регулируется Жилищным кодексом Российской Федерации от 29 декабря 2004 г. N 188-ФЗ (далее - ЖК РФ).

Правовые основы

Как мы уже отметили, способ управления многоквартирным домом выбирается собственниками помещений в этом доме. Способ управления выбирается на общем собрании собственников помещений в многоквартирном доме, что установлено п. 3 ст. 161 ЖК РФ. Решение общего собрания является обязательным для всех собственников помещений в многоквартирном доме. В силу ст. 209 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее - ГК РФ), п. 2 ст. 161 ЖК РФ избрание способа управления многоквартирным домом является исключительным правом и обязанностью собственников жилья, на что указано в Постановлении ФАС Дальневосточного округа от 8 февраля 2010 г. N Ф03-191-2010.

Многоквартирный дом в соответствии с п. 9 ст. 161 ЖК РФ может управляться только одной управляющей организацией.

Договор управления многоквартирным домом должен быть заключен в письменной форме путем составления одного документа, подписанного сторонами. При выборе управляющей организации общим собранием собственников с каждым из них заключается договор управления на условиях, указанных в решении общего собрания.

Что представляет собой договор управления многоквартирным домом? В соответствии с п. 2 ст. 162 ЖК РФ по договору управления одна сторона, управляющая организация, по заданию другой стороны - собственников помещений в течение согласованного срока за плату обязуется оказывать услуги и выполнять работы по надлежащему содержанию и ремонту общего имущества в таком доме, предоставлять коммунальные услуги собственникам помещений в таком доме и пользующимся помещениями в этом доме лицам, осуществлять иную направленную на достижение целей управления многоквартирным домом деятельность.

В договоре управления на основании п. 3 ст. 162 ЖК РФ должны быть указаны следующие данные:

- состав общего имущества дома, в отношении которого будет осуществляться управление, адрес дома (пп. 1 п. 3);

- перечень услуг и работ по содержанию и ремонту общего имущества в доме, порядок изменения этого перечня, а также перечень предоставляемых управляющей организацией коммунальных услуг (пп. 2 п. 3);

- порядок осуществления контроля над выполнением управляющей организацией обязательств по договору управления (пп. 4 п. 3).

К существенным условиям договора управления многоквартирным домом, помимо вышеназванных условий, в соответствии с пп. 3 п. 3 ст. 162 ЖК РФ относится порядок определения цены договора, размера платы за содержание и ремонт жилого помещения и платы за коммунальные услуги, порядок внесения такой платы. При этом под порядком определения цены договора по разъяснениям, содержащимся в Письме Минрегионразвития России от 6 марта 2009 г. N 6174-АД/14, следует понимать формулировку порядка (методику) определения (расчета) общей стоимости указанных в договоре в соответствии с пп. 2 п. 3 ст. 162 ЖК РФ услуг, работ по содержанию и ремонту общего имущества в многоквартирном доме и коммунальных услуг в течение всего срока действия договора управления.

Под порядком определения размера платы за содержание и ремонт жилого помещения следует понимать формулировку порядка (методику) определения (расчета) стоимости указанных в договоре в соответствии с пп. 2 п. 3 ст. 162 ЖК РФ услуг и работ по содержанию и текущему и капитальному ремонту общего имущества в многоквартирном доме. При этом фиксированную стоимость отдельных услуг и работ целесообразно указывать в перечне услуг и работ только на момент заключения договора, такая фиксированная стоимость может применяться не менее одного года (п. 7 ст. 156 ЖК РФ). В последующем указанная стоимость в соответствии с указанной в договоре управления формулировкой порядка (методикой) определения (расчета) стоимости может индексироваться при наличии указанных в договоре оснований (например, изменения уровня инфляции, уровня потребительских цен или значений, рассчитываемых на основании совокупности указанных показателей). При наличии в договоре управления положения о пересмотре размера платы за содержание и ремонт жилого помещения принятие общим собранием собственников помещений в многоквартирном доме ежегодных решений об изменении такой платы не требуется. Отсутствие в договоре указанного положения об индексации платы и указании в договоре только фиксированного размера такой платы приводит к необходимости изменения размера такой платы только в соответствии с решением общего собрания собственников помещений в многоквартирном доме, что следует из п. 1 ст. 161 ЖК РФ.

Также в Письме Минрегионразвития России от 6 марта 2009 г. N 6174-АД/14 сказано, что под порядком определения размера платы за коммунальные услуги следует понимать указание в договоре управления на порядок определения и изменения размера платы за коммунальные услуги с использованием регулируемых тарифов на коммунальные ресурсы и услуги водоотведения в соответствии с п. 13 ст. 155 и ст. 157 ЖК РФ, а также нормами разд. III и VII Правил предоставления коммунальных услуг гражданам, утвержденных Постановлением Правительства Российской Федерации от 23 мая 2006 г. N 307.

Обратите внимание, что условия договора управления многоквартирным домом, согласно п. 4 ст. 162 ЖК РФ, устанавливаются одинаковыми для всех собственников помещений в многоквартирном доме.

Договор заключается на срок не менее чем один год и не более чем 5 лет. Если управляющая организация выбрана по результатам открытого конкурса (о проведении конкурса мы расскажем чуть позже), то договор управления с такой организацией заключается на срок не менее чем один год и не более чем три года. Если ни одна из сторон не заявила о прекращении договора, он считается продленным на тот же срок и на тех же условиях, какие были предусмотрены договором, такие правила установлены п. п. 5 и 6 ст. 162 ЖК РФ.

Следует обратить внимание на то, что способ управления может быть выбран и изменен в любое время на основании решения общего собрания.

Из содержания данной правовой нормы следует, что законодатель предоставил собственникам право в любое время изменить способ управления домом. Если собственники многоквартирного дома сочтут избранный ими ранее способ управления недостаточно эффективным, то они вправе своим решением изменить его. Здесь же отметим, что изменение и (или) расторжение договора управления многоквартирным домом, согласно п. 8 ст. 162 ЖК РФ, осуществляется в порядке, предусмотренном гражданским законодательством. В соответствии со ст. 450 ГК РФ изменение и расторжение договора возможны по соглашению сторон, если иное не предусмотрено ГК РФ, другими законами или договором.

Если собственниками помещений в многоквартирном доме не выбран способ управления домом или если принятое решение о выборе способа управления домом не было реализовано, орган местного самоуправления проводит открытый конкурс по отбору управляющей организации, что установлено п. 4 ст. 161 ЖК РФ. Открытый конкурс проводится также в том случае, если до окончания срока действия договора управления домом, заключенного по результатам открытого конкурса, не выбран способ управления домом или если принятое решение не было реализовано. Заключение договора управления без проведения конкурса допускается в том случае, если конкурс в соответствии с законодательством признан несостоявшимся.

Обратите внимание! Любой собственник помещения в многоквартирном доме, согласно п. 7 ст. 161 ЖК РФ, может обратиться в суд с требованием обязать органы местного самоуправления выбрать управляющую организацию.

В течение 10 дней со дня проведения открытого конкурса орган местного самоуправления должен уведомить всех собственников помещений в многоквартирном доме о результатах конкурса и об условиях договора управления этим домом. Собственники обязаны заключить договор управления с управляющей организацией, выбранной по результатам открытого конкурса, что следует из п. 5 ст. 161 ЖК РФ. Не позднее чем за месяц до окончания срока действия договора управления домом, орган местного самоуправления должен созвать собрание собственников помещений в этом доме для решения вопроса о выборе способа управления домом, если такое решение не было принято собственниками самостоятельно.

Следует заметить, что собственники помещений, руководствуясь п. 8.1 ст. 162 ЖК РФ, вправе в одностороннем порядке отказаться от исполнения договора управления, заключенного по результатам открытого конкурса, по истечении каждого последующего года со дня заключения указанного договора, если до истечения срока действия такого договора собранием собственников принято решение о выборе или изменении способа управления домом.

В одностороннем порядке собственники помещений на основании решения общего собрания вправе расторгнуть договор управления и в том случае, если управляющая организация не выполняет условий такого договора. Такое право собственникам предоставлено п. 8.2 ст. 162 ЖК РФ.

Если договор с управляющей организацией расторгнут, то за 30 дней до прекращения договора управления управляющая организация обязана передать техническую документацию на многоквартирный дом и иные связанные с управлением домом документы вновь выбранной управляющей организации, ТСЖ либо жилищному или иному специализированному потребительскому кооперативу. Если собственниками принято решение о непосредственном управлении домом, документация передается одному из собственников, указанному в решении общего собрания собственников, а если такое лицо не указано, то любому собственнику помещения в этом доме (п. 10 ст. 162 ЖК РФ).

Техническая документация на многоквартирный дом согласно п. 24 Правил содержания общего имущества в многоквартирном доме, утвержденных Постановлением Правительства Российской Федерации от 13 августа 2006 г. N 491 (далее - Правила N 491), включает в себя:

- документы технического учета жилищного фонда, содержащие сведения о состоянии общего имущества;

- документы (акты) о приемке результатов работ;

- акты осмотра, проверки состояния (испытания) инженерных коммуникаций, приборов учета, механического, электрического, санитарно-технического и иного оборудования, обслуживающего более одного помещения в многоквартирном доме, конструктивных частей многоквартирного дома (крыши, ограждающих несущих и ненесущих конструкций многоквартирного дома, объектов, расположенных на земельном участке, и других частей общего имущества) на соответствие их эксплуатационных качеств установленным требованиям;

- инструкцию по эксплуатации многоквартирного дома, включающую в себя рекомендации застройщика (подрядчика) по содержанию и ремонту общего имущества, рекомендуемые сроки службы отдельных частей общего имущества (инструкция может включать в себя и рекомендации проектировщиков, поставщиков строительных материалов и оборудования, субподрядчиков).

Перечень иных документов, связанных с управлением многоквартирным домом, приведен в п. 26 Правил N 491.

Мы отметили, что вся документация должна быть передана за 30 дней до прекращения договора управления. Если срок прекращения договора управления многоквартирным домом определить невозможно, в частности, если такой договор отсутствует или был заключен без указания срока, целесообразно осуществлять передачу технической документации за 30 дней до дня возникновения у новой управляющей организации обязанности управлять многоквартирным домом. Реализация выбранного собственниками помещений способа управления многоквартирным домом не зависит от передачи технической документации на дом и иных документов, связанных с управлением таким домом. Такие разъяснения приведены в Письме Минрегионразвития России от 20 декабря 2006 г. N 14313-РМ/07 "О передаче технической документации на многоквартирный дом".

Проведение конкурса по выбору управляющей организации

Итак, как мы уже отмечали в статье, если собственниками помещений в многоквартирном доме не выбран способ управления домом, и если собственниками решение о выборе способа управления домом не реализовано, проводится открытый конкурс по отбору управляющей организации. Как указано в Постановлении ФАС Поволжского округа от 12 января 2010 г. по делу N А57-6596/2009, воля собственников помещений многоквартирного дома должна определяться в приоритетном порядке, и только в случае не использования ими права выбора, допускается проведение конкурса.

Правила проведения органом местного самоуправления открытого конкурса по отбору управляющей организации для управления многоквартирным домом утверждены Постановлением Правительства Российской Федерации от 6 февраля 2006 г. N 75 (далее - Правила N 75). Конкурс является открытым по составу участников и по форме подачи заявок.

Требования, предъявляемые ко всем претендентам, установлены п. 15 Правил N 75, в частности:

- в отношении претендента не проводится процедура банкротства либо в отношении претендента - юридического лица не проводится процедура ликвидации;

- деятельность претендента не приостановлена в порядке, предусмотренном Кодексом Российской Федерации об административных правонарушениях;

- отсутствие у претендента задолженности по налогам, сборам и иным платежам в бюджет или государственные внебюджетные фонды в размере свыше 25 процентов балансовой стоимости активов по данным бухгалтерской отчетности за последний завершенный отчетный период;

- отсутствие кредиторской задолженности за последний завершенный отчетный период в размере свыше 70 процентов балансовой стоимости активов по данным бухгалтерской отчетности;

- внесение претендентом на счет, указанный в конкурсной документации, средств в обеспечение заявки на участие в конкурсе (средства должны поступить на счет до начала процедуры вскрытия конвертов с заявками на участие в конкурсе). Размер обеспечения заявки составляет 5 процентов размера платы за содержание и ремонт жилого помещения, умноженного на общую площадь жилых и нежилых помещений (за исключением помещений общего пользования) в многоквартирных домах, объекты конкурса которых объединены в один лот.

Претенденту на основании п. 18 Правил N 75 может быть отказано в участии в конкурсе в случае:

- непредставления документов, входящих в состав заявки на участие в конкурсе, либо наличия в таких документах недостоверных сведений;

- несоответствия претендента установленным требованиям;

- несоответствие заявки на участие в конкурсе установленным требованиям.

Извещение о проведении конкурса должно быть опубликовано в официальном печатном издании и размещено на официальном сайте не менее чем за 30 дней до даты окончания срока подачи заявок на участие в конкурсе (п. 37 Правил N 75). Перечень сведений, которые должны содержаться в извещении, приведен в п. 38 Правил N 75. В частности, в извещении должны быть указаны:

- характеристика объекта конкурса, включая адрес многоквартирного дома, год постройки, этажность, количество квартир, площадь жилых, нежилых помещений и помещений общего пользования, виды благоустройства, серию и тип постройки;

- наименование обязательных работ и услуг по содержанию и ремонту объекта конкурса, выполняемых (оказываемых) по договору управления многоквартирным домом;

- размер платы за содержание и ремонт жилого помещения, рассчитанный организатором конкурса в зависимости от конструктивных и технических параметров многоквартирного дома, степени износа, и других параметров;

- перечень коммунальных услуг, предоставляемых управляющей организацией в порядке, установленном законодательством Российской Федерации;

- в место, порядок и срок подачи заявок на участие в конкурсе;

- в место, дата и время вскрытия конвертов с заявками на участие в конкурсе, а также место, дата и время рассмотрения конкурсной комиссией заявок на участие в конкурсе;

- в место, дата и время проведения конкурса (о дате проведения конкурса организатор конкурса обязан не позднее чем за 25 дней до даты начала процедуры вскрытия конвертов с заявками уведомить всех собственников помещений в многоквартирном доме);

- размер обеспечения заявки на участие в конкурсе.

Организатор конкурса, коим согласно п. 2 Правил N 75 является орган местного самоуправления или органы государственной власти городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга, уполномоченные проводить конкурс, не позднее чем за 5 рабочих дней до опубликования извещения о проведении конкурса принимает решение о создании конкурсной комиссии, определяет ее состав и назначает председателя (п. 25 Правил N 75).

В состав комиссии должно входить не менее 5 человек, при этом членами комиссии не могут быть физические лица, лично заинтересованные в результатах проведения конкурса. Такими лицами признаются лица, являющиеся претендентами, участниками конкурса или состоящие в трудовых отношениях с организациями, являющимися претендентами, участниками конкурса, а также родственники претендента (участника конкурса) - физического лица (физических лиц), состоящего в трудовых отношениях с организациями, являющимися претендентами, участниками конкурса, либо физические лица, на которых способны оказывать влияние претенденты, участники конкурса (в том числе лица, являющиеся участниками (акционерами) указанных организаций, членами их органов управления, кредиторами участников конкурса). В случае выявления таких лиц организатор конкурса обязан незамедлительно исключить их из состава конкурсной комиссии и назначить иных лиц в соответствии с Правилами N 75 (п. 23 Правил N 75).

Комиссия рассматривает заявки на участие в конкурсе и проводит конкурс, каждый член конкурсной комиссии имеет 1 голос, комиссия правомочна, если на ее заседании присутствует более 50 процентов общего числа ее членов, решения принимаются простым большинством голосов. При равенстве голосов решение принимается председателем комиссии.

Решения конкурсной комиссии оформляются протоколами, которые подписывают члены комиссии, принявшие участие в заседании, причем на заседаниях комиссии могут присутствовать не только представители собственников помещений в многоквартирных домах, но и претенденты, участники конкурса или их представители.

Лицо, желающее принять участие в открытом конкурсе, должно подать заявку по установленной форме, форма заявки приведена в Приложении N 4 к Правилам N 75. Срок подачи заявок должен составлять не менее 25 дней, прием заявок прекращается непосредственно перед началом процедуры вскрытия конвертов с заявками на участие в конкурсе, что установлено п. 52 Правил N 75.

Заявка, которая подается в письменной форме, включает в себя сведения и документы о претенденте, документы, подтверждающие соответствие претендента установленным требованиям для участия в конкурсе, или заверенные в установленном порядке копии таких документов. Помимо этого заявка включает в себя реквизиты банковского счета для внесения собственниками помещений в многоквартирном доме и нанимателями жилых помещений по договору социального найма и договору найма жилых помещений государственного или муниципального жилищного фонда платы за содержание и ремонт жилого помещения и платы за коммунальные услуги (п. п. 53, 55 Правил N 75).

Каждая поступившая заявка должна быть зарегистрирована организатором конкурса. По требованию претендента ему может быть выдана расписка в получении заявки. Претендент вправе изменить или отозвать поданную заявку в любое время до начала процедуры вскрытия конвертов с заявками. Внесенные в качестве обеспечения заявки на участие в конкурсе средства возвращаются претенденту, отозвавшему заявку, в течение 5 дней с даты получения организатором конкурса уведомления об отзыве заявки.

Конкурсная комиссия вскрывает все конверты с заявками, которые поступили до начала процедуры вскрытия конвертов, при этом ведется протокол вскрытия конвертов. Конкурсная комиссия вправе потребовать от претендента, присутствующего на заседании, разъяснения сведений, содержащихся в представленных документах и в заявке. Протокол после вскрытия всех конвертов с заявками подписывается всеми членами комиссии и размещается на официальном сайте организатора конкурса.

Комиссия оценивает поступившие заявки на соответствие установленным требованиям, причем срок рассмотрения заявок не должен превышать 10 рабочих дней с даты начала процедуры вскрытия конвертов, что следует из п. 69 Правил N 75.

На основании результатов рассмотрения заявок комиссия принимает решение о признании претендента участником конкурса или об отказе в допуске претендента к участию в конкурсе. Протокол рассмотрения заявок подписывается членами комиссии в день окончания рассмотрения заявок на участие в конкурсе, в этот же день текст протокола должен быть размещен на официальном сайте организатора конкурса.

Претендентам, не допущенным к участию в конкурсе, направляются уведомления о принятых конкурсной комиссией решениях не позднее 1 рабочего дня, следующего за днем подписания протокола рассмотрения заявок на участие в конкурсе.

Порядок проведения конкурса, а также то, как определяется его победитель, очень подробно описан в разд. VIII Правил N 75.

Конкурс начинается с объявления комиссией наименования участника конкурса, заявка которого на участие в конкурсе поступила к организатору конкурса первой, и размера платы за содержание и ремонт жилого помещения (п. 75 Правил N 75).

Участники конкурса представляют предложения по общей стоимости дополнительных работ и услуг (при объединении в один лот нескольких объектов конкурса предлагается суммированная стоимость по всем объектам конкурса, входящим в лот) в соответствии со стоимостью работ и услуг, указанной в конкурсной документации, предусмотренной пп. 5 п. 41 Правил N 75. В случае если после троекратного объявления последнего предложения о наибольшей стоимости указанных дополнительных работ и услуг ни один из участников конкурса не предложил большей стоимости, конкурсная комиссия объявляет наименование участника конкурса, который сделал предложение по наибольшей стоимости дополнительных работ и услуг (п. 76 Правил N 75).

В соответствии с п. 77 Правил N 75 участник, указанный в п. 76 Правил, называет дополнительные работы и услуги (при объединении в один лот нескольких объектов конкурса - отдельно для каждого объекта конкурса, входящего в лот), общая стоимость которых должна соответствовать представленному им предложению по стоимости дополнительных работ и услуг. При объединении в один лот нескольких объектов разница между стоимостью дополнительных работ и услуг в отношении каждого объекта конкурса, входящего в лот, не должна превышать 20 процентов.

В случае если общая стоимость определенных участником конкурса дополнительных работ и услуг (при объединении в один лот нескольких объектов конкурса - суммированная стоимость по всем объектам конкурса, входящим в лот) равна стоимости его предложения или превышает ее, такой участник признается победителем конкурса.

Пунктом 78 Правил N 75 установлено, что в случае если общая стоимость определенных участником конкурса дополнительных работ и услуг (при объединении в один лот нескольких объектов конкурса - суммированная стоимость по всем объектам конкурса, входящим в лот) равна стоимости его предложения или превышает ее, такой участник признается победителем конкурса. В случае если указанная общая стоимость меньше стоимости его предложения, участник конкурса обязан увеличить предложение по стоимости дополнительных работ и услуг и определить перечень дополнительных работ и услуг таким образом, чтобы их общая стоимость была равна или превышала представленное им предложение. При выполнении указанных требований участник конкурса признается победителем конкурса.

При проведении конкурса ведется протокол, который подписывается в день проведения конкурса. Один из трех экземпляров протокола остается у организатора конкурса.

В течение 3-х рабочих дней с даты утверждения протокола победителю конкурса должен быть передан экземпляр протокола и проект договора управления многоквартирным домом.

Участникам конкурса, не ставшим победителями, организатор конкурса в течение 5 рабочих дней с даты утверждения протокола конкурса, обязан возвратить средства, внесенные в качестве обеспечения заявки на участие в конкурсе.

Победителю конкурса и участнику конкурса, сделавшему предыдущее предложение по наибольшей стоимости дополнительных работ и услуг, средства, внесенные в качестве обеспечения заявки, возвращаются в течение 5 рабочих дней с даты представления организатору конкурса подписанного победителем конкурса проекта договора управления многоквартирным домом и обеспечения исполнения обязательств. Если победитель конкурса в указанный срок не представил организатору конкурса подписанный им проект договора управления многоквартирным домом, а также обеспечение исполнения обязательств (нотариально заверенную копию договора о страховании ответственности или договора о залоге депозита либо безотзывную банковскую гарантию), он признается уклонившимся от заключения договора управления многоквартирным домом. В этом случае средства, внесенные в качестве обеспечения заявки на участие в конкурсе, не возвращаются.

В течение 10 рабочих дней с даты утверждения протокола конкурса его организатор должен уведомить всех собственников помещений в многоквартирном доме об условиях договора управления.

Победитель конкурса в течение 20 дней с даты утверждения протокола конкурса направляет подписанные им проекты договоров управления многоквартирным домом собственникам помещений в многоквартирном доме для подписания указанных договоров.

Также отметим, что в соответствии с п. 71 Правил N 75 в случае если только один претендент признан участником конкурса, организатор конкурса в течение 3 рабочих дней с даты подписания протокола рассмотрения заявок на участие в конкурсе передает этому претенденту проект договора, входящий в состав конкурсной документации. При этом договор управления многоквартирным домом заключается на условиях выполнения обязательных работ и услуг, указанных в извещении о проведении конкурса и конкурсной документации, за плату за содержание и ремонт жилого помещения, размер которой указан в извещении о проведении конкурса. Такой участник конкурса не вправе отказаться от заключения договора управления многоквартирным домом.

Таким образом, основанием для передачи единственному участнику конкурса договора управления многоквартирным домом является решение конкурсной комиссии, которое может быть принято только в рамках процедуры конкурсного отбора, о чем сказано в Постановлении ФАС Центрального округа от 10 февраля 2010 г. N Ф10-5561/09 по делу N А62-3272/2009.

УПРАВЛЯЮЩИЕ ОРГАНИЗАЦИИ - БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ

**Управляющая организация - это юридическое лицо независимо от организационно-правовой формы, а также индивидуальный предприниматель, управляющие многоквартирным домом на основании договора управления многоквартирным домом.**

**Деятельность управляющих организаций регулируется Жилищным кодексом Российской Федерации от 29 декабря 2004 г. N 188-ФЗ (далее - ЖК РФ).**

**В предлагаемой читателям статье мы расскажем о бухгалтерском учете управляющих организаций - юридических лиц.**

Прежде чем говорить о бухгалтерском учете, скажем, что определение управляющей организации, приведенное выше, содержат Правила предоставления коммунальных услуг гражданам, утвержденные Постановлением Правительства Российской Федерации от 23 мая 2006 г. N 307 (далее - Правила предоставления коммунальных услуг).

Жилищным законодательством Российской Федерации предусмотрено несколько способов управления многоквартирным домом, причем обязанность выбора одного из способов управления возложена на собственников помещений в этом доме. Собственники могут создать для управления домом товарищество собственников жилья либо жилищный кооператив, самостоятельно управлять помещениями в многоквартирном доме, а могут предпочесть способ управления управляющей организацией.

В силу ст. 209 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее - ГК РФ), п. 2 ст. 161 ЖК РФ избрание способа управления многоквартирным домом является исключительным правом и обязанностью собственников жилья, на что указано в Постановлении ФАС Дальневосточного округа от 8 февраля 2010 г. N Ф03-191-2010.

Многоквартирный дом в соответствии с п. 9 ст. 161 ЖК РФ может управляться только одной управляющей организацией.

Договор управления многоквартирным домом заключается в письменной форме путем составления одного документа, подписанного сторонами. При выборе управляющей организации общим собранием собственников с каждым из них заключается договор управления на условиях, указанных в решении общего собрания.

В соответствии с п. 2 ст. 162 ЖК РФ по договору управления одна сторона, управляющая организация, по заданию другой стороны - собственников помещений в течение согласованного срока за плату обязуется оказывать услуги и выполнять работы по надлежащему содержанию и ремонту общего имущества в таком доме, предоставлять коммунальные услуги собственникам помещений в таком доме и пользующимся помещениями в этом доме лицам, осуществлять иную направленную на достижение целей управления многоквартирным домом деятельность.

К существенным условиям договора управления на основании ст. 162 ЖК РФ относятся:

- состав общего имущества дома, в отношении которого будет осуществляться управление, адрес дома (пп. 1 п. 3);

- перечень услуг и работ по содержанию и ремонту общего имущества в доме, порядок изменения этого перечня, а также перечень предоставляемых управляющей организацией коммунальных услуг (пп. 2 п. 3);

- порядок осуществления контроля над выполнением управляющей организацией обязательств по договору управления (пп. 4 п. 3);

- порядок определения цены договора, размера платы за содержание и ремонт жилого помещения и платы за коммунальные услуги, порядок внесения такой платы (пп. 3 п. 3).

Условия договора управления многоквартирным домом согласно п. 4 ст. 162 ЖК РФ устанавливаются одинаковыми для всех собственников помещений в многоквартирном доме.

Договор заключается на срок не менее чем один год и не более чем 5 лет.

Иные сроки для заключения договора управления установлены для случая, когда управляющая организация выбрана по результатам открытого конкурса. В этом случае договор управления заключается на срок не менее чем один год и не более чем три года. Если ни одна из сторон не заявила о прекращении договора, он считается продленным на тот же срок и на тех же условиях, какие были предусмотрены договором, что установлено п. п. 5 и 6 ст. 162 ЖК РФ.

Следует обратить внимание на то, что способ управления может быть выбран и изменен в любое время на основании решения общего собрания.

Итак, ведение бухгалтерского учета в управляющей организации осуществляется на основании нормативных документов, основным из которых является Федеральный закон от 21 ноября 1996 г. N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" (далее - Федеральный закон N 129-ФЗ). Данный Федеральный закон распространяется на все организации, находящиеся на территории Российской Федерации, а также на филиалы и представительства иностранных организаций, если иное не предусмотрено международными договорами Российской Федерации.

От обязанности ведения бухгалтерского учета освобождены управляющие организации, перешедшие на упрощенную систему налогообложения, но и они, руководствуясь п. 3 ст. 4 Федерального закона N 129-ФЗ, обязаны вести учет основных средств и нематериальных активов в порядке, предусмотренном российским бухгалтерским законодательством.

Ведение бухгалтерского учета в управляющей организации невозможно без формирования учетной политики, которая отражает применяемую организацией совокупность способов ведения бухгалтерского учета. Формированием учетной политики с учетом структурных, отраслевых и иных особенностей деятельности организации, занимается главный бухгалтер. Приказ по учетной политике организации утверждается ее руководителем. Одновременно с учетной политикой утверждаются рабочий план счетов бухгалтерского учета, формы первичных учетных документов, порядок проведения инвентаризации и методы оценки видов имущества и обязательств, правила документооборота и технология обработки учетной информации, порядок контроля хозяйственных операций, а также другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учета.

При отражении операций на счетах бухгалтерского учета управляющим организациям следует руководствоваться Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкцией по его применению, утвержденным Приказом Минфина России от 31 октября 2000 г. N 94н.

Кроме вышеназванных документов вопросы бухгалтерского учета регулируются Положениями (стандартами) по бухгалтерскому учету, а также принятыми методическими указаниями и рекомендациями.

Согласно ст. 1 Федерального закона N 129-ФЗ объектами бухгалтерского учета являются имущество организаций, их обязательства и хозяйственные операции, осуществляемые организациями в процессе их деятельности.

Бухгалтерский учет в соответствии со ст. 8 Федерального закона N 129-ФЗ должен вестись управляющей организацией непрерывно с момента ее регистрации в качестве юридического лица до реорганизации или ликвидации в порядке, установленном законодательством Российской Федерации. При этом бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций в валюте Российской Федерации ведется в рублях, путем двойной записи на взаимосвязанных счетах бухгалтерского учета, включенных в рабочий план счетов бухгалтерского учета.

Поскольку типовой План счетов содержит большое количество счетов, которые вряд ли будут использоваться управляющей организацией в силу специфики ее деятельности, ей на основе предлагаемого Минфином типового Плана счетов следует утвердить свой рабочий план счетов, то есть выбрать те счета бухгалтерского учета, на которых будут отражаться осуществляемые управляющей организацией хозяйственные операции. Рабочий план счетов следует утвердить приказом по учетной политике ТСЖ.

Рабочий план счетов является элементом учетной политики любой организации, на которую распространяется обязанность по ведению бухгалтерского учета. Следует отметить, что рабочий план счетов является основой бухгалтерского учета в любой организации.

Как следует из п. 3 ст. 6 Федерального закона N 129-ФЗ, вместе с учетной политикой утверждаются правила документооборота и технология обработки учетной информации. Аналогичную норму содержит и Положение по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" ПБУ (1/2008), утвержденное Приказом Минфина России от 6 октября 2008 г. N 106н. Таким образом, требование об организации документооборота в управляющей организации вытекает непосредственно из норм бухгалтерского законодательства, поэтому организация обязана его выполнить.

Первым этапом при разработке правил документооборота организации является определение видов первичной учетной документации, которая будет использоваться ею для документального подтверждения фактов хозяйственной деятельности.

Как вы знаете, основанием для ведения бухгалтерского учета являются первичные учетные документы, что следует из ст. 9 Федерального закона N 129-ФЗ. Первичный учетный документ составляется в момент совершения операции (на бумажных и машинных носителях информации), а если это не представляется возможным - непосредственно после ее окончания. Следует помнить, что первичные учетные документы принимаются к учету, если они составлены по форме, содержащейся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, а документы, форма которых не предусмотрена в этих альбомах, должны содержать реквизиты, перечень которых содержит п. 2 ст. 9 Федерального закона N 129-ФЗ.

Если управляющая организация принимает решение об использовании только унифицированных форм первичной документации, то это положение просто закрепляется в учетной политике. Если же в работе будут использоваться самостоятельно разработанные формы первичных учетных документов, то использование такой документации следует закрепить в учетной политике отдельно, а конкретные формы документов оформить отдельным приложением к приказу по учетной политике.

После того, как организация определилась с видами используемых документов, ей следует разработать и утвердить график документооборота, основываясь на Положении о документах и документообороте в бухгалтерском учете, утвержденном Минфином СССР 29 июля 1983 г. N 105 (далее - Положение N 105). Напомним, данный документ применяется в части, не противоречащей действующему законодательству Российской Федерации (ст. 423 Трудового кодекса Российской Федерации).

Согласно п. 5.2 Положения N 105 работу по составлению графика документооборота организует главный бухгалтер организации. Причем к его составлению главный бухгалтер должен отнестись очень ответственно, ведь от оперативности обработки учетных документов зачастую зависит как бесперебойная работа организации, так и ее финансовое благополучие.

Не следует забывать о том, что управляющие организации, руководствуясь п. 1 ст. 17 Федерального закона N 129-ФЗ, обязаны хранить первичные учетные документы, регистры бухгалтерского учета и бухгалтерскую отчетность в течение сроков, устанавливаемых в соответствии с правилами организации государственного архивного дела, но не менее пяти лет.

Ответственность за сохранность первичных документов, учетных регистров и отчетности, а также за оформление и передачу документов в архив возложена на главного бухгалтера, что следует из п. 6.6 Положения N 105. В то же время ответственность за организацию хранения учетных документов, регистров бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности несет руководитель организации. Такая норма установлена ст. 17 Федерального закона N 129-ФЗ.

Выше мы отмечали, что инвентаризация является одним из элементов учетной политики, о чем сказано в п. 3 ст. 6 Федерального закона N 129-ФЗ. На это же указывает и п. 4 Положения по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (ПБУ 1/2008), утвержденного Приказом Минфина России от 6 октября 2008 г. N 106н, из которого следует, что в составе учетной политики организации утверждается порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации.

Порядок проведения инвентаризации (количество инвентаризаций в отчетном году и даты их проведения, перечень имущества и обязательств, проверяемых при каждой из них и так далее) определяется руководителем управляющей организации, за исключением случаев, когда проведение инвентаризации обязательно, что определено п. 26 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации", утвержденного Приказом Минфина России от 29 июля 1998 г. N 34н. Перечень случаев, когда проведение инвентаризации обязательно, содержит п. 2 ст. 12 Федерального закона N 129-ФЗ.

Ответственность за организацию бухгалтерского учета, соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несут руководители управляющих организаций, как, впрочем, и иных организаций, обязанных вести бухгалтерский учет (ст. 6 Федерального закона N 129-ФЗ).

Если в управляющей организации введена должность главного бухгалтера (бухгалтера), то, в соответствии со ст. 7 Федерального закона N 129-ФЗ, именно данное лицо несет ответственность за формирование учетной политики, ведение бухгалтерского учета, своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской отчетности.

Если управляющая организация уклоняется от ведения бухгалтерского учета в порядке, установленном законодательством Российской Федерации и нормативными актами органов, осуществляющих регулирование бухгалтерского учета, то согласно ст. 18 Федерального закона N 129-ФЗ и главный бухгалтер, и руководитель организации привлекаются к административной или уголовной ответственности в соответствии с законодательством Российской Федерации.

За неведение бухгалтерского учета управляющие организации могут быть привлечены и к налоговой ответственности. Так, в случае непредставления в налоговый орган бухгалтерской отчетности в соответствии с пп. 5 п. 1 ст. 23 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) к организации может быть применена мера ответственности, установленная п. 1 ст. 126 НК РФ. На что указывает Минфин России в Письме от 29 октября 2008 г. N 03-02-07/1-436. Напоминаем, что согласно п. 1 ст. 126 НК РФ непредставление в установленный срок организацией (налогоплательщиком) в налоговые органы документов и (или) иных сведений, предусмотренных НК РФ и иными актами законодательства о налогах и сборах, влечет взыскание штрафа в размере 50 руб. за каждый непредставленный документ.

УПРАВЛЯЮЩИЕ ОРГАНИЗАЦИИ - НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

**Одним из способов управления многоквартирным домом, предлагаемым собственникам помещений в таком доме российским жилищным законодательством, является управление управляющей организацией.**

**Управляющей организацией может признаваться как юридическое лицо, причем независимо от его организационно-правовой формы, так и индивидуальный предприниматель, управляющие многоквартирным домом на основании договора управления многоквартирным домом.**

**Управляющие организации могут применять как общую систему налогообложения, так и специальные налоговые режимы. Некоторые вопросы налогообложения управляющих организаций мы и рассмотрим в этой статье.**

Итак, повторим еще раз, что управляющая организация - это юридическое лицо независимо от организационно-правовой формы, а также индивидуальный предприниматель, управляющие многоквартирным домом на основании договора управления многоквартирным домом. Такое определение управляющей организации содержат Правила предоставления коммунальных услуг гражданам, утвержденные Постановлением Правительства Российской Федерации от 23 мая 2006 г. N 307 (далее - Правила предоставления коммунальных услуг).

Деятельность управляющих организаций регулируется Жилищным кодексом Российской Федерации от 29 декабря 2004 г. N 188-ФЗ (далее - ЖК РФ).

Способ управления многоквартирным домом выбирается на общем собрании собственников помещений в многоквартирном доме, что установлено п. 3 ст. 161 ЖК РФ, причем решение общего собрания является обязательным для всех собственников помещений в многоквартирном доме.

В силу ст. 209 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее - ГК РФ) п. 2 ст. 161 ЖК РФ избрание способа управления многоквартирным домом является исключительным правом и обязанностью собственников жилья, на что указано в Постановлении ФАС Дальневосточного округа от 8 февраля 2010 г. N Ф03-191-2010.

Многоквартирный дом в соответствии с п. 9 ст. 161 ЖК РФ может управляться только одной управляющей организацией. Договор управления заключается в письменной форме путем составления одного документа, подписанного сторонами. При выборе управляющей организации общим собранием собственников с каждым из них заключается договор управления на условиях, указанных в решении общего собрания.

По договору управления одна сторона (управляющая организация) по заданию другой стороны (собственников помещений) в течение согласованного срока за плату обязуется оказывать услуги и выполнять работы по надлежащему содержанию и ремонту общего имущества в таком доме, предоставлять коммунальные услуги собственникам помещений в таком доме и пользующимся помещениями в этом доме лицам, осуществлять иную направленную на достижение целей управления многоквартирным домом деятельность, что определено п. 2 ст. 162 ЖК РФ.

В договоре управления на основании п. 3 ст. 162 ЖК РФ должны быть указаны следующие данные:

- состав общего имущества дома, в отношении которого будет осуществляться управление, адрес дома (пп. 1 п. 3);

- перечень услуг и работ по содержанию и ремонту общего имущества в доме, порядок изменения этого перечня, а также перечень предоставляемых управляющей организацией коммунальных услуг (пп. 2 п. 3);

- порядок определения цены договора, размера платы за содержание и ремонт жилого помещения и платы за коммунальные услуги, порядок внесения такой платы (пп. 3 п. 3);

- порядок осуществления контроля над выполнением управляющей организацией обязательств по договору управления (пп. 4 п. 3).

Отметим, что под порядком определения цены договора по разъяснениям, приведенным в Письме Минрегионразвития России от 6 марта 2009 г. N 6174-АД/14, следует понимать формулировку порядка (методику) определения (расчета) общей стоимости указанных в договоре в соответствии с пп. 2 п. 3 ст. 162 ЖК РФ услуг, работ по содержанию и ремонту общего имущества в многоквартирном доме и коммунальных услуг в течение всего срока действия договора управления.

Под порядком определения размера платы за содержание и ремонт жилого помещения следует понимать формулировку порядка (методику) определения (расчета) стоимости указанных в договоре в соответствии с пп. 2 п. 3 ст. 162 ЖК РФ услуг и работ по содержанию и текущему и капитальному ремонту общего имущества в многоквартирном доме.

Под порядком определения размера платы за коммунальные услуги следует понимать указание в договоре управления на порядок определения и изменения размера платы за коммунальные услуги с использованием регулируемых тарифов на коммунальные ресурсы и услуги водоотведения в соответствии с п. 13 ст. 155 и ст. 157 ЖК РФ, а также нормами разд. III и VII Правил предоставления коммунальных услуг.

Договор заключается на срок не менее чем один год и не более чем 5 лет. Если управляющая организация выбрана по результатам открытого конкурса, то договор управления с такой организацией заключается на срок не менее чем один год и не более чем три года.

Следует обратить внимание на то, что способ управления может быть выбран и изменен в любое время на основании решения общего собрания.

Из содержания данной правовой нормы следует, что законодатель предоставил собственникам право в любое время изменить способ управления домом. Если собственники многоквартирного дома сочтут избранный ими ранее способ управления недостаточно эффективным, то они вправе своим решением изменить его. Здесь же отметим, что изменение и (или) расторжение договора управления многоквартирным домом согласно п. 8 ст. 162 ЖК РФ осуществляется в порядке, предусмотренном гражданским законодательством. В соответствии со ст. 450 ГК РФ изменение и расторжение договора возможны по соглашению сторон, если иное не предусмотрено ГК РФ, другими законами или договором.

Итак, мы определили, что обязанностью управляющей организации по договору управления многоквартирным домом является оказание услуг и выполнение работ по надлежащему содержанию и ремонту общего имущества в многоквартирном доме, предоставление коммунальных услуг собственникам помещений в таком доме и пользующимся помещениями в этом доме лицам. Помимо этого управляющая организация обязана осуществлять иную деятельность, направленную на достижение целей управления многоквартирным домом.

Осуществляя деятельность по управлению многоквартирным домом, управляющая организация получает доходы и, соответственно, производит расходы. Как учитываются эти суммы в целях налогообложения налогом на прибыль организаций и являются ли они объектом налогообложения налогом на добавленную стоимость, мы и поговорим далее.

Начнем с вопроса применения налога на добавленную стоимость (далее - НДС) в отношении коммунальных услуг и услуг по содержанию и ремонту общего имущества в многоквартирном доме, оказанных управляющей организацией собственникам помещений в этом доме.

С 1 января 2010 г. в соответствии с пп. 29 п. 3 ст. 149 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) от налогообложения НДС освобождается реализация коммунальных услуг, предоставляемых управляющими организациями, при условии приобретения коммунальных услуг у организаций коммунального комплекса, поставщиков электроэнергии и газоснабжающих организаций.

При этом в соответствии с вышеназванного нормой НК РФ освобождение от налогообложения НДС коммунальных услуг, реализуемых управляющим организациям организациями коммунального комплекса, а также поставщиками электроэнергии и газоснабжающими организациями, НК РФ не предусмотрено.

При применении указанной нормы НК РФ следует руководствоваться п. 4 ст. 154 ЖК РФ и п. 1 ст. 2 Федерального закона от 30 декабря 2004 г. N 210-ФЗ "Об основах регулирования тарифов организаций коммунального комплекса" (далее - Федеральный закон N 210-ФЗ).

Пунктом 4 ст. 154 ЖК РФ установлено, что плата за коммунальные услуги включает в себя плату за холодное и горячее водоснабжение, водоотведение, электроснабжение, газоснабжение (в том числе поставки бытового газа в баллонах), отопление (теплоснабжение, в том числе поставки твердого топлива при наличии печного отопления).

Согласно п. 1 ст. 2 Федерального закона N 210-ФЗ организацией коммунального комплекса является юридическое лицо независимо от его организационно-правовой формы, осуществляющее эксплуатацию системы (систем) коммунальной инфраструктуры, используемой (используемых) для производства товаров (оказания услуг) в целях обеспечения тепло-, водоснабжения, водоотведения и очистки сточных вод, и (или) осуществляющее эксплуатацию объектов, используемых для утилизации (захоронения) твердых бытовых отходов.

То есть коммунальные услуги, указанные в п. 4 ст. 154 ЖК РФ, предоставляемые управляющими организациями, освобождаются от налогообложения НДС при условии, если данные коммунальные услуги приобретаются ими у юридических лиц, указанных в п. 1 ст. 2 Федерального закона N 210-ФЗ, а также поставщиков электрической энергии и газоснабжающих организаций, что подтверждено Письмом Минфина России от 23 декабря 2009 г. N 03-07-15/169.

Суммы НДС по коммунальным услугам, предъявленные управляющим организациям организациями коммунального комплекса, поставщиками электрической энергии и газоснабжающими организациями, включаются управляющими организациями в стоимость коммунальных услуг и вычету не подлежат, что следует из пп. 1 п. 2 ст. 170 НК РФ.

Таким образом, от налогообложения НДС освобождается предоставление коммунальных услуг управляющими организациями по стоимости, соответствующей стоимости приобретения этих коммунальных услуг, в том числе с учетом НДС, у организаций коммунального комплекса, поставщиков электрической энергии и газоснабжающих организаций.

В Письме N 03-07-15/169 отмечено, что аналогичный порядок применения освобождения от налогообложения НДС установлен пп. 30 п. 3 ст. 149 НК РФ по работам (услугам) по содержанию и ремонту общего имущества в многоквартирном доме.

На основании пп. 30 п. 3 ст. 149 НК РФ от налогообложения НДС освобождается реализация работ (услуг) по содержанию и ремонту общего имущества в многоквартирном доме, выполняемых (оказываемых) управляющими организациями, при условии приобретения управляющими организациями работ (услуг) по содержанию и ремонту общего имущества в многоквартирном доме у организаций и индивидуальных предпринимателей, непосредственно выполняющих (оказывающих) данные работы (услуги).

Согласно п. 11 Правил содержания общего имущества в многоквартирном доме, утвержденных Постановлением Правительства Российской Федерации от 13 августа 2006 г. N 491 (далее - Правила N 491), содержание общего имущества включает в себя:

- осмотр общего имущества, осуществляемый собственниками помещений и указанными в п. 13 Правил N 491 ответственными лицами;

- освещение помещений общего пользования;

- обеспечение температуры и влажности в помещениях общего пользования;

- уборку и санитарно-гигиеническую очистку помещений общего пользования, а также земельного участка, входящего в состав общего имущества;

- сбор и вывоз твердых и жидких бытовых отходов;

- меры пожарной безопасности;

- содержание и уход за элементами озеленения и благоустройства, а также иными предназначенными для обслуживания, эксплуатации и благоустройства этого многоквартирного дома объектами, расположенными на земельном участке, входящем в состав общего имущества;

- текущий и капитальный ремонт, подготовку к сезонной эксплуатации и содержание общего имущества, а также элементов благоустройства и иных предназначенных для обслуживания, эксплуатации и благоустройства этого многоквартирного дома объектов, расположенных на земельном участке, входящем в состав общего имущества.

Таким образом, от налогообложения НДС освобождаются операции по реализации вышеуказанных работ (услуг) по содержанию, а также ремонту общего имущества в многоквартирном доме, осуществляемые управляющими организациями 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 организациями и индивидуальными предпринимателями, непосредственно выполняющими (оказывающими) данные работы (услуги), от налогообложения НДС не освобождены.

Кроме того, НК РФ не предусмотрено освобождение от налогообложения коммунальных услуг, работ (услуг) по содержанию и ремонту общего имущества в многоквартирном доме, работ (услуг) по управлению многоквартирными домами и других работ (услуг), выполняемых (оказываемых) собственными силами управляющих организаций.

Собственниками жилых и нежилых помещений в многоквартирном доме могут быть не только физические лица, но и юридические лица. По разъяснениям, данным в Письме Минфина России от 30 апреля 2010 г. N 03-07-07/21, от налогообложения НДС освобождаются операции по реализации вышеуказанных работ (услуг), осуществляемые в том числе управляющими организациями по стоимости, соответствующей стоимости приобретения этих работ (услуг) у организаций и индивидуальных предпринимателей, непосредственно выполняющих (оказывающих) данные работы (услуги). При этом освобождение применяется независимо от того, кому оказываются услуги управляющей организацией - физическим или юридическим лицам.

Не следует забывать о том, что управляющая организация, осуществляющая операции по реализации товаров (работ, услуг), предусмотренных п. 3 ст. 149 НК РФ, вправе отказаться от освобождения таких операций от налогообложения, представив соответствующее заявление в налоговый орган по месту своей регистрации в качестве налогоплательщика в срок, не позднее 1-го числа налогового периода, с которого она намерена отказаться от освобождения или приостановить его использование. Такая возможность предусмотрена п. 5 ст. 149 НК РФ.

Такой отказ или приостановление возможен только в отношении всех осуществляемых управляющей организацией операций, предусмотренных одним или несколькими подпунктами п. 3 ст. 149 НК РФ. Не допускается, чтобы подобные операции освобождались или не освобождались от налогообложения в зависимости от того, кто является покупателем (приобретателем) соответствующих товаров (работ, услуг). Не допускается отказ или приостановление от освобождения от налогообложения операций на срок менее одного года.

В Письме Минфина России от 23 декабря 2009 г. N 03-07-15/169 указано, что в случае отказа от освобождения от налогообложения НДС вышеназванных операций налогообложения и налоговые вычеты по товарам (работам, услугам), приобретаемым для осуществления этих операций, следует производить в общеустановленном порядке.

Вопрос о порядке применения НДС при получении управляющими организациями денежных средств на проведение капитального ремонта многоквартирных домов в соответствии с Федеральным законом от 21 июля 2007 г. N 185-ФЗ "О фонде содействия реформированию жилищно-коммунального хозяйства" рассмотрен в Письмах Минфина России от 8 декабря 2009 г. N 03-07-11/309, от 21 декабря 2009 г. N 03-07-14/118.

Если управляющая организация, в отношении которой принято решение о выделении финансирования проведения капитального ремонта, получает на отдельный банковский счет средства, предусмотренные на проведение капитального ремонта многоквартирного дома, то ей следует учитывать нормы ст. 20 Федерального закона N 185-ФЗ. Согласно этой норме управляющая организация не вправе пользоваться и распоряжаться средствами, перечисленными на указанный банковский счет, за исключением оплаты работ по капитальному ремонту и выплаты аванса на проведение работ по капитальному ремонту.

Подпунктом 1 п. 1 ст. 146 НК РФ установлено, что объектом налогообложения НДС признаются операции по реализации товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации. Согласно пп. 2 п. 1 ст. 162 НК РФ в налоговую базу по НДС включаются суммы, связанные с оплатой реализованных товаров (работ, услуг). Поскольку денежные средства, получаемые управляющими организациями на проведение капитального ремонта многоквартирных домов, в полном объеме перечисляются подрядным организациям, то эти денежные средства с оплатой товаров (работ, услуг), реализуемых управляющей организацией, не связаны и поэтому у управляющей организации в налоговую базу по НДС не включаются.

При этом освобождение от налогообложения НДС ремонтных работ, оплачиваемых за счет средств данного резерва, положениями НК РФ не предусмотрено.

В отношении налогообложения средств на содержание и текущий ремонт, поступающих управляющим организациям от собственников помещений в многоквартирном доме, а также коммунальных платежей отметим следующее.

В соответствии со ст. 247 НК РФ объектом налогообложения налогом на прибыль организаций для российских организаций признается прибыль, исчисляемая как разница между полученными доходами и произведенными расходами. Доходы и расходы, учитываемые в целях налогообложения прибыли, определяются с учетом положений гл. 25 НК РФ. Расходы должны соответствовать требованиям, определенным п. 1 ст. 252 НК РФ.

Суммы платежей, поступающих от собственников помещений в многоквартирных домах управляющей организации в рамках договора управления многоквартирным домом, учитываются в целях налогообложения прибыли. При этом расходы управляющей организации по оплате услуг специализированных ресурсоснабжающих организаций при условии их соответствия критериям, предусмотренным ст. 252 НК РФ, также учитываются в целях налогообложения, на что указано в Письме Минфина России от 18 декабря 2009 г. N 03-03-06/1/817.

Таким образом, суммы платежей, поступающих от собственников помещений в многоквартирных домах управляющей организации в рамках договора управления многоквартирными домами, учитываются в целях налогообложения прибыли. При этом расходы указанной организации по оплате услуг специализированных ресурсоснабжающих организаций при условии их соответствия критериям, предусмотренным ст. 252 НК РФ, также учитываются в целях налогообложения.

Исчерпывающий перечень средств, признаваемых средствами целевого финансирования и целевыми поступлениями, не учитываемыми в целях налогообложения прибыли, установлен пп. 14 п. 1 и п. 2 ст. 251 НК РФ.

Доходы организаций, не соответствующие перечню средств и критериям целевого финансирования (целевых поступлений), применяемым в целях НК РФ, учитываются в целях налогообложения прибыли в порядке, установленном гл. 25 НК РФ.

Вопрос о порядке учета платы за коммунальные услуги, полученной управляющей организацией от собственников жилых помещений, рассмотрен в Письме УФНС России по г. Москве от 11 января 2009 г. N 19-12/000120.

В Письме сказано, что в соответствии со ст. 155 ЖК РФ наниматели жилых помещений по договору социального найма и договору найма жилых помещений государственного или муниципального жилищного фонда в многоквартирном доме, управление которым осуществляется юридическим лицом независимо от организационно-правовой формы или индивидуальным предпринимателем (управляющей организацией), вносят плату за содержание и ремонт жилого помещения, а также за коммунальные услуги управляющей организации.

Аналогично собственники помещений в многоквартирном доме, в котором не созданы ТСЖ либо жилищный или иной специализированный потребительский кооператив и управление которым осуществляется управляющей организацией, плату за жилое помещение и коммунальные услуги вносят этой управляющей организации.

Постановлением Правительства Российской Федерации от 23 мая 2006 г. N 307 утверждены Правила предоставления коммунальных услуг гражданам (далее - Правила N 307).

Согласно п. 4 Правил N 307 коммунальные услуги предоставляются потребителю в порядке, предусмотренном федеральными законами, иными нормативными правовыми актами Российской Федерации и Правилами N 307, на основании договора, содержащего условия предоставления коммунальных услуг и заключаемого исполнителем с собственником жилого помещения в соответствии с законодательством Российской Федерации.

При этом исполнитель - это юридическое лицо независимо от организационно-правовой формы, а также индивидуальный предприниматель, предоставляющие коммунальные услуги, производящие или приобретающие коммунальные ресурсы и отвечающие за обслуживание внутридомовых инженерных систем, с использованием которых потребителю предоставляются коммунальные услуги. Исполнителем могут быть, в частности, управляющая организация, о чем сказано в п. 3 Правил N 307.

Таким образом, если договор на предоставление коммунальных услуг заключен нанимателями, арендаторами и собственниками жилых помещений с управляющей организацией, то плата, поступившая за предоставленные коммунальные услуги, учитывается управляющей организацией в качестве выручки для целей налогообложения прибыли.

Как учитываются субсидии, выделенные управляющей организации на проведение капитального в соответствии с Федеральным законом N 185-ФЗ, а также средства, полученные от собственников квартир в целях налогообложения прибыли? Ответ на этот вопрос дан специалистами Минфина России в Письме от 29 октября 2009 г. N 03-03-06/1/710.

В ст. 251 НК РФ приведен исчерпывающий перечень доходов, не учитываемых при налогообложении прибыли организаций. Согласно пп. 14 п. 1 ст. 251 НК РФ при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций не учитываются доходы в виде средств бюджетов, выделяемых, в частности, управляющим организациям, осуществляющим управление многоквартирными домами, на долевое финансирование проведения капитального ремонта многоквартирных домов в соответствии с Федеральным законом N 185-ФЗ.

Таким образом, средства из бюджета, полученные управляющей организацией на долевое финансирование проведения капитального ремонта многоквартирных домов в соответствии с Федеральным законом N 185-ФЗ, не подлежат включению в налоговую базу по налогу на прибыль организаций.

По поводу средств собственников квартир, полученных управляющей компанией на ремонт многоквартирных домов, управление которыми она производит, в Письме сообщено, что согласно п. 2 ст. 251 НК РФ при определении налоговой базы также не учитываются целевые поступления (за исключением целевых поступлений в виде подакцизных товаров). К ним относятся целевые поступления из бюджета и целевые поступления на содержание некоммерческих организаций и ведение ими уставной деятельности, поступившие безвозмездно от других организаций и (или) физических лиц и использованные указанными получателями по назначению. При этом налогоплательщики-получатели указанных целевых поступлений обязаны вести отдельный учет доходов (расходов), полученных (произведенных) в рамках целевых поступлений.

В соответствии с пп. 1 п. 2 ст. 251 НК РФ к целевым поступлениям на содержание некоммерческих организаций и ведение ими уставной деятельности относятся осуществленные в соответствии с законодательством Российской Федерации о некоммерческих организациях вступительные взносы, членские взносы, паевые взносы, пожертвования, признаваемые таковыми в соответствии с гражданским законодательством Российской Федерации, а также отчисления на формирование в установленном ст. 324 НК РФ порядке резерва на проведение ремонта, капитального ремонта общего имущества, которые производятся товариществу собственников жилья, жилищному кооперативу, садоводческому, садово-огородному, гаражно-строительному, жилищно-строительному кооперативу или иному специализированному потребительскому кооперативу их членами.

Ввиду того, что в вышеприведенной норме в качестве получателя средств на формирование резерва на проведение ремонта, капитального ремонта общего имущества поименован ограниченный перечень организаций, доходы в виде указанных отчислений, поступившие иным лицам, подлежат включению в состав доходов, учитываемых при налогообложении прибыли организаций.

Как вы знаете, организации, помимо общей системы налогообложения, могут применять и специальные налоговые режимы, предусмотренные НК РФ, в частности упрощенную систему налогообложения (далее - УСН), порядок определения доходов и расходов при которой регулируется гл. 26.2 НК РФ.

Многие организации, управляющие многоквартирными домами, одновременно являются и подрядными организациями по ремонту общего имущества этих многоквартирных домов.

Для финансирования работ по ремонту жилья, предусмотренных федеральной программой содействия реформированию ЖКХ в соответствии с Федеральным законом от 21 июля 2007 г. N 185-ФЗ "О фонде содействия реформированию жилищно-коммунального хозяйства" (далее - Федеральный закон N 185-ФЗ) открывают отдельные банковские счета, куда зачисляются бюджетные средства. Управляющие организации не вправе пользоваться и распоряжаться средствами, перечисленными на эти банковские счета, на проведение капитального ремонта многоквартирных домов, за исключением выплаты аванса в размере не более 30% и оплаты работ на основании актов приемки выполненных работ по капитальному ремонту путем перечисления средств на другой банковский счет.

На этот отдельный банковский счет, открываемый управляющей организацией, поступают субсидии на капитальный ремонт многоквартирных домов за счет средств фонда, а также денежные средства от собственников помещений. Являются ли поступившие денежные средства целевым финансированием и включаются ли они в налоговую базу по налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН с объектом налогообложения "доходы"?

Ответ на этот вопрос дан специалистами Минфина России в Письме от 7 мая 2010 г. N 03-11-06/2/73. Согласно пп. 1 п. 1.1 ст. 346.15 НК РФ при определении объекта налогообложения при исчислении налога, уплачиваемого в связи с применением УСН, не учитываются доходы, указанные в ст. 251 НК РФ.

На основании пп. 14 п. 1 ст. 251 НК РФ к имуществу, полученному налогоплательщиком в рамках целевого финансирования, которое не включается в доходы при определении налоговой базы, относятся средства бюджетов, выделяемые осуществляющим управление многоквартирными домами управляющим организациям, выбранным собственниками помещений в многоквартирных домах, на долевое финансирование проведения капитального ремонта многоквартирных домов в соответствии с Федеральным законом N 185-ФЗ.

Таким образом, как сказано в Письме, денежные средства, полученные управляющими организациями из бюджета на капитальный ремонт многоквартирных домов в рамках реализации Федерального закона N 185-ФЗ, не включаются в налоговую базу по налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН.

Как правило, управляющие организации на основании договора управления многоквартирным домом принимают на свой расчетный счет платежи от населения за коммунальные услуги, содержание и ремонт домов. Эти средства в полном объеме перечисляются ресурсоснабжающим организациям. В свою очередь, в договорах с ресурсоснабжающими организациями предусмотрено вознаграждение управляющим организациям за сбор средств от населения. Будут ли учитываться в доходах управляющей организации, применяющей УСН с объектом налогообложения "доходы, уменьшенные на величину расходов", платежи за коммунальные услуги, полученные от собственников помещений?

Согласно ст. 346.15 НК РФ при применении УСН налогоплательщики должны включать в состав доходов, учитываемых при определении объекта налогообложения УСН, доходы от реализации и внереализационные расходы. Указанные доходы определяются соответственно исходя из положений ст. ст. 249 и 250 НК РФ. При этом доходы, предусмотренные ст. 251 НК РФ, в составе доходов не учитываются.

Подпунктом 9 п. 1 ст. 251 НК РФ предусмотрено, что при определении налоговой базы не учитываются доходы в виде имущества (включая денежные средства), поступившего комиссионеру, агенту и (или) иному поверенному в связи с исполнением обязательств по договору комиссии, агентскому договору или другому аналогичному договору, а также в счет возмещения затрат, произведенных комиссионером, агентом и (или) иным поверенным за комитента, принципала и (или) иного доверителя, если такие затраты не подлежат включению в состав расходов комиссионера, агента и (или) иного поверенного в соответствии с условиями заключенных договоров. К указанным доходам не относится комиссионное, агентское или иное аналогичное вознаграждение.

По разъяснениям Минфина России, содержащимся в Письме от 4 мая 2009 г. N 03-11-06/2/77, в случае, если предпринимательская деятельность налогоплательщика - управляющей организации исходя из договорных обязательств является посреднической деятельностью по закупке по поручению собственников помещений в многоквартирном доме коммунальных услуг, то доходом указанной организации будет являться комиссионное, агентское или иное аналогичное вознаграждение.

НЕДВИЖИМОСТЬ КАК ОСНОВНОЕ СРЕДСТВО, ПРОБЛЕМЫ, СВЯЗАННЫЕ

С ДАТОЙ НАЧАЛА НАЛОГОВОГО ИЛИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

**Основные средства, согласно нормам бухгалтерского законодательства, могут приниматься к бухгалтерскому учету в случаях приобретения, сооружения и изготовления за плату, получения государственным и муниципальным унитарным предприятием при формировании уставного фонда, поступления в порядке приватизации государственного и муниципального имущества организациями различных организационно-правовых форм, а также в других случаях.**

**К недвижимости по гражданскому законодательству относятся земельные участки, участки недр и все, что прочно связано с землей, то есть объекты, перемещение которых без несоразмерного ущерба их назначению невозможно, в том числе здания, сооружения, объекты незавершенного строительства.**

**С какого момента следует отражать объекты недвижимости в бухгалтерском и налоговом учете организаций жилищно-коммунального хозяйства - с момента подписания соответствующих первичных документов, подтверждающих передачу, приобретение, существование объекта, или с момента подачи документов на государственную регистрацию? С этими вопросами мы и попробуем разобраться в этой статье.**

Прежде всего выясним, какие организации относятся к организациям жилищно-коммунального хозяйства, для чего обратимся к Указаниям по заполнению формы федерального статистического наблюдения N 22-ЖКХ (сводная) "Сведения о работе жилищно-коммунальных организаций в условиях реформы", утвержденным Приказом Росстата от 20 ноября 2009 г. N 269. Согласно названному документу к организациям ЖКХ отнесены организации по обслуживанию и ремонту жилищного фонда, организации коммунального комплекса (ресурсоснабжающие), многоотраслевые организации ЖКХ. К организациям ЖКХ отнесены также управляющие организации, жилищные кооперативы (ЖК), жилищно-строительные кооперативы (ЖСК) и товарищества собственников жилья (ТСЖ).

Передача недвижимого имущества в хозяйственное ведение

Следует отметить, что довольно большое количество организаций ЖКХ создано в форме унитарных предприятий. Унитарным предприятием на основании п. 1 ст. 2 Федерального закона от 14 ноября 2002 г. N 161-ФЗ "О государственных и муниципальных унитарных предприятиях" (далее - Федеральный закон N 161-ФЗ) признается коммерческая организация, не наделенная правом собственности на имущество, закрепленное за ней собственником. В форме унитарных предприятий могут быть созданы только государственные и муниципальные предприятия. Имущество унитарного предприятия принадлежит на праве собственности Российской Федерации, субъекту Российской Федерации или муниципальному образованию.

Право хозяйственного ведения - это предоставленное государственным и муниципальным унитарным предприятиям ограниченное право владения, распоряжения и пользования предоставленным им имуществом, в том числе право на получение части прибыли от использования имущества. На праве хозяйственного ведения организациям ЖКХ передается и недвижимое имущество, в частности, объекты жилого фонда, коммуникации и прочее имущество.

Согласно п. 1 ст. 131 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее - ГК РФ) право собственности и другие вещные права на недвижимость, ограничения этих прав, их возникновение, переход и прекращение подлежат государственной регистрации в едином государственном реестре органами, осуществляющими государственную регистрацию прав на недвижимость и сделок с ней. Регистрации подлежит в том числе и право хозяйственного ведения.

Права на недвижимое имущество, подлежащие государственной регистрации, на основании п. 2 ст. 8 ГК РФ возникают с момента регистрации соответствующих прав на него.

Государственная регистрация осуществляется в соответствии с Федеральным законом от 21 июля 1997 г. N 122-ФЗ "О государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним". Государственная регистрация прав - это юридический акт признания и подтверждения государством возникновения, ограничения (обременения), перехода или прекращения прав на недвижимое имущество в соответствии с ГК РФ. Государственная регистрация согласно ст. 2 названного Закона является единственным доказательством существования зарегистрированного права. Зарегистрированное право на недвижимое имущество может быть оспорено только в судебном порядке.

Право хозяйственного ведения или право оперативного управления имуществом, в отношении которого собственником принято решение о закреплении за унитарным предприятием или учреждением, возникает у этого предприятия или учреждения с момента передачи имущества, если иное не установлено законом и иными правовыми актами или решением собственника, что определено п. 1 ст. 299 ГК РФ.

При этом право на имущество, закрепленное за унитарным предприятием на праве хозяйственного ведения собственником этого имущества, в соответствии с п. 2 ст. 11 Федерального закона N 161-ФЗ возникает с момента передачи такого имущества унитарному предприятию, если иное не предусмотрено федеральным законом или не установлено решением собственника о передаче имущества унитарному предприятию.

Передача имущества в хозяйственное ведение осуществляется по акту приема-передачи имущества в стоимостной оценке имущества, утверждаемой учредителем, о чем сказано в Письме Минфина России от 22 сентября 2005 г. N 03-06-01-04/373.

Таким образом, при получении организацией ЖКХ недвижимого имущества в оперативное управление от собственника имущества, отражение в бухгалтерском учете недвижимого имущества должно осуществляться на дату подписания акта приема-передачи недвижимости, а не на дату государственной регистрации такого права.

Основным документом, регламентирующим бухгалтерский учет, является Федеральный закон от 21 ноября 1996 г. N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" (далее - Закон "О бухгалтерском учете"). Но законодательство Российской Федерации состоит не только из названного Закона, устанавливающего единые правовые и методологические основы организации и ведения бухгалтерского учета в Российской Федерации, но и других федеральных законов, указов Президента Российской Федерации и постановлений Правительства Российской Федерации.

На основе Закона "О бухгалтерском учете" Приказом Минфина России от 29 июля 1998 г. N 34н утверждено Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации (далее - Положение N 34н), которым также следует руководствоваться при ведении бухгалтерского учета.

На основании названных выше документов разработаны и утверждены положения по бухгалтерскому учету различных видов активов и обязательств, так называемые бухгалтерские стандарты. Одним из таких стандартов является Положение по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01, утвержденное Приказом Минфина России от 30 марта 2001 г. N 26н (далее - ПБУ 6/01), которым определены правила формирования в бухгалтерском учете информации об основных средствах организации.

В соответствии с п. п. 4, 5 ПБУ 6/01 к бухгалтерскому учету в качестве основных средств принимаются активы, в отношении которых одновременно выполняются следующие четыре условия:

- объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ, оказании услуг, для управленческих нужд организации, для предоставления в аренду;

- объект предназначен для использования в течение срока продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

- организация не предполагает последующую перепродажу объекта;

- объект способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем.

Таким образом, объект недвижимости, полученный организацией ЖКХ на праве хозяйственного ведения и удовлетворяющий вышеперечисленным условиям, должен быть учтен в составе объектов основных средств и отражен на счете 01 "Основные средства", предназначенном для этих целей Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкцией по его применению, утвержденным Приказом Минфина России от 31 октября 2000 г. N 94н.

Приобретение объектов недвижимости организацией ЖКХ

по договору купли-продажи

Имущество унитарного предприятия формируется не только за счет имущества, закрепленного за унитарным предприятием на праве хозяйственного ведения собственником этого имущества, но и за счет доходов унитарного предприятия от его деятельности, а также иных не противоречащих законодательству источников, что следует из ст. 11 Федерального закона N 161-ФЗ. Таким образом, недвижимое имущество может быть приобретено организацией ЖКХ по договору купли-продажи.

Как мы уже отмечали в статье, права на объекты недвижимости, в том числе право хозяйственного ведения, подлежат государственной регистрации, которая является единственным доказательством существования зарегистрированного права.

Напомним, что доходы и расходы от списания объектов основных средств с бухгалтерского учета (в том числе в случае продажи) согласно п. 31 ПБУ 6/01 отражаются в качестве прочих доходов и расходов.

Кроме того, п. 16 Положения по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99, утвержденного Приказом Минфина России от 6 мая 1999 г. N 32н, установлено, что поступления от продажи основных средств признаются в бухгалтерском учете в порядке, установленном для признания выручки (включая выполнение условия перехода права собственности (владения, пользования и распоряжения) на продукцию (товар) от организации к покупателю).

Как отмечено в Письме Минфина России от 28 января 2010 г. N 03-05-05-01/02, организация-продавец не может списать с баланса учтенное в составе основных средств недвижимое имущество - объект продажи до признания выручки от его реализации в бухгалтерском учете, включая переход соответствующего права на указанный объект недвижимого имущества к организации-покупателю.

Государственная регистрация прав на приобретенный по договору купли-продажи объект недвижимости является основанием для перевода организацией-покупателем в состав основных средств данного объекта недвижимого имущества при одновременном выполнении условий, установленных ПБУ 6/01, то есть когда объект приведен в состояние, пригодное для использования в деятельности организации, и сформирована его первоначальная стоимость.

Строительство объекта недвижимости

Основными документами, учитывающими специфику строительной деятельности и используемыми организациями при ведении учета, являются Положение по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций, утвержденное Письмом Минфина России от 30 декабря 1993 г. N 160 (далее - Положение N 160), а также Положение по бухгалтерскому учету "Учет договоров строительного подряда" (ПБУ 2/2008), утвержденное Приказом того же ведомства от 24 октября 2008 г. N 116н (далее - ПБУ 2/2008).

В связи с тем что Положение N 160 было утверждено еще в 1993 г., специалисты Минфина России в Письме от 30 ноября 2005 г. N 07-05-06/322 обратили внимание на то, что при организации бухгалтерского учета операций у застройщика этим документом следует руководствоваться в части, не противоречащей более поздним нормативным правовым актам по бухгалтерскому учету.

Положением N 160 определен порядок ведения учета долгосрочных инвестиций, а также порядок определения инвентарной стоимости законченных строительством объектов и других долгосрочных активов. Согласно п. 2.3 Положения N 160 бухгалтерский учет долгосрочных инвестиций ведется на счете "Капитальные вложения". В связи с введением в действие Приказом Минфина России от 31 октября 2000 г. N 94н Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению на смену счету "Капитальные вложения" пришел счет 08 "Вложения во внеоборотные активы". Именно на этом счете в настоящее время и учитываются затраты организации в объекты, которые впоследствии будут приняты к бухгалтерскому учету в качестве основных средств. В частности, затраты по возведению зданий и сооружений, монтажу оборудования, и другие расходы, предусмотренные сметами, сметно-финансовыми расчетами и титульными списками на капитальное строительство учитываются на субсчете 08-3 "Строительство объектов основных средств".

К законченному строительству согласно п. 3.2.1 Положения N 160 относятся принятые в эксплуатацию объекты, приемка которых оформлена в установленном порядке. Приемка законченных строительством объектов оформляется первичными учетными документами, утвержденными Постановлением Госкомстата России от 30 октября 1997 г. N 71а "Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты, основных средств и нематериальных активов, материалов, малоценных и быстроизнашивающихся предметов, работ в капитальном строительстве". Названным Постановлением утверждены, в частности, следующие формы документов:

- Акт приемки законченного строительством объекта (форма N КС-11);

- Акт приемки законченного строительством объекта приемочной комиссией (форма N КС-14).

Законченные строительством здания и сооружения, приемка которых оформлена в установленном порядке, зачисляются в состав основных средств, что следует из п. 3.2.2. Положения N 160. Основанием для зачисления является "Акт приемки-передачи основных средств".

Пунктом 7 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных Приказом Минфина России от 13 октября 2003 г. N 91н (далее - Методические указания N 91н) установлено, что операции по движению основных средств оформляются первичными учетными документами. В качестве первичных учетных документов могут применяться унифицированные первичные документы по учету основных средств, утвержденные Постановлением Госкомстата России от 21 января 2003 г. N 7 (далее - Постановление N 7).

Для документального оформления поступления объекта строительства оформляется "Акт о приеме-передаче здания (сооружения)" (форма N ОС-1а).

Согласно п. 52 Методических указаний N 91н допускается объекты недвижимости, по которым закончены капитальные вложения, оформлены соответствующие первичные учетные документы по приемке-передаче, документы переданы на государственную регистрацию и фактически эксплуатируемые, принимать к бухгалтерскому учету в качестве основных средств с выделением на отдельном субсчете к счету учета основных средств.

Принятие объекта, законченного строительством, к учету в составе объекта основных средств, инвестор отразит по дебету счета 01 "Основные средства" в корреспонденции с кредитом счета 08 "Вложения во внеоборотные активы в сумме фактических затрат на строительство объекта.

Выше мы сказали о том, что для оформления приемки законченных строительством объектов применяются формы N N КС-11 и КС-14.

**Акт формы N КС-11** применяется как документ приемки законченного строительством объекта производственного и жилищно-гражданского назначения всех форм собственности при их полной готовности в соответствии с утвержденным проектом, договором подряда.

Порядок применения унифицированной формы N КС-11 изложен в Письме Федеральной службы государственной статистики от 31 мая 2005 г. N 01-02-9/381 "О порядке применения и заполнения унифицированных форм первичной учетной документации N КС-2, КС-3 и КС-11". В Письме указано, что Постановлением Госкомстата России от 11 ноября 1999 г. N 100 утверждены две формы актов приемки объектов в эксплуатацию - Акт приемки законченного строительством объекта (форма N КС-11) и Акт приемки законченного строительством объекта приемочной комиссией (форма N КС-14).

Форма N КС-11 была разработана во исполнение Временного положения по приемке законченных строительством объектов, введенного Письмом Госстроя Российской Федерации от 9 июля 1993 г. N БЕ-19-11/13, которое предусматривало приемку объектов на основании предоставления перечня специальной документации. В связи с обновлением законодательства Временное положение, о котором идет речь, отменено, при этом унифицированная форма N КС-11 Госкомстатом не отменялась.

**Акт формы N КС-14** является документом по приемке и вводу законченного строительством объекта производственного и жилищно-гражданского назначения и зачисления его в состав основных средств всех форм собственности, включая государственную (федеральную). Исполнитель работ на основании акта формы N КС-14 представляет документы статистической отчетности о выполнении договорных обязательств. В статистическую отчетность введенный в действие объект включается в тот отчетный период, в котором зарегистрирован факт ввода объекта.

Факт ввода принятого комиссией объекта регистрируется заказчиком (пользователем) объекта в местных органах исполнительной власти в установленном этими органами порядке.

Итак, законченный строительством объект принимается организацией к учету, отражается на счете 01 "Основные средства" и вводится в эксплуатацию. С этого момента у организации возникает обязанность по исчислению налога на имущество организаций в соответствии с нормами налогового законодательства. Но в какой момент объект следует отразить в составе основных средств? Между организациями и налоговыми органами, осуществляющими проверки налогоплательщиков, возникает немало споров по поводу того, с какого именно момента объект должен быть отражен на счете 01 "Основные средства" - с даты подписания акта приемки выполненных работ по форме N КС-11, с даты подписания акта по форме N КС-14 или с даты подачи документов на государственную регистрацию объекта? Такие споры в большинстве случаев приходится решать в судебном порядке.

Приведем несколько примеров из судебной практики.

Организация обратилась в суд с кассационной жалобой на решение налоговой инспекции о доначислении налога на имущество организаций. По мнению заявителя, отражение в бухгалтерском учете здания в качестве объекта основного средства возможно только после подачи документов на государственную регистрацию права собственности на объект недвижимости.

ФАС Северо-Кавказского округа в Постановлении от 4 сентября 2006 г. N Ф08-3930/2006-1681А рассмотрел спор между налоговым органом и организацией. Как следует из материалов дела, согласно акту приема законченного строительством объекта приемочной комиссией (форма N КС-14) в декабре 2004 г. здание принято в эксплуатацию. С января 2005 г. здание используется организацией. 29 апреля 2005 г. организацией подписан акт приема-передачи здания (сооружения) (форма N ОС-1а) и поданы документы на государственную регистрацию права собственности на здание.

Полагая, что обязанность по уплате налога на имущество возникает с момента подачи документов на государственную регистрацию, организация стала учитывать объект при исчислении налога на имущество с 29 апреля 2005 г.

Налоговая инспекция после проведения проверки произвела доначисление организации налога на имущество. Суд, рассмотрев обстоятельства и материалы дела, пришел к выводу о правомерности позиции налогового органа, мотивировав свое решение следующим.

Согласно п. 1 ст. 373 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) объектом налогообложения для российских организаций признается движимое и недвижимое имущество, учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета.

В соответствии с нормами Закона "О бухгалтерском учете" объектами бухгалтерского учета являются имущество организаций, их обязательства и хозяйственные операции, осуществляемые в процессе деятельности. Следовательно, все хозяйственные операции подлежат своевременной регистрации на счетах бухгалтерского учета без каких-либо пропусков и изъятий, и любое имущество, приобретаемое организацией, независимо от времени его регистрации, подлежит документальному учету на счетах бухгалтерского учета и должно быть учтено при исчислении налогов. Такое толкование следует также из разъяснения, данного Президиумом ВАС РФ в Постановлении от 6 апреля 1999 г. N 7486/98.

Согласно п. 46 Положения N 34н к основным средствам относятся, в частности, здания и сооружения. Условия, при одновременном выполнении которых активы принимаются к учету в качестве основных средств, определены п. п. 4 и 5 ПБУ 6/01.

Основные средства принимаются к учету по счету 01 "Основные средства". Пунктом 38 Методических указаний N 91н установлено, что принятие основных средств к учету осуществляется на основании утвержденного руководителем организации акта приемки-передачи основных средств, который составляется на каждый инвентарный объект. Надлежащими документами, свидетельствующими о вводе объекта в эксплуатацию и принятии его на учет в качестве основного средства, будут являться как акт формы N КС-14, так и акт формы N ОС-1а.

Судом указано, что из толкования данных норм следует, что бухгалтерским законодательством не установлено в качестве обязательного условия для отражения имущества в учете в качестве основного средства наличие государственной регистрации права собственности на введенное в эксплуатацию и фактически используемое налогоплательщиком в производственной деятельности недвижимое имущество.

Судом установлено, что спорное здание введено в эксплуатацию в декабре 2004 г. и с января 2005 г. фактически использовалось в предпринимательских целях. Поскольку появление объекта налогообложения налогом на имущество связано с учетом спорного недвижимого имущества на балансе организации в качестве основного средства, то обязанность учитывать стоимость имущества при исчислении налога возникла у организации в первом полугодии 2005 г. а не в момент подачи документов на государственную регистрацию права собственности на объект.

Ссылка заявителя на п. 52 Методических указаний N 91н не может быть принята во внимание, поскольку в этой норме регулируются положения о начислении амортизационных отчислений, когда еще не проведена государственная регистрация объекта, притом что оформлены первичные документы и ведется эксплуатация.

Доводы заявителя жалобы о том, что отражение в бухгалтерском учете здания в качестве объекта основного средства возможно только после подачи документов на государственную регистрацию права собственности, отклонены судом как необоснованные.

ФАС Московского округа рассматривалась кассационная жалоба налогового органа. По мнению инспекции, судам при определении даты ввода объектов в эксплуатацию и, соответственно, периода, в котором возникает обязанность по уплате налога на имущество организаций, следовало руководствоваться актами приемки законченного строительством объекта по форме N КС-11, так как они составлены ранее актов по форме N КС-14, аналогичных по своему значению и правовым последствиям.

Суд в Постановлении от 28 августа 2008 г. N КА-А40/7979-08 по делу N А40-58067/07-129-345 отклонил доводы налогового органа по следующим основаниям.

Факт принятия объектов основных средств на учет по счету 01 "Основные средства" и использования их в производственной деятельности с начислением амортизации свидетельствует о наличии объекта обложения налогом на имущество, что порождает обязанность организации исчислять и уплачивать этот налог согласно нормам гл. 30 НК РФ.

Суд со ссылкой на Закон "О бухгалтерском учете" указал, что первичные документы принимаются к учету, если они составлены по форме, содержащейся в альбоме унифицированных форм первичной учетной документации. В соответствии с Постановлением N 71а именно акт приемки законченного строительством объекта приемочной комиссией (форма N КС-14) является документом по приемке и вводу законченного строительством объекта производственного и жилищно-гражданского назначения и зачисления их в состав основных средств всех форм собственности.

Вместе с тем, как указал суд, акт по форме N КС-11, исходя из буквального толкования слов и выражений, содержащихся в названном нормативном акте, основанием для зачисления объектов в состав основных средств не является.

Кроме того, Постановлением N 7 утверждена форма N ОС-1а "Акт о приеме-передаче здания (сооружения)" и Указания по ее применению и заполнению. Согласно этим Указаниям форма N ОС-1а применяется для включения в состав основных средств и учета ввода их в эксплуатацию в отношении тех объектов, которые являются зданиями и сооружениями, а форма N ОС-1 в отношении всех прочих объектов.

По мнению суда, доводы налоговой инспекции о том, что документом, подтверждающим ввод основных средств в эксплуатацию, является акт по форме КС-11, как равнозначный по правовым последствиям акту по форме N КС-14, не соответствует положениям приведенных выше нормативных актов.

Также судом по делу установлено, что начисление амортизации для целей налогообложения на стоимость объектов основных средств ранее подачи документов для государственной регистрации (то есть после подписания актов по форме N КС-14) не производилось, спорные объекты были приняты на учет в качестве основных средств с составлением актов по форме N ОС-1а после подписания актов по форме N КС-14.

Суд кассационной инстанции, рассмотрев дело, счел, что судебными инстанциями был сделан правильный вывод о неправомерности начисления налоговым органом заявителю налога на имущество с даты подписания акта приемки законченного строительством объекта по форме N КС-11.

ЖИЛЬЕ КАК ОСНОВНОЕ СРЕДСТВО

**Жилищный фонд, согласно российскому жилищному законодательству, представляет собой совокупность всех жилых помещений, находящихся на территории Российской Федерации. В зависимости от формы собственности жилищный фонд подразделяется на частный, государственный и муниципальный жилищный фонд.**

**На балансе организаций жилищно-коммунального хозяйства жилищный фонд учитывается в качестве объектов основных средств. О том, как осуществляется учет такого имущества, мы и поговорим в этой статье.**

Определение жилищного фонда, приведенное в начале статьи, содержит ст. 19 Жилищного кодекса Российской Федерации от 29 декабря 2004 г. N 188-ФЗ (далее - ЖК РФ). Частный жилищный фонд согласно п. 2 названной статьи - это совокупность жилых помещений, находящихся в собственности граждан и юридических лиц. Государственный жилищный фонд представляет собой совокупность жилых помещений, принадлежащих на праве собственности Российской Федерации, и жилых помещений, принадлежащих на праве собственности субъектам Российской Федерации. Муниципальный жилищный фонд - совокупность жилых помещений, принадлежащих на праве собственности муниципальным образованиям.

ЖК РФ классифицирует жилищный фонд не только в зависимости от формы собственности, но и от целей его использования. Различают, в частности:

- жилищный фонд социального использования - совокупность предоставляемых гражданам по договорам социального найма жилых помещений государственного и муниципального жилищных фондов;

- специализированный жилищный фонд - совокупность предназначенных для проживания отдельных категорий граждан и предоставляемых по правилам разд. IV ЖК РФ жилых помещений государственного и муниципального жилищных фондов;

- индивидуальный жилищный фонд - совокупность жилых помещений частного жилищного фонда, которые используются гражданами - собственниками таких помещений для своего проживания, проживания членов своей семьи и (или) проживания иных граждан на условиях безвозмездного пользования, а также юридическими лицами - собственниками таких помещений для проживания граждан на указанных условиях пользования;

- жилищный фонд коммерческого использования - совокупность жилых помещений, которые используются собственниками таких помещений для проживания граждан на условиях возмездного пользования, предоставлены гражданам по иным договорам, предоставлены собственниками таких помещений лицам во владение и (или) в пользование.

Следует отметить, что на сегодняшний день 81,3 процента жилья находится в частной собственности. Такие данные приведены в Концепции Федеральной целевой программы "Комплексная программа модернизации и реформирования жилищно-коммунального хозяйства на 2010 - 2020 годы", утвержденной Распоряжением Правительства Российской Федерации от 2 февраля 2010 г. N 102-р. Оставшаяся часть жилого фонда находится в государственной и муниципальной собственности.

К организациям жилищно-коммунального хозяйства Указаниями по заполнению формы федерального статистического наблюдения N 22-ЖКХ (сводная) "Сведения о работе жилищно-коммунальных организаций в условиях реформы", утвержденными Приказом Росстата от 20 ноября 2009 г. N 269, отнесены организации по обслуживанию и ремонту жилищного фонда, организации коммунального комплекса (ресурсоснабжающие), многоотраслевые организации ЖКХ. Речь в статье мы будем вести именно об этих организациях, поскольку жилищные кооперативы (ЖК), жилищно-строительные кооперативы (ЖСК) и товарищества собственников жилья (ТСЖ), которые также включены в состав организаций ЖКХ, учет жилья, собственниками которого являются граждане и юридические лица, являющиеся членами этих кооперативов и товариществ, на своих балансах не ведут. Не учитывают жилье на своих балансах и управляющие организации.

Жилье, относящееся к муниципальному жилому фонду, передается в хозяйственное ведение организациям унитарным предприятиям, создаваемым для обслуживания жилья и его ремонта.

Унитарным предприятием на основании п. 1 ст. 2 Федерального закона от 14 ноября 2002 г. N 161-ФЗ "О государственных и муниципальных унитарных предприятиях" признается коммерческая организация, не наделенная правом собственности на имущество, закрепленное за ней собственником. В форме унитарных предприятий могут быть созданы только государственные и муниципальные предприятия. Имущество унитарного предприятия принадлежит на праве собственности Российской Федерации субъекту Российской Федерации или муниципальному образованию.

Право хозяйственного ведения - это предоставленное государственным и муниципальным унитарным предприятиям ограниченное право владения, распоряжения и пользования предоставленным им имуществом, в том числе право на получение части прибыли от использования имущества.

Как вы знаете, все организации, находящиеся на территории Российской Федерации, осуществляя бухгалтерский учет, должны руководствоваться Федеральным законом от 21 ноября 1996 г. N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете", а также принятыми Положениями по бухгалтерскому учету, так называемыми бухгалтерскими стандартами.

Жилье, передаваемое на праве хозяйственного ведения организации ЖКХ, принимается на учет такой организацией в качестве объектов основных средств. Такие разъяснения были даны Минфином России еще в 1993 г. в Письме от 29 октября 1993 г. N 118 "Об отражении в бухгалтерском учете отдельных операций в жилищно-коммунальном хозяйстве" (далее - Письмо N 118). В этом Письме, в частности, сказано, что предприятия ЖКХ, имеющие на своих балансах жилые дома, вводят по счету 01 "Основные средства" отдельный субсчет "Жилищный фонд" с разбивкой внутри субсчета по разделам в зависимости от вида жилищного фонда "Жилищный фонд муниципальной собственности", "Жилищный фонд ведомственный", "Жилищный фонд общественный" и так далее.

Применяя Письмо N 118, следует учитывать последние по времени принятия нормативные документы в области бухгалтерского учета и отчетности, в частности, Положение по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01, утвержденное Приказом Минфина России от 30 марта 2001 г. N 26н (далее - ПБУ 6/01), на что обращено внимание в Письме Минфина России от 4 февраля 2005 г. N 07-05-06/38.

Передача имущества в хозяйственное ведение осуществляется по акту приема-передачи имущества в стоимостной оценке имущества, утверждаемой учредителем, о чем сказано в Письме Минфина России от 22 сентября 2005 г. N 03-06-01-04/373.

Итак, жилье, передаваемое для проживания гражданам на основании договора найма жилого помещения (гл. 35 Гражданского кодекса Российской Федерации), учитывается организацией ЖКХ на балансе в качестве основного средства.

Принимая объект основных средств, например, многоквартирный жилой дом, к бухгалтерскому учету организация ЖКХ должна определить срок его полезного использования.

В целях налогообложения прибыли сроки полезного использования основных средств определяются с учетом Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы, утвержденной Постановлением Правительства Российской Федерации от 1 января 2002 г. N 1 (далее - Классификация). Несмотря на то что Классификация предназначена для целей налогового учета, она может применяться и для целей бухгалтерского учета, что предусмотрено п. 1 указанного Постановления.

Стоимость основных средств погашается посредством начисления амортизации, что определено п. 17 ПБУ 6/01. Пунктом 49 Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных Приказом Минфина России от 13 октября 2003 г. N 91н, уточнено, что посредством начисления амортизации погашается стоимость основных средств, находящихся в организации, в том числе и на праве хозяйственного ведения.

Амортизация начисляется независимо от результатов деятельности организации в отчетном периоде и отражается в бухгалтерском учете того отчетного периода, к которому она относится, что следует из п. 24 ПБУ 6/01.

Начисление амортизации по основным средствам производится одним из способов, предусмотренных п. 18 ПБУ 6/01, это линейный способ, способы уменьшаемого остатка, списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования и способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).

Суммы начисленной амортизации по объектам жилфонда признаются организацией ЖКХ расходами по обычным видам деятельности в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99, утвержденным Приказом Минфина России от 6 мая 1999 г. N 33н.

Напомним, что Приказом Минфина России от 12 декабря 2005 г. N 147н в ПБУ 6/01 были внесены изменения, вступившие в силу начиная с отчетности 2006 г. которыми, в частности, из числа объектов, по которым не начисляется амортизация, а начисляется износ, были исключены объекты жилищного фонда.

По разъяснениям, содержащимся в Письмах Минфина России от 7 июня 2006 г. N 03-06-01-04/129, от 6 июля 2006 г. N 03-06-01-04/141, от 20 сентября 2006 г. N 03-06-01-02/41, поскольку новое правило начисления амортизации применяется к объектам жилищного фонда, приобретенным после 1 января 2006 г. порядок ведения бухгалтерского учета и исчисления налога на имущество организаций по объектам жилищного фонда, приобретенным до 1 января 2006 г., с 2006 г. не изменился.

В целях налогообложения прибыли жилье также признается амортизируемым имуществом, что следует из п. 1 ст. 256 и п. 1 ст. 257 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ).

НК РФ предусмотрено два метода начисления амортизации по объектам амортизируемого имущества: линейный и нелинейный. Не забывайте, что независимо от того, какой метод начисления амортизации изберет налогоплательщик, в отношении зданий, сооружений, передаточных устройств, входящих в восьмую - десятую амортизационные группы, может применяться только линейный метод начисления амортизации. Жилища, к которым относятся и квартиры, расположенные в многоквартирных домах, входят в состав десятой амортизационной группы, куда включено имущество со сроком полезного использования свыше 30 лет. Следовательно, в отношении объектов жилого фонда следует применять линейный метод начисления амортизации.

Начисление амортизации по основным средствам в соответствии с п. 4 ст. 259 НК РФ начинается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором основное средство было введено в эксплуатацию. При линейном методе сумма амортизации определяется ежемесячно отдельно по каждому объекту основных средств, что определено п. 2 ст. 259 НК РФ. Порядок расчета сумм амортизации при линейном методе установлен ст. 259.1 НК РФ.

Суммы начисленной амортизации в целях исчисления налога на прибыль, в соответствии с пп. 3 п. 2 ст. 253 НК РФ, учитываются в качестве расходов, связанных с производством и реализацией, и признаются в качестве расхода ежемесячно исходя из суммы начисленной амортизации, что следует из п. 2 ст. 272 НК РФ, устанавливающей порядок признания расходов при методе начисления.

Ведя разговор об учете жилья, нельзя не коснуться вопроса его приватизации. Как вы знаете, с целью создания условий для осуществления права граждан на свободный выбор способа удовлетворения потребности в жилище, а также улучшения использования и сохранности жилищного фонда в 1991 г. был принят Закон Российской Федерации от 4 июля 1991 г. N 1541-1 "О приватизации жилищного фонда в Российской Федерации" (далее - Закон о приватизации).

Приватизация жилых помещений согласно ст. 1 Закона о приватизации - это бесплатная передача в собственность граждан Российской Федерации на добровольной основе занимаемых ими жилых помещений в государственном и муниципальном жилищном фонде, а для граждан, забронировавших жилые помещения, - по месту бронирования жилых помещений.

Передача жилых помещений в собственность граждан осуществляется, в частности, уполномоченными собственниками указанных жилых помещений органами государственной власти, органами местного самоуправления, а также государственными или муниципальными унитарными предприятиями, за которыми закреплен жилищный фонд на праве хозяйственного ведения, государственными или муниципальными учреждениями.

Следует обратить внимание на тот факт, что в соответствии с Федеральным законом от 29 декабря 2004 г. N 189-ФЗ "О введении в действие Жилищного кодекса Российской Федерации" (в ред. от 1 февраля 2010 г.) бесплатная приватизация жилых помещений прекращается с 1 марта 2013 г.

Передача жилых помещений в собственность граждан оформляется договором передачи, заключаемым органами государственной власти или органами местного самоуправления поселений, предприятием, учреждением с гражданином, получающим жилое помещение в собственность в порядке, установленном законодательством. При этом нотариального удостоверения договора передачи не требуется и государственная пошлина не взимается.

Право собственности на приобретенное жилое помещение возникает с момента государственной регистрации права в Едином государственном реестре прав на недвижимое имущество и сделок с ним.

Вопрос об организации бухгалтерского учета объектов приватизированного жилого фонда был рассмотрен Минфином России в Письме от 23 сентября 2005 г. N 07-05-06/259. В Письме сказано, что при организации бухгалтерского учета объектов приватизированного жилого фонда следует исходить из порядка, предусмотренного Письмом N 118, на которое мы уже ссылались в нашей статье, согласно которому организация-продавец списывает с баланса стоимость проданной квартиры с одновременным отражением ее стоимости на забалансовом счете.

Обратимся к Письму Минрегионразвития России от 20 декабря 2006 г. N 14316-РМ/07 "О передаче многоквартирных домов при выборе способа управления". В нем сказано, что жилые и нежилые помещения, права государственной или муниципальной собственности на которые прекращены, в частности, в результате приватизации в соответствии с законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете списываются с баланса унитарных предприятий, за которыми они были закреплены на праве хозяйственного ведения. Многоквартирные дома, помещения в которых принадлежат двум и более различным собственникам, подлежат списанию со счетов бухгалтерского учета организаций, исключению из реестра учета муниципального (государственного) имущества. В указанных многоквартирных домах только жилые и нежилые помещения, находящиеся в муниципальной (государственной) собственности, могут быть объектом бухгалтерского учета муниципальных (государственных) организаций (при закреплении на праве хозяйственного ведения), объектом учета муниципального (государственного) имущества.

Списывая с баланса стоимость приватизированной квартиры, организации ЖКХ не следует забывать о положениях п. 2 ст. 37 ЖК РФ, согласно которым доля в праве общей собственности на общее имущество в многоквартирном доме собственника помещения в этом доме следует судьбе права собственности на указанное помещение. При этом доля в праве общей собственности на общее имущество в многоквартирном доме собственника помещения в этом доме пропорциональна размеру общей площади указанного помещения, что следует из п. 1 той же статьи.

НАЛОГ НА ИМУЩЕСТВО В ЖКХ

**Организации, осуществляющие различные виды деятельности в жилищно-коммунальном хозяйстве, могут быть представлены как коммерческими, так и некоммерческими организациями. Но независимо от организационно-правовой формы организации ЖКХ владеют на праве собственности либо на праве оперативного управления большим количеством объектов основных средств. Соответственно, организации ЖКХ являются плательщиками налога на имущество организаций. О том, как исчисляется и уплачивается этот налог, мы расскажем в этой статье.**

Обратимся прежде всего к Указаниям по заполнению формы федерального статистического наблюдения N 22-ЖКХ (сводная) "Сведения о работе жилищно-коммунальных организаций в условиях реформы", утвержденным Приказом Росстата от 20 ноября 2009 г. N 269. Пунктом 5.11 названного документа к организациям ЖКХ отнесены организации по обслуживанию и ремонту жилищного фонда, организации коммунального комплекса (ресурсоснабжающие), многоотраслевые организации ЖКХ. Управляющие организации, жилищные кооперативы (ЖК), жилищно-строительные кооперативы (ЖСК) и товарищества собственников жилья (ТСЖ) также включены в состав организаций ЖКХ, но о них в нашей статье мы говорить не будем.

Следует отметить, что ст. 14 части первой Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) налог на имущество отнесен к числу региональных налогов. Исчисление и уплата налога на имущество организаций регулируется гл. 30 "Налог на имущество организаций" НК РФ. Согласно п. 1 ст. 372 НК РФ налог на имущество организаций (далее налог на имущество) устанавливается НК РФ и законами субъектов Российской Федерации, а с момента введения в действие обязателен к уплате на территории соответствующего субъекта Российской Федерации. Устанавливая налог, законодатели субъектов Российской Федерации определяют налоговую ставку в пределах, установленных гл. 30 НК РФ, порядок и сроки уплаты налога. Оставшиеся элементы налогообложения определены Кодексом.

Организации ЖКХ, как и иные организации, признаются налогоплательщиками налога на имущество в том случае, если они имеют имущество, признаваемое объектом налогообложения, что следует из п. 1 ст. 373 НК РФ.

Объекты налогообложения налогом на имущество определены ст. 374 НК РФ. Объектами налогообложения для российских организаций ЖКХ признается движимое и недвижимое имущество, учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета, если иное не предусмотрено ст. ст. 378 и 378.1 НК РФ.

Обратите внимание! Объектами налогообложения налогом на имущество признается имущество, переданное во временное владение, в пользование, распоряжение, доверительное управление, внесенное в совместную деятельность или полученное по концессионному соглашению.

Не признаются объектами налогообложения в соответствии с п. 4 ст. 374 НК РФ:

- земельные участки и иные объекты природопользования (водные объекты и другие природные ресурсы);

- имущество, принадлежащее на праве оперативного управления федеральным органам исполнительной власти, в которых законодательно предусмотрена военная и (или) приравненная к ней служба, используемое этими органами для нужд обороны, гражданской обороны, обеспечения безопасности и охраны правопорядка в Российской Федерации.

Таким образом, имущество, учитываемое на балансе организаций ЖКХ в качестве объектов основных средств, подлежит обложению налогом на имущество у данных организаций. Какое же имущество учитывается на балансе организаций ЖКХ в качестве объектов основных средств?

Под объектами инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса понимаются находящиеся на балансе организации ЖКХ здания, сооружения, а также иные объекты недвижимого имущества и входящее в их состав инженерное оборудование, предназначенные для функционирования жилищно-коммунального комплекса.

К недвижимому имуществу в соответствии со ст. 130 Гражданского кодекса Российской Федерации относятся, в частности, здания, сооружения, перемещение которых без несоразмерного ущерба их назначению невозможно, в связи с чем под объектом недвижимого имущества необходимо понимать единый обособленный комплекс как совокупность объектов, установок, сооружений, оборудования и другого имущества, объединенных единым функциональным предназначением, конструктивно обособленный как единое целое. В указанный обособленный комплекс включается имущество, как указанное в технической документации на объект недвижимости, так и дополнительно установленное, смонтированное в ходе капвложений, которое функционально связано со зданием (сооружением) так, что его перемещение без причинения несоразмерного ущерба его назначению невозможно. Такие разъяснения приведены в Письме Минфина России от 18 апреля 2006 г. N 03-06-01-04/89.

В названном Письме также указано, что при определении состава объектов инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса необходимо учитывать положения ст. 11 НК РФ и руководствоваться действующими законодательными и нормативными актами в области жилищно-коммунальной сферы, в частности положениями Градостроительного кодекса Российской Федерации, согласно которому сведения об указанных объектах должны быть включены в информационную систему обеспечения градостроительной деятельности.

К указанным объектам, согласно п. 13 разд. 3.1.5 "Генеральные планы" Инструкции о порядке разработки, согласования, экспертизы и утверждения градостроительной документации, утвержденной Постановлением Госстроя России от 29 октября 2002 г. N 150, относятся существующие и проектируемые головные сооружения и магистральные сети инженерной инфраструктуры - водопровод, канализация, теплоснабжение, газоснабжение, ливневая канализация и иные сооружения инженерной инфраструктуры и благоустройства территорий.

Перечень таких объектов содержится и в Федеральном законе от 30 декабря 2004 г. N 210-ФЗ "Об основах регулирования тарифов организаций коммунального комплекса". К ним также отнесены трубопроводы, линии электропередач и иные объекты, используемые в сфере электро-, тепло-, водоснабжения, водоотведения и очистки сточных вод, расположенные (полностью или частично) в границах территорий муниципальных образований и предназначенные для нужд потребителей этих муниципальных образований.

В целях уточнения конкретного состава объектов, входящих в инженерную инфраструктуру жилищно-коммунального комплекса, специалисты Минфина считают возможным также использовать Классификатор работ и услуг в жилищно-коммунальном комплексе по видам деятельности, в том числе "Эксплуатация инженерной инфраструктуры городов и других населенных пунктов", утвержденный Постановлением Госстроя России от 25 мая 2000 г. N 51, согласно которому к сфере жилищно-коммунального комплекса относятся, в частности, услуги по функционированию, содержанию, техническому обслуживанию и капитальному ремонту автомобильных дорог и электрических сетей, входящих в инфраструктуру городов и других населенных пунктов.

Следует отметить, что если на балансе организации ЖКХ в качестве объектов основных средств учитываются многоквартирные жилые дома, в которых находятся приватизированные квартиры, то во избежание двойного налогообложения организации необходимо списать с баланса имущество, являющееся общедолевой собственностью жильцов многоквартирных жилых домов. Такое списание производится одновременно со списанием приватизированных квартир исходя из доли в праве общей собственности на общее имущество в многоквартирном доме собственника квартиры (помещения) до их полной приватизации (выкупа), о чем сказано в Письме Минфина России от 11 июня 2008 г. N 03-05-04-01/24.

Для того чтобы рассчитать налог на имущество за налоговый период в отношении объекта ЖКХ, организации необходимо определить налоговую базу, которая исчисляется как среднегодовая стоимость этого объекта (п. 1 ст. 375 НК РФ). Чтобы определить среднегодовую стоимость, вначале необходимо сложить величины остаточной стоимости объекта на 1-е число каждого месяца налогового периода и последнее число налогового периода. Затем полученную сумму следует разделить на число месяцев в налоговом периоде, увеличенное на единицу.

Отметим, что остаточная стоимость формируется в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета, утвержденным в учетной политике организации. В случае если для отдельных объектов основных средств начисление амортизации не предусмотрено, стоимость указанных объектов для целей налогообложения определяется как разница между их первоначальной стоимостью и величиной износа, исчисляемой по установленным нормам амортизационных отчислений для целей бухгалтерского учета в конце каждого налогового (отчетного) периода.

Напомним, что согласно п. 2 ст. 256 НК РФ не подлежат амортизации земля и иные объекты природопользования, объекты незавершенного капитального строительства. Не подлежат амортизации, в частности, следующие виды амортизируемого имущества:

- имущество бюджетных организаций, за исключением имущества, приобретенного в связи с осуществлением предпринимательской деятельности и используемого для осуществления такой деятельности;

- имущество некоммерческих организаций, полученное в качестве целевых поступлений или приобретенное за счет средств целевых поступлений и используемое для осуществления некоммерческой деятельности;

- имущество, приобретенное (созданное) с использованием бюджетных средств целевого финансирования. Указанная норма не применяется в отношении имущества, полученного налогоплательщиком при приватизации;

- объекты внешнего благоустройства (объекты лесного хозяйства, объекты дорожного хозяйства, сооружение которых осуществлялось с привлечением источников бюджетного или иного аналогичного целевого финансирования, специализированные сооружения судоходной обстановки) и другие аналогичные объекты.

Налоговым периодом по налогу на имущество признается календарный год, отчетными периодами - первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года. Причем, как следует из п. 3 ст. 379 НК РФ, законодателям субъектов при установлении налога предоставлено право не устанавливать отчетные периоды.

Если законодательством субъекта Российской Федерации предусмотрена уплата авансовых платежей по налогу на имущество по итогам отчетных периодов (первого квартала, полугодия, девяти месяцев), то налоговую базу необходимо рассчитывать по истечении каждого из них. Налоговая база в этом случае определяется как средняя стоимость объекта, то есть как частное от деления суммы, полученной в результате сложения величин остаточной стоимости объекта на 1-е число каждого месяца отчетного периода и 1-е число месяца, следующего за отчетным периодом, на количество месяцев в отчетном периоде, увеличенное на единицу (п. 4 ст. 376 НК РФ).

Исчисление суммы налога на имущество (суммы авансовых платежей по налогу) осуществляется организацией ЖКХ по истечении налогового периода (отчетного периода) в соответствии со ст. 382 НК РФ. Согласно п. 2 ст. 382 НК РФ сумма налога на имущество, подлежащая уплате в бюджет по итогам налогового периода, исчисляется как разница между суммой налога, исчисленной по итогам налогового периода и суммами авансовых платежей по налогу, исчисленных в течение налогового периода. При этом сумма налога, исчисленная по итогам налогового периода, рассчитывается как произведение налоговой ставки, установленной законом субъекта Российской Федерации, и налоговой базы, определенной за налоговый период. Сумма авансового платежа по налогу в соответствии с п. 4 ст. 382 НК РФ, исчисляется в размере одной четвертой произведения налоговой ставки, установленной законом субъекта Российской Федерации и средней стоимости объектов организации ЖКХ, определенной за отчетный период.

Уплата в бюджет налога на имущество (авансовых платежей по налогу) в отношении имущества, находящегося на балансе организации ЖКХ, на основании п. 3 ст. 383 НК РФ производится по местонахождению указанной организации с учетом особенностей, предусмотренных ст. ст. 384, 385 и 385.2 НК РФ.

Срок и порядок уплаты налога на имущество (авансового платежа) определяются, как мы отметили в начале статьи, законодательными (представительными) органами субъекта Российской Федерации (п. 1 ст. 383 НК РФ).

Кроме исчисления и уплаты налога на имущество (авансовых платежей), организация обязана по истечении каждого отчетного и налогового периода представлять в налоговый орган налоговые расчеты по авансовым платежам по налогу и декларацию по налогу на имущество (п. 1 ст. 386 НК РФ). При этом представлять в налоговый орган налоговые расчеты по авансовым платежам и декларацию по налогу организация обязана по формам, утвержденным Приказом Минфина России от 20 февраля 2008 г. N 27н "Об утверждении форм налоговой декларации и налогового расчета по авансовому платежу по налогу на имущество организаций и Порядков их заполнения". Отметим, что этим же Приказом утверждены Порядок заполнения налогового расчета по авансовому платежу по налогу на имущество организаций, а также Порядок заполнения налоговой декларации по налогу на имущество организаций.

В начале статьи мы сказали, что налогоплательщиками налога на имущество признаются организации, имеющие имущество, признаваемое объектом налогообложения в соответствии со ст. 374 НК РФ. Данное положение вступило в силу и действует с 1 января 2010 г. Таким образом, с этого момента организации, не имеющие на балансе имущество, признаваемое объектом налогообложения, не являются налогоплательщиками налога на имущество организаций, следовательно, у них отсутствует обязанность по представлению в налоговые органы деклараций (налоговых расчетов по авансовым платежам) по данному налогу.

В Письме ФНС России от 8 февраля 2010 г. N 3-3-05/128 обращено внимание на то, что до момента выбытия (списания с баланса) основные средства учитываются на балансе организации в качестве основных средств, в том числе полностью самортизированные основные средства, имеющие нулевую стоимость. Следовательно, у организации сохраняется обязанность по представлению в налоговые органы деклараций (налоговых расчетов по авансовым платежам) по налогу на имущество организаций.

Срок представления налоговых расчетов по авансовым платежам по налогу, а также налоговых деклараций по итогам налогового периода определен п. п. 2, 3 ст. 386 НК РФ. Так, налоговые расчеты по авансовым платежам должны быть представлены организацией не позднее 30 дней с даты окончания соответствующего отчетного периода, а налоговая декларация - не позднее 30 марта года следующего за истекшим налоговым периодом. Заметим, что в случаях, когда последний день срока приходится на день, признаваемый в соответствии с законодательством Российской Федерации выходным и (или) нерабочим праздничным днем, днем окончания срока считается ближайший следующий за ним рабочий день, что установлено п. 7 ст. 6.1 НК РФ.

Следует отметить, что в отношении объектов жилищно-коммунального хозяйства могут быть предусмотрены льготы законами субъектов Российской Федерации. Данная льгота может быть установлена субъектами Российской Федерации в виде:

- специальной налоговой ставки (ст. 380 НК РФ).

Например, на территории Владимирской области Законом Владимирской области от 12 ноября 2003 г. N 110-ОЗ "О налоге на имущество организаций" установлена общая ставка в размере 2,2%. Однако в отношении объектов жилищного фонда и инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса, содержание которых полностью или частично финансируется за счет средств областного и (или) местных бюджетов, налоговая ставка установлена в размере 1,1%.

На территории Республики Алтай Законом Республики Алтай от 21 ноября 2003 г. N 16-1 "О налоге на имущество организаций на территории Республики Алтай" установлена общая налоговая ставка 2,2%. В отношении объектов жилищного фонда и инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса, содержание которых полностью или частично финансируется за счет средств областного и (или) местных бюджетов налоговая ставка установлена в размере 0,2%;

- в виде освобождения от уплаты налога на имущество (п. 2 ст. 372 НК РФ).

Например, на территории Республики Мордовия действует Закон Республики Мордовии от 27 ноября 2003 г. N 54-З "О налоге на имущество организаций" (далее - Закон Республики Мордовии N 54-З). Согласно п. 1 ст. 3 Закона Республики Мордовии N 54-З от уплаты налога на имущество освобождаются организации в отношении объектов жилищного фонда и инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса, объектов внешнего благоустройства, специального автотранспорта, используемого в коммунальном обслуживании населения и в ликвидации аварий на электросетях, на тепловых, водопроводных и канализационных магистралях.

На территории г. Москвы действует Закон г. Москвы от 5 ноября 2003 г. N 64 "О налоге на имущество организаций" (далее - Закон г. Москвы N 64). На основании ст. 4 Закона г. Москвы N 64 освобождаются от уплаты налога на имущество организации в отношении объектов инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса, содержание которых полностью или частично финансируется за счет средств бюджета г. Москвы и (или) бюджетов муниципальных образований в г. Москве; организации в отношении объектов коммунального комплекса по утилизации (обезвреживанию) твердых бытовых отходов, водоснабжению и водоотведению.

ЗЕМЛЯ КАК ОСНОВНОЕ СРЕДСТВО

**Земля - это "даровые блага природы", природные ресурсы, которые могут быть использованы для производства товаров и услуг, для производства сельскохозяйственной продукции, строительства домов, городов, дорог. Такое определение понятию "земля" дают современные словари.**

**Объектами земельных отношений согласно земельному законодательству Российской Федерации являются: земля как природный объект и природный ресурс, земельные участки и части земельных участков.**

**Приобретаемые организациями жилищно-коммунального хозяйства (далее - ЖКХ) земельные участки учитываются в качестве объектов основных средств. О бухгалтерском и налоговом учете таких объектов мы расскажем в этой статье.**

Земельное законодательство, в соответствии с Конституцией Российской Федерации, находится в совместном ведении Российской Федерации и субъектов Российской Федерации, что установлено ст. 2 Земельного кодекса Российской Федерации от 25 октября 2001 г. N 136-ФЗ (далее - ЗК РФ). Имущественные отношения по владению, пользованию и распоряжению земельными участками, а также по совершению сделок с ними регулируются гражданским законодательством, если иное не предусмотрено земельным, лесным, водным законодательством, законодательством о недрах, об охране окружающей среды, специальными федеральными законами.

Участниками земельных отношений являются граждане, юридические лица, Российская Федерация, ее субъекты, муниципальные образования.

Объектами земельных отношений, как мы уже отметили, являются, в частности, земельные участки. Согласно ст. 11.1 ЗК РФ земельным участком является часть земной поверхности, границы которой определены в соответствии с федеральными законами. Образуются земельные участки при разделе, объединении, перераспределении земельных участков или выделе из земельных участков, а также из земель, находящихся в государственной или муниципальной собственности, что установлено ст. 11.2 ЗК РФ.

Собственностью юридических лиц, то есть частной собственностью, являются земельные участки, приобретенные ими по основаниям, предусмотренным законодательством Российской Федерации. Права на земельные участки в соответствии со ст. 25 ЗК РФ возникают по основаниям, предусмотренным гражданским законодательством, федеральными законами, и подлежат государственной регистрации в соответствии с Федеральным законом от 21 июля 1997 г. N 122-ФЗ "О государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним". Государственная регистрация сделок с земельными участками обязательна в случаях, предусмотренных законодательством.

Как установлено ст. 28 ЗК РФ, предоставление земельных участков, находящихся в государственной или муниципальной собственности, в собственность юридических лиц осуществляется за плату. Размеры государственной пошлины за государственную регистрацию установлены ст. 333.33 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ).

Следует также отметить, что купля-продажа земельных участков имеет особенность, о которой идет речь в ст. 37 ЗК РФ. Эта особенность заключается в том, что объектом купли-продажи могут быть земельные участки, прошедшие государственный кадастровый учет. Продавец при заключении договора купли-продажи обязан предоставить покупателю имеющуюся у него информацию об обременениях земельного участка и ограничениях его использования.

Рыночная стоимость земельного участка на основании ст. 66 ЗК РФ устанавливается в соответствии с Федеральным законом об оценочной деятельности. Для установления кадастровой стоимости земельных участков проводится государственная кадастровая оценка земель, порядок проведения которой устанавливается Правительством Российской Федерации. Исключение составляют случаи, определенные п. 3 ст. 66 ЗК РФ, согласно которому в случаях определения рыночной стоимости земельного участка кадастровая стоимость земельного участка устанавливается в процентах от его рыночной стоимости.

Органы исполнительной власти субъектов Российской Федерации утверждают средний уровень кадастровой стоимости по муниципальному району (городскому округу).

Теперь обратимся к Гражданскому кодексу Российской Федерации (далее - ГК РФ). Пунктом 3 ст. 129 ГК РФ установлено, что земля может отчуждаться или переходить от одного лица к другому иными способами в той мере, в какой ее оборот допускается законами о земле.

Земельные участки на основании п. 1 ст. 130 ГК РФ отнесены к недвижимым вещам (недвижимому имуществу, недвижимости). Право собственности и другие вещные права на недвижимость, ограничения этих прав, их возникновение, переход и прекращение подлежат государственной регистрации, что следует из п. 1 ст. 131 ГК РФ.

Сделки с землей подлежат государственной регистрации в случаях и в порядке, предусмотренных ст. 131 ГК РФ и Законом о регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним.

Земельные участки следует учитывать в качестве объектов основных средств. Основным документом, которым следует руководствоваться, формируя информацию об основных средствах, является Положение по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01, утвержденное Приказом Минфина России от 30 марта 2001 г. N 26н (далее - ПБУ 6/01). Правила этого бухгалтерского стандарта применяются с учетом Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных Приказом Минфина России от 13 октября 2003 г. N 91н (далее - Методические указания N 91н).

Актив принимается организацией к бухгалтерскому учету в составе основных средств, если он одновременно удовлетворяет следующим условиям:

- объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации либо для предоставления за плату во временное владение и пользование или во временное пользование;

- объект предназначен для использования в течение длительного времени, то есть срока продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

- организация не предполагает последующую перепродажу данного объекта;

- объект способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем.

В учетной политике следует закрепить положение о том, когда принимаются к учету объекты основных средств, требующие государственной регистрации. До того момента, пока на данный объект не зарегистрировано право собственности, у организации нет права учитывать объект на балансе в качестве основных средств, поскольку нарушается принцип имущественной обособленности.

Основные средства в соответствии с п. 7 ПБУ 6/01 принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости, порядок определения которой установлен п. п. 8 - 12 ПБУ 6/01 и зависит от способа поступления основного средства в организацию.

Фактическими затратами на приобретение земельного участка будут суммы, уплачиваемые продавцу, государственная пошлина за регистрацию перехода права собственности на земельный участок, а также иные расходы, непосредственно связанные с приобретением земельного участка.

Как отражается приобретение земельного участка на счетах бухгалтерского учета? Согласно Плану счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению, утвержденным Приказом Минфина России от 31 октября 2000 г. N 94н, затраты на приобретение земельного участка отражаются по дебету счета 08 "Вложения во внеоборотные активы", субсчет 08-1 "Приобретение земельных участков", в корреспонденции с кредитом счета 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками". По дебету счета 08 "Вложения во внеоборотные активы" отражаются и иные затраты, формирующие первоначальную стоимость земельного участка, в корреспонденции с кредитом счетов, на которых учитываются такие затраты (сумма госпошлины за регистрацию будет отражена по кредиту счета 68 "Расчеты по налогам и сборам").

Сформированная первоначальная стоимость земельного участка при принятии его к учету в качестве объекта основных средств отражается по дебету счета 01 "Основные средства" и кредиту счета 08 "Вложения во внеоборотные активы".

Важной особенностью бухгалтерского учета земельных участков является тот факт, что они не подлежат амортизации, что следует из п. 17 ПБУ 6/01, согласно которому не подлежат амортизации объекты основных средств, потребительские свойства которых с течением времени не изменяются, в частности, земельные участки.

В остальном бухгалтерский учет земельных участков особенностей не имеет и осуществляется в общем порядке.

В целях исчисления налога на прибыль организаций в соответствии с п. 2 ст. 256 НК РФ земля не подлежит амортизации. Тем не менее расходы на приобретение земельных участков можно учесть в целях налогообложения прибыли, если выполняются установленные НК РФ условия. Как вы, наверняка, помните, еще до недавнего времени, а если быть точными, то до 1 января 2007 г. расходы на приобретение земельных участков не учитывались в целях налогообложения прибыли организаций.

С внесением изменений в налоговое законодательство, начиная с указанной даты расходами на приобретение права на земельные участки, согласно п. 1 ст. 264.1 НК РФ, признаются, в частности, расходы на приобретение земельных участков из земель, находящихся в государственной или муниципальной собственности, на которых находятся здания, строения, сооружения или которые приобретаются для целей капитального строительства объектов основных средств на этих участках.

Вышеуказанные расходы на приобретение права на земельные участки включаются в состав прочих расходов, связанных с производством и (или) реализацией, в порядке, установленном п. 3 ст. 264.1 НК РФ. Такие разъяснения приведены в совместном Письме ФНС России от 16 октября 2009 г. N 3-2-09/209@ "О применении статьи 264.1 Налогового кодекса Российской Федерации".

При этом в Письме обращено внимание на то, что п. 5 ст. 5 Федерального закона от 30 декабря 2006 г. N 268-ФЗ "О внесении изменений в часть первую и часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и в отдельные законодательные акты Российской Федерации" установлено, что положения п. п. 1 и 3 ст. 264.1 НК РФ распространяются на налогоплательщиков, которые заключили договоры на приобретение земельных участков, указанных в п. 1 ст. 264.1 НК РФ, в период с 1 января 2007 г. по 31 декабря 2011 г.

Как следует из п. 1 ст. 264.1 НК РФ в целях налогообложения расходы на приобретение земельных участков можно учесть лишь в том случае, если приобретенные участки находились в государственной или муниципальной собственности.

Для признания расходов на приобретение земельных участков в обязательном порядке должно выполняться одно из двух условий:

- на земельном участке должны находиться здания, строения, сооружения;

- земельный участок должен приобретаться с целью капитального строительства на нем объектов основных средств.

Как сказано в Письме Минфина России от 31 мая 2007 г. N 03-03-06/1/342 целью положений ст. 264.1 НК РФ является создание условий для приватизации земельных участков, находящихся в государственной или муниципальной собственности, на которых находятся здания, строения сооружения или которые приобретаются для целей капитального строительства объектов основных средств на этих участках.

Юридические лица, за исключением указанных в п. 1 ст. 20 ЗК РФ, обязаны переоформить право постоянного (бессрочного) пользования земельными участками на право аренды земельных участков или приобрести земельные участки в собственность до 1 января 2012 г. Юридические лица могут переоформить право постоянного (бессрочного) пользования земельными участками, на которых расположены линии электропередачи, линии связи, трубопроводы, дороги, железнодорожные линии и другие подобные сооружения (линейные объекты), на право аренды таких земельных участков или приобрести такие земельные участки в собственность до 1 января 2015 г. Такие сроки установлены п. 2 ст. 3 Федерального закона от 25 октября 2001 г. N 137-ФЗ "О введении в действие Земельного кодекса Российской Федерации" (далее - Федеральный закон N 137-ФЗ).

В Письме Минэкономразвития России от 15 января 2010 г. N Д23-57 обращено внимание на то, что переоформление права постоянного (бессрочного) пользования на право аренды не лишает возможности приобрести данный участок в собственность, что предусмотрено п. 2.2 ст. 3 Федерального закона N 137-ФЗ. Напомним, что согласно названному пункту собственники зданий, строений, сооружений вправе приобрести в собственность находящиеся у них на праве аренды земельные участки независимо от того, когда был заключен договор аренды этих земельных участков - до или после дня вступления в силу ЗК РФ.

Как следует из п. 5 Пленума ВАС РФ от 24 марта 2005 г. N 11 "О некоторых вопросах, связанных с применением земельного законодательства" исключительное право на приватизацию земельных участков, согласно абз. 2 п. 1 ст. 36 ЗК РФ, имеют граждане и юридические лица, являющиеся собственниками зданий, строений, сооружений, расположенных на этих участках. Поскольку данное право является исключительным, то есть никто, кроме собственника здания, строения, сооружения, не имеет права на приватизацию земельного участка, занятого соответствующим зданием, строением, сооружением, при рассмотрении споров, связанных с осуществлением этого исключительного права, необходимо учитывать следующее. Установленный п. 1 ст. 5 Федерального закона от 21 декабря 2001 г. N 178-ФЗ "О приватизации государственного и муниципального имущества" запрет юридическим лицам, в уставном капитале которых доля Российской Федерации, субъектов Российской Федерации и муниципальных образований превышает 25 процентов, покупать государственное и муниципальное имущество не применяется при приватизации указанными юридическими лицами земельных участков, на которых расположены принадлежащие им на праве собственности объекты недвижимости.

То есть если организация ЖКХ не является собственником объектов недвижимости, расположенных на земельном участке, приобрести этот участок она не может.

Согласно п. 1.1 ст. 36 ЗК РФ продажа земельных участков, находящихся в государственной или муниципальной собственности, собственникам расположенных на земельных участках строений, осуществляется по цене, установленной соответственно органами исполнительной власти и органами местного самоуправления.

Цена земельных участков, о которых идет речь, не может превышать их кадастровую стоимость. До установления уполномоченным Правительством Российской Федерации федеральным органом исполнительной власти, органом государственной власти субъекта Российской Федерации или органом местного самоуправления порядка определения цены земельного участка такая цена устанавливается в размере его кадастровой стоимости.

Решение исполнительного органа государственной власти или органа местного самоуправления о предоставлении земельного участка для строительства или протокол о результатах торгов (конкурсов, аукционов) является основанием для заключения договора купли-продажи и государственной регистрации права собственности покупателя на земельный участок при предоставлении его в собственность.

Статьей 2 Федерального закона N 137-ФЗ определено, что до 1 января 2012 г. в соответствии с названным пунктом осуществляется продажа земельных участков, находящихся в государственной или муниципальной собственности:

- коммерческим организациям, являющимся собственниками расположенных на таких земельных участках зданий, строений, сооружений, если эти здания, строения, сооружения были отчуждены из государственной или муниципальной собственности, в том числе в случае, если на таких земельных участках возведены или реконструированы здания, строения, сооружения;

- коммерческим организациям, являющимся собственниками расположенных на таких земельных участках зданий, строений, сооружений, если эти здания, строения, сооружения были возведены на таких земельных участках вместо разрушенных или снесенных и ранее отчужденных из государственной или муниципальной собственности зданий, строений, сооружений;

- некоммерческим организациям, являющимся собственниками расположенных на таких земельных участках зданий, строений, сооружений, если право собственности указанных лиц на эти здания, строения, сооружения возникло до вступления в силу ЗК РФ и если федеральными законами для указанных собственников не установлен иной порядок приобретения земельных участков в собственность.

При приобретении указанными лицами таких земельных участков их цена устанавливается субъектами Российской Федерации в пределах:

- двадцати процентов кадастровой стоимости земельного участка, расположенного в городах с численностью населения свыше 3 млн человек;

- двух с половиной процентов кадастровой стоимости земельного участка, расположенного в иной местности.

До установления субъектами Российской Федерации цены земельного участка применяется наибольшая для соответствующей местности цена земельного участка.

Сумма расходов на приобретение права на земельные участки подлежит включению в состав прочих расходов с момента документально подтвержденного факта подачи документов на государственную регистрацию указанного права, что установлено пп. 2 п. 3 ст. 264.1 НК РФ. Под документальным подтверждением факта подачи документов на государственную регистрацию прав понимается в данном случае расписка в получении органом, осуществляющим государственную регистрацию прав на недвижимое имущество и сделок с ним, документов на государственную регистрацию указанных прав.

На основании ст. 16 Федерального закона от 21 июля 1997 г. N 122-ФЗ "О государственной регистрации прав не недвижимое имущество и сделок с ним" заявителю выдается расписка в получении документов на государственную регистрацию прав с их перечнем, а также указанием даты и времени представления с точностью до минуты. Расписка подтверждает принятие документов на государственную регистрацию прав.

Регистрационные действия начинаются с момента приема документов. Сделка считается зарегистрированной, а правовые последствия наступившими, со дня внесения записи о сделке или праве в Единый государственный реестр прав.

Специалисты финансового ведомства в Письме Минфина России от 26 июня 2007 г. N 03-03-06/1/403 напомнили налогоплательщикам, что порядок заключения договора купли-продажи земельного участка регламентирован параграфом 7 "Продажа недвижимости" гл. 30 ГК РФ. Согласно п. 1 ст. 549 ГК РФ по договору купли-продажи недвижимого имущества продавец обязуется передать в собственность покупателя земельный участок, здание, сооружение, квартиру или другое недвижимое имущество. Государственной регистрации подлежит переход права собственности на недвижимость по договору продажи недвижимости.

В Письме отмечено, что гражданским законодательством Российской Федерации предусмотрена лишь государственная регистрация перехода права собственности на земельный участок, а не договора купли-продажи указанного участка.

Сумма расходов на приобретение права на земельные участки по выбору налогоплательщика:

- признается расходами отчетного (налогового) периода равномерно в течение срока, который определяется налогоплательщиком самостоятельно и не должен быть менее пяти лет;

- признается расходами отчетного (налогового) периода в размере, не превышающем 30 процентов исчисленной в соответствии со ст. 274 НК РФ налоговой базы предыдущего налогового периода, до полного признания всей суммы указанных расходов, если иное не предусмотрено ст. 264.1 НК РФ. При этом для расчета предельного размера расходов налоговая база предыдущего налогового периода определяется без учета суммы расходов указанного налогового периода на приобретение права на земельные участки.

Выбранный организацией ЖКХ порядок признания расходов на приобретение права на земельный участок должен быть закреплен приказом по учетной политике организации.

Как сказано в Письме Минфина России от 14 февраля 2007 г. N 03-03-06/1/95, при покупке земельного участка налогоплательщик должен определить, в каком порядке и в течение какого периода времени он будет принимать к вычету из налоговой базы по налогу на прибыль расходы, и отразить это в учетной политике организации.

Если организация в течение нескольких лет имеет стабильную и высокую прибыль, она может воспользоваться предоставленным ей правом и направить 30 процентов налогооблагаемой прибыли на покрытие расходов, связанных с приобретением земельных участков. При этом она должна отразить в учетной политике для целей налогообложения, в течение какого срока будут погашены эти расходы. Следует отметить, что, несмотря на рекомендацию специалистов Минфина, п. 3 ст. 264.1 НК РФ не требует при выборе этого способа признания расходов устанавливать период времени, в течение которого расходы на приобретение земельного участка будут погашены.

Обратите внимание! Платежи за регистрацию прав на недвижимое имущество и землю, сделок с указанными объектами, платежи за предоставление информации о зарегистрированных правах, оплата услуг уполномоченных органов и специализированных организаций по оценке имущества, изготовлению документов кадастрового и технического учета (инвентаризации) объектов недвижимости учитываются в целях налогообложения прибыли по самостоятельному основанию в соответствии с пп. 40 п. 1 ст. 264 НК РФ в составе прочих расходов налогоплательщика, связанных с производством и (или) реализацией. Такие разъяснения приведены в Письме Минфина России от 31 октября 2007 г. N 03-03-06/1/752.

Пример. Организация ЖКХ, осуществляющая деятельность по обслуживанию и ремонту жилищного фонда, являющаяся собственником объекта недвижимости, расположенного на земельном участке, приобрела этот участок в собственность. Стоимость земельного участка составила 7 500 000 руб. Документы на регистрацию перехода права собственности на земельный участок поданы в январе 2010 г. В соответствии с учетной политикой организации расходы на приобретение права на земельный участок учитываются в целях налогообложения прибыли равномерно в течение 6 лет. Для признания расходов организация использует метод начисления, отчетными периодами являются месяц, два месяца, три месяца и так далее до окончания календарного года.

Поскольку документы на государственную регистрацию права собственности поданы в январе 2010 г., именно с этого момента организация ЖКХ должна учитывать расходы на приобретение земельного участка в целях налогообложения прибыли.

Размер расходов, которые ежемесячно будет учитывать организация, составит 104 166,67 руб. (7 500 000 руб. / 6 лет / 12 месяцев).

Если земельные участки приобретаются на условиях рассрочки, срок которой превышает указанный в абз. 1 пп. 1 п. 3 ст. 264.1 НК РФ срок, то расходы на приобретение земельного участка признаются расходами отчетного (налогового) периода в течение срока, установленного договором.

Иными словами, если учетной политикой организации установлено, что расходы на приобретение земельных участков признаются расходами отчетного (налогового) периода равномерно в течение, например, 6-ти лет, а земельный участок приобретен в рассрочку на 8 лет, то, несмотря на положение учетной политики, расходы следует признавать в целях налогообложения прибыли в течение 8 лет.

Пунктом 5 ст. 264.1 НК РФ установлен порядок определения прибыли (убытка) при реализации земельного участка:

- прибыль (убыток) от реализации права на земельный участок определяется как разница между ценой реализации и не возмещенными налогоплательщику затратами, связанными с приобретением права на этот участок (пп. 2 п. 5 ст. 264.1 НК РФ). При этом невозмещенными затратами считается разница между затратами налогоплательщика на приобретение права на земельный участок и суммой расходов, учтенных для целей налогообложения до момента реализации указанного права в порядке, установленном ст. 264.1 НК РФ;

- убыток от реализации права на земельный участок включается в состав прочих расходов налогоплательщика равными долями в течение срока, установленного в соответствии с пп. 1 п. 3 ст. 264.1 НК РФ, и фактического срока владения этим участком (пп. 3 п. 5 ст. 264.1 НК РФ).

По разъяснениям Минфина России, содержащимся в Письме от 31 октября 2007 г. N 03-03-06/1/752, списание убытка налогоплательщиками, которые самостоятельно определили срок признания расходов на приобретение права на земельный участок, может быть произведено равномерно в течение периодов, указанных в пп. 1 п. 3 ст. 264.1 НК РФ, то есть в течение 5 лет, либо срока, самостоятельно установленного налогоплательщиком для признания расходов на приобретение права на земельные участки, если такой срок превышает 5 лет.

Налогоплательщиками, которые самостоятельно не определяли срок признания расходов на приобретение права на земельные участки и признают такие расходы в размере, не превышающем 30 процентов налоговой базы предыдущего налогового периода, списание убытка производится равномерно в течение фактического срока владения этим участком.

Списание убытка от реализации права на земельный участок производится в течение указанных выше периодов начиная с отчетного (налогового) периода, в котором получен этот убыток.

ПРИОБРЕТЕНИЕ ЗЕМЕЛЬНЫХ УЧАСТКОВ В СОБСТВЕННОСТЬ

**Одним из основных принципов земельного законодательства Российской Федерации является, в частности, единство судьбы земельных участков и прочно связанных с ними объектов, согласно которому все прочно связанные с земельными участками объекты следуют судьбе земельных участков, за исключением случаев, установленных федеральными законами.**

**При регулировании земельных отношений применяется принцип разграничения норм гражданского законодательства и норм земельного законодательства в части регулирования отношений по использованию земель, а также принцип государственного регулирования приватизации земли.**

**О порядке приобретения земельных участков в собственность организациями жилищно-коммунального хозяйства, о том, какие правила должны быть при этом соблюдены, мы расскажем в этой статье.**

Объектами земельных отношений в соответствии со ст. 6 Земельного кодекса Российской Федерации от 25 октября 2001 г. N 136-ФЗ (далее - ЗК РФ) является земля как природный объект и природный ресурс, земельные участки и части земельных участков.

Земельным участком согласно нормам ст. 11.1 ЗК РФ является часть земной поверхности, границы которой определены в соответствии с федеральными законами. Образуются земельные участки при разделе, объединении, перераспределении земельных участков или выделе из земельных участков, а также из земель, находящихся в государственной или муниципальной собственности, что установлено ст. 11.2 ЗК РФ.

Участниками земельных отношений являются граждане, юридические лица, Российская Федерация, ее субъекты, муниципальные образования, что установлено п. 1 ст. 5 ЗК РФ.

Исходя из норм гл. III "Собственность на землю" ЗК РФ земля в Российской Федерации может находиться:

- в собственности граждан и юридических лиц (частная собственность);

- в государственной собственности;

- в собственности Российской Федерации (федеральная собственность);

- в собственности субъектов Российской Федерации;

- в муниципальной собственности.

Собственностью юридических лиц, то есть частной собственностью, являются земельные участки, приобретенные ими по основаниям, предусмотренным законодательством Российской Федерации. Права на земельные участки в соответствии со ст. 25 ЗК РФ возникают по основаниям, предусмотренным гражданским законодательством, федеральными законами, и подлежат государственной регистрации в соответствии с Федеральным законом от 21 июля 1997 г. N 122-ФЗ "О государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним" (далее - Федеральный закон N 122-ФЗ). Государственная регистрация сделок с земельными участками обязательна в случаях, предусмотренных законодательством.

Пунктом 3 ст. 129 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее - ГК РФ) установлено, что земля может отчуждаться или переходить от одного лица к другому иными способами в той мере, в какой ее оборот допускается законами о земле.

Земельные участки на основании п. 1 ст. 130 ГК РФ отнесены к недвижимым вещам (недвижимому имуществу, недвижимости).

Сделки с землей подлежат государственной регистрации в случаях и в порядке, предусмотренных ст. 131 ГК РФ и Федеральным законом N 122-ФЗ.

Под документальным подтверждением факта подачи документов на государственную регистрацию прав понимается расписка в получении органом, осуществляющим государственную регистрацию прав на недвижимое имущество и сделок с ним, документов на государственную регистрацию указанных прав.

На основании ст. 16 Федерального закона N 122-ФЗ заявителю выдается расписка в получении документов на государственную регистрацию прав с их перечнем, а также указанием даты и времени представления с точностью до минуты. Расписка подтверждает принятие документов на государственную регистрацию прав.

Регистрационные действия начинаются с момента приема документов. Сделка считается зарегистрированной, а правовые последствия наступившими со дня внесения записи о сделке или праве в Единый государственный реестр прав.

Специалисты финансового ведомства в Письме Минфина России от 26 июня 2007 г. N 03-03-06/1/403 напомнили налогоплательщикам, что порядок заключения договора купли-продажи земельного участка регламентирован параграфом 7 "Продажа недвижимости" гл. 30 ГК РФ. Согласно п. 1 ст. 549 ГК РФ по договору купли-продажи недвижимого имущества продавец обязуется передать в собственность покупателя земельный участок, здание, сооружение, квартиру или другое недвижимое имущество. Государственной регистрации подлежит переход права собственности на недвижимость по договору продажи недвижимости.

В Письме отмечено, что гражданским законодательством Российской Федерации предусмотрена лишь государственная регистрация перехода права собственности на земельный участок, а не договора купли-продажи указанного участка.

Правила приобретения прав на земельные участки, которые находятся в государственной или муниципальной собственности и на которых расположены здания, строения, сооружения, установлены ст. 36 ЗК РФ.

Согласно п. 1 ст. 36 ЗК РФ граждане и юридические лица, имеющие в собственности, безвозмездном пользовании, хозяйственном ведении или оперативном управлении здания, строения, сооружения, расположенные на земельных участках, находящихся в государственной или муниципальной собственности, приобретают права на эти участки в соответствии с ЗК РФ. Если иное не установлено федеральными законами, исключительное право на приватизацию земельных участков или приобретение права аренды земельных участков имеют граждане и юридические лица - собственники зданий, строений, сооружений. Указанное право осуществляется гражданами и юридическими лицами в порядке и на условиях, которые установлены указанным Кодексом, федеральными законами.

Аналогичное право закреплено за собственником объекта недвижимости также в п. 3 ст. 28 Федерального закона от 21 декабря 2001 г. N 178-ФЗ "О приватизации государственного и муниципального имущества", при этом предусмотрено, что отказ в выкупе земельного участка не допускается, за исключением случаев, предусмотренных законом.

Из вышесказанного следует, что исключительное право на приобретение в собственность за плату земельных участков, находящихся в муниципальной или государственной собственности, в порядке, установленном в ст. 36 ЗК РФ, принадлежит не всем юридическим лицам, а лишь собственникам объектов недвижимости, расположенных на этих участках, и при условии отсутствия оснований для отказа в приватизации, предусмотренных законом.

По смыслу указанных норм права лица, имеющие право на приобретение соответствующего земельного участка, должны доказать владение на праве собственности, безвозмездном пользовании либо хозяйственном ведении или оперативном управлении зданием, строением, сооружением, о чем сказано в Постановлении ФАС Дальневосточного округа от 18 декабря 2009 г. N Ф03-7314/2009.

Единственным бесспорным доказательством существования у лица права собственности на объект недвижимости является государственная регистрация этого права (ст. 2 Федерального закона N 122-ФЗ).

Для приобретения прав на земельный участок граждане или юридические лица, указанные в ст. 36 ЗК РФ, обращаются в исполнительный орган государственной власти или орган местного самоуправления, предусмотренные ст. 29 ЗК РФ, с заявлением о приобретении прав на земельный участок с приложением его кадастровой карты (плана). В месячный срок соответствующим органом, куда было подано заявление, должно быть принято решение о предоставлении земельного участка в собственность бесплатно, на праве постоянного (бессрочного) пользования либо подготовлен проект договора купли-продажи или аренды земельного участка и направлен заявителю с предложением о заключении соответствующего договора (п. 6 ст. 36 ЗК РФ).

Как указано в Постановлении ФАС Поволжского округа от 18 июня 2009 г. по делу N А65-10410/2008, ЗК РФ возлагает обязанность по подготовке проекта договора купли-продажи и направлению его заявителю в месячный срок. А право выбора способа приобретения прав на земельный участок - собственность либо аренда принадлежит собственникам объекта недвижимости, а не органам местного самоуправления.

Обратите внимание! Перечень документов, прилагаемых к заявлению о приобретении прав на земельный участок, который находится в государственной или муниципальной собственности и на котором расположены здания, строения, сооружения, содержится в Приложении к Приказу Минэкономразвития России от 30 октября 2007 г. N 370.

Федеральные исполнительные органы государственной власти или органы местного самоуправления не вправе требовать от заявителя представления дополнительных документов, за исключением документов, предусмотренных указанным Перечнем, на что обращено внимание в Письме Минэкономразвития России от 23 декабря 2009 г. N Д23-4375.

Юридические лица, за исключением указанных в п. 1 ст. 20 ЗК РФ, обязаны переоформить право постоянного (бессрочного) пользования земельными участками на право аренды земельных участков или приобрести земельные участки в собственность до 1 января 2012 г. Юридические лица могут переоформить право постоянного (бессрочного) пользования земельными участками, на которых расположены линии электропередачи, линии связи, трубопроводы, дороги, железнодорожные линии и другие подобные сооружения (линейные объекты), на право аренды таких земельных участков или приобрести такие земельные участки в собственность до 1 января 2015 г. Такие сроки установлены п. 2 ст. 3 Федерального закона от 25 октября 2001 г. N 137-ФЗ "О введении в действие Земельного кодекса Российской Федерации" (далее - Федеральный закон N 137-ФЗ).

В Письме Минэкономразвития России от 15 января 2010 г. N Д23-57 обращено внимание на то, что переоформление права постоянного (бессрочного) пользования на право аренды не лишает возможности приобрести данный участок в собственность, что предусмотрено п. 2.2 ст. 3 Федерального закона N 137-ФЗ. Напомним, что согласно названному пункту собственники зданий, строений, сооружений вправе приобрести в собственность находящиеся у них на праве аренды земельные участки независимо от того, когда был заключен договор аренды этих земельных участков - до или после дня вступления в силу ЗК РФ.

Как следует из п. 5 Постановления Пленума ВАС РФ от 24 марта 2005 г. N 11 "О некоторых вопросах, связанных с применением земельного законодательства" исключительное право на приватизацию земельных участков, согласно абз. 2 п. 1 ст. 36 ЗК РФ, имеют граждане и юридические лица, являющиеся собственниками зданий, строений, сооружений, расположенных на этих участках. Поскольку данное право является исключительным, то есть никто, кроме собственника здания, строения, сооружения, не имеет права на приватизацию земельного участка, занятого соответствующим зданием, строением, сооружением, при рассмотрении споров, связанных с осуществлением этого исключительного права, необходимо учитывать следующее. Установленный п. 1 ст. 5 Федерального закона от 21 декабря 2001 г. N 178-ФЗ "О приватизации государственного и муниципального имущества" запрет юридическим лицам, в уставном капитале которых доля Российской Федерации, субъектов Российской Федерации и муниципальных образований превышает 25 процентов, покупать государственное и муниципальное имущество не применяется при приватизации указанными юридическими лицами земельных участков, на которых расположены принадлежащие им на праве собственности объекты недвижимости.

То есть если организация ЖКХ не является собственником объектов недвижимости, расположенных на земельном участке, приобрести этот участок она не может.

Следует отметить, что купля-продажа земельных участков имеет особенность, о которой идет речь в ст. 37 ЗК РФ. Эта особенность заключается в том, что объектом купли-продажи могут быть земельные участки, прошедшие государственный кадастровый учет. Продавец при заключении договора купли-продажи обязан предоставить покупателю имеющуюся у него информацию об обременениях земельного участка и ограничениях его использования.

Рыночная стоимость земельного участка на основании ст. 66 ЗК РФ устанавливается в соответствии с федеральным законом об оценочной деятельности. Для установления кадастровой стоимости земельных участков проводится государственная кадастровая оценка земель, порядок проведения которой устанавливается Правительством Российской Федерации. Исключение составляют случаи, определенные п. 3 ст. 66 ЗК РФ, согласно которому в случаях определения рыночной стоимости земельного участка кадастровая стоимость земельного участка устанавливается в процентах от его рыночной стоимости.

Органы исполнительной власти субъектов Российской Федерации утверждают средний уровень кадастровой стоимости по муниципальному району (городскому округу).

Согласно п. 1.1 ст. 36 ЗК РФ продажа земельных участков, находящихся в государственной или муниципальной собственности, собственникам расположенных на земельных участках строений, осуществляется по цене, установленной соответственно органами исполнительной власти и органами местного самоуправления.

Цена земельных участков, о которых идет речь, не может превышать их кадастровую стоимость. До установления уполномоченным Правительством Российской Федерации федеральным органом исполнительной власти, органом государственной власти субъекта Российской Федерации или органом местного самоуправления порядка определения цены земельного участка такая цена устанавливается в размере его кадастровой стоимости.

Решение исполнительного органа государственной власти или органа местного самоуправления о предоставлении земельного участка для строительства или протокол о результатах торгов (конкурсов, аукционов) является основанием для заключения договора купли-продажи и государственной регистрации права собственности покупателя на земельный участок при предоставлении его в собственность.

Статьей 2 Федерального закона N 137-ФЗ определено, что до 1 января 2012 г. в соответствии с названным пунктом осуществляется продажа земельных участков, находящихся в государственной или муниципальной собственности:

- коммерческим организациям, являющимся собственниками расположенных на таких земельных участках зданий, строений, сооружений, если эти здания, строения, сооружения были отчуждены из государственной или муниципальной собственности, в том числе в случае, если на таких земельных участках возведены или реконструированы здания, строения, сооружения;

- коммерческим организациям, являющимся собственниками расположенных на таких земельных участках зданий, строений, сооружений, если эти здания, строения, сооружения были возведены на таких земельных участках вместо разрушенных или снесенных и ранее отчужденных из государственной или муниципальной собственности зданий, строений, сооружений;

- некоммерческим организациям, являющимся собственниками расположенных на таких земельных участках зданий, строений, сооружений, если право собственности указанных лиц на эти здания, строения, сооружения возникло до вступления в силу ЗК РФ и если федеральными законами для указанных собственников не установлен иной порядок приобретения земельных участков в собственность.

При приобретении указанными лицами таких земельных участков их цена устанавливается субъектами Российской Федерации в пределах:

- двадцати процентов кадастровой стоимости земельного участка, расположенного в городах с численностью населения свыше 3 млн человек;

- двух с половиной процентов кадастровой стоимости земельного участка, расположенного в иной местности.

До установления субъектами Российской Федерации цены земельного участка применяется наибольшая для соответствующей местности цена земельного участка.

Выкупная цена земельного участка подлежит определению на момент подачи заинтересованным лицом заявления с приложением к нему необходимых документов в порядке, предусмотренном ст. 36 ЗК РФ, на что указано в Постановлении ФАС Западно-Сибирского округа от 18 февраля 2010 г. по делу N А67-6084/2009.

Как установлено ст. 28 ЗК РФ, предоставление земельных участков, находящихся в государственной или муниципальной собственности, в собственность юридических лиц осуществляется за плату. Размеры государственной пошлины за государственную регистрацию установлены ст. 333.33 Налогового кодекса Российской Федерации. В соответствии с пп. 20 п. 1 названной статьи госпошлина за государственную регистрацию прав, ограничений (обременений) прав на недвижимое имущество, договоров об отчуждении недвижимого имущества уплачивается организациями в размере 7500 руб.

ЗЕМЕЛЬНЫЙ НАЛОГ В ЖКХ, С УЧЕТОМ ОБЩЕГО ИМУЩЕСТВА

**Налогоплательщиками земельного налога, согласно нормам российского налогового законодательства, признаются организации и физические лица, обладающие земельными участками, признаваемыми объектами налогообложения, на праве собственности, праве постоянного (бессрочного) пользования или праве пожизненного наследуемого владения.**

**О том, являются ли организации жилищно-коммунального хозяйства плательщиками земельного налога, мы и поговорим в этой статье.**

Прежде всего отметим, что к организациям жилищно-коммунального хозяйства (далее - ЖКХ) отнесены организации по обслуживанию и ремонту жилищного фонда, организации коммунального комплекса (ресурсоснабжающие), многоотраслевые организации ЖКХ, управляющие организации, жилищные кооперативы (ЖК), жилищно-строительные кооперативы (ЖСК), товарищества собственников жилья (ТСЖ). Об этом сказано в п. 5.11 Указаний по заполнению формы федерального статистического наблюдения N 22-ЖКХ (сводная) "Сведения о работе жилищно-коммунальных организаций в условиях реформы", утвержденных Приказом Росстата от 20 ноября 2009 г. N 269.

Отметим, что многоотраслевыми организациями ЖКХ признаются организации любой формы собственности, организационно-правовой формы и ведомственной принадлежности, осуществляющие обслуживание и ремонт (текущий и капитальный) общего имущества многоквартирного дома, обслуживание и уборку мест общего пользования жилых домов и придомовой территории, ремонт и эксплуатацию лифтов, мусоропроводов, сбор и вывоз бытовых отходов, а также предоставление всех либо отдельных видов коммунальных услуг (электроснабжение, отопление и горячее водоснабжение, газоснабжение, водоснабжение и водоотведение (включая очистку сточных вод)). Такое определение содержится в Приказе Госстроя России от 21 апреля 2003 г. N 142 "Об утверждении Порядка инвентаризации дебиторской и кредиторской задолженности предприятий и организаций жилищно-коммунального комплекса".

Управляющими организациями (службами заказчика) признаются организации любой формы собственности, организационно-правовой формы и ведомственной принадлежности, осуществляющие управление обслуживанием объектов недвижимости в жилищной сфере и обеспечением снабжения потребителей необходимыми коммунальными услугами надлежащего качества.

Жилищным или жилищно-строительным кооперативом является добровольное объединение граждан и (или) юридических лиц на основе членства в целях удовлетворения потребностей граждан в жилье, а также управления жилыми и нежилыми помещениями в кооперативном доме, что следует из п. 1 ст. 110 Жилищного кодекса Российской Федерации от 29 декабря 2004 г. N 188-ФЗ (далее - ЖК РФ).

Товариществом собственников жилья (далее - ТСЖ) признается некоммерческая организация, объединение собственников помещений в многоквартирном доме для совместного управления комплексом недвижимого имущества в многоквартирном доме, обеспечения эксплуатации этого комплекса, владения, пользования и в установленных законодательством пределах распоряжения общим имуществом в многоквартирном доме, на что указывает п. 1 ст. 135 ЖК РФ.

Вначале коснемся организаций ЖКХ, созданных в форме муниципальных унитарных предприятий.

Унитарным предприятием на основании п. 1 ст. 2 Федерального закона от 14 ноября 2002 г. N 161-ФЗ "О государственных и муниципальных унитарных предприятиях" признается коммерческая организация, не наделенная правом собственности на имущество, закрепленное за ней собственником. В форме унитарных предприятий могут быть созданы только государственные и муниципальные предприятия. Имущество унитарного предприятия принадлежит на праве собственности Российской Федерации, субъекту Российской Федерации или муниципальному образованию.

Право хозяйственного ведения - это предоставленное государственным и муниципальным унитарным предприятиям ограниченное право владения, распоряжения и пользования предоставленным им имуществом, в том числе право на получение части прибыли от использования имущества.

Передача имущества в хозяйственное ведение осуществляется по акту приема-передачи имущества в стоимостной оценке имущества, утверждаемой учредителем, о чем сказано в Письме Минфина России от 22 сентября 2005 г. N 03-06-01-04/373.

В начале статьи мы отметили, что налогоплательщиками земельного налога признаются, в частности, организации, обладающие земельными участками, признаваемыми объектами налогообложения, на праве собственности, праве постоянного (бессрочного) пользования.

Обратившись к Земельному кодексу Российской Федерации от 25 октября 2001 г. N 136-ФЗ (далее - ЗК РФ), в частности, к п. 1 ст. 20, мы узнаем, что в постоянное (бессрочное) пользование земельные участки предоставляются государственным и муниципальным учреждениям, казенным предприятиям, а также органам государственной власти и органам местного самоуправления.

В соответствии со ст. 120 Гражданского кодекса Российской Федерации учреждением признается некоммерческая организация, созданная собственником для осуществления управленческих, социально-культурных или иных функций некоммерческого характера.

Муниципальное унитарное предприятие является, как мы сказали выше, коммерческой организацией, получившей имущество на праве хозяйственного ведения. Таким образом, из изложенного выше следует, что муниципальные унитарные предприятия ЖКХ, наделенные правом хозяйственного ведения на переданное им имущество, не являются плательщиками земельного налога в отношении переданных им земельных участков.

В Письме Минфина России от 7 апреля 2005 г. N 03-06-02-04/19 также сказано, что принимая во внимание положение ст. 20 ЗК РФ, земельные участки не могут быть предоставлены муниципальным унитарным предприятиям в постоянное (бессрочное пользование). По мнению финансистов, за земельные участки, занятые муниципальными унитарными предприятиями, должна взиматься арендная плата.

Пунктом 3 ст. 20 ЗК РФ определено, что право постоянного (бессрочного) пользования находящимися в государственной или муниципальной собственности земельными участками, возникшее у граждан или юридических лиц до введения в действие ЗК РФ, сохраняется.

Следует обратить внимание на п. 2 ст. 3 Федерального закона от 25 октября 2001 г. N 137-ФЗ "О введении в действие Земельного кодекса Российской Федерации", которым установлено, что юридические лица, за исключением указанных в п. 1 ст. 20 ЗК РФ, обязаны переоформить право постоянного (бессрочного) пользования земельными участками на право аренды земельных участков или приобрести земельные участки в собственность по своему желанию до 1 января 2012 г.

Указание в п. 2 ст. 3 названного выше Федерального закона на возможность для юридического лица по своему желанию приобрести земельный участок в собственность или использовать его на правах арендатора (после соответствующего переоформления), при том что согласно п. 3 ст. 20 ЗК РФ за ним сохраняется право постоянного (бессрочного) пользования этим участком, свидетельствует о предоставлении права выбора самому юридическому лицу и отсутствии какого-либо произвольного ограничения свободы в заключении договора. К такому выводу пришел Конституционный Суд Российской Федерации в Определении от 25 декабря 2003 г. N 512-О.

По мнению Минфина России, содержащемуся в Письме от 16 сентября 2005 г. N 03-06-02-02/82, в случае невыполнения юридическими лицами до установленного срока обязанности по переоформлению права постоянного (бессрочного) пользования земельными участками, за данными юридическими лицами сохраняется обязанность по уплате земельного налога с учетом ст. 65 ЗК РФ.

Напомним, что ст. 65 ЗК РФ установлено, что использование земли в Российской Федерации является платным. Формами платы за использование земли являются земельный налог (до введения в действие налога на недвижимость) и арендная плата.

Рассматривая организации ЖКХ, следует отдельно выделить ТСЖ, так как в отношении их возникает немало споров, а в частности, кто является плательщиком земельного налога в отношении земельного участка, на котором расположен многоквартирный дом, - собственники жилых и нежилых помещений в этом доме или ТСЖ?

Ответ на этот вопрос можно получить, ознакомившись с Письмом Минфина России от 16 ноября 2006 г. N 03-06-02-05/57, а также с Постановлением ФАС Центрального округа от 9 ноября 2009 г. по делу N А35-1499/09-С10.

Как разъясняет Минфин в своем Письме, если правоустанавливающие документы на земельный участок, на котором расположен многоквартирный дом, оформлены на ТСЖ, то до переоформления права на земельный участок в общую долевую собственность собственников помещений в многоквартирном доме плательщиком земельного налога будет признаваться именно ТСЖ как самостоятельное юридическое лицо. При этом общее собрание ТСЖ может принять решение, предусматривающее компенсацию уплачиваемого ТСЖ земельного налога в виде взносов членов товарищества. Право устанавливать размер взносов предусмотрено пп. 4 п. 2 ст. 145 ЖК РФ.

Вместе с тем в Постановлении ФАС Центрального округа по делу N А35-1499/09-С10 сказано, что наличие формального юридического признака землепользования, выраженного в документальном закреплении права землепользования в ситуации, когда фактическими землепользователями являются иные лица и право землепользования к этим лицам переходит в силу закона, не может являться основанием для возложения бремени налогообложения на лицо, формально обладающее документом, закрепляющим земельные права, но не пользующимся этими правами. Это означает, что даже если земля оформлена на ТСЖ (на праве собственности или бессрочного пользования), с момента вступления в силу ЖК РФ либо формирования земельного участка и проведения его кадастрового учета ТСЖ перестает быть плательщиком земельного налога, так как участок поступает в собственность собственников помещений.

Заметим, что с момента формирования земельного участка и проведения его государственного кадастрового учета земельный участок, на котором расположены многоквартирный дом и иные входящие в состав такого дома объекты недвижимого имущества, переходит бесплатно в общую долевую собственность собственников помещений в многоквартирном доме. На это указывает п. 2 ст. 16 Федерального закона от 29 декабря 2004 г. N 189-ФЗ "О введении в действие Жилищного кодекса Российской Федерации".

Согласно п. 1 ст. 36 ЖК РФ собственникам помещений в многоквартирном доме принадлежит на праве общей долевой собственности общее имущество в многоквартирном доме, включающее земельный участок, на котором расположен данный дом, с элементами озеленения и благоустройства и иные предназначенные для обслуживания, эксплуатации и благоустройства данного дома объекты, расположенные на земельном участке. Границы и размер земельного участка, на котором расположен многоквартирный дом, определяются в соответствии с требованиями земельного законодательства и законодательства о градостроительной деятельности.

В связи с тем что не каждый собственник помещения в многоквартирном доме знает размер своей доли в праве общей собственности на земельный участок, рассмотрим на примере порядок определения этой доли.

Пример (цифры условные). В многоквартирном доме находятся 20 двухкомнатных квартир площадью 68 кв. м каждая и 10 трехкомнатных квартир площадью 110 кв. м, а также помещения вспомогательного использования (за исключением балконов, лоджий, веранд и террас) площадью 700 кв. м. Все квартиры в доме приватизированы. На первом этаже данного дома располагается помещение ТСЖ площадью 300 кв. м.

Определим долю каждого собственника в праве общей собственности.

Согласно п. 1 ст. 37 ЖК РФ доля в праве общей собственности на общее имущество в многоквартирном доме собственника помещения в этом доме пропорциональна размеру общей площади указанного помещения.

В соответствии с п. 5 ст. 15 ЖК РФ общая площадь жилого помещения состоит из суммы площади всех частей такого помещения, включая площадь помещений вспомогательного использования, предназначенных для удовлетворения гражданами бытовых и иных нужд, связанных с их проживанием в жилом помещении, за исключением балконов, лоджий, веранд и террас.

Следовательно, общая площадь помещения составляет:

3460 кв. м (300 кв. м + 700 кв. м + (68 кв. м x 20 квартир) + (110 кв. м x 10 квартир)).

Доля в праве общей долевой собственности на общее имущество составляет соответственно:

для собственника двухкомнатной квартиры -

0,02 (68 кв. м / 3460 кв. м);

для собственника трехкомнатной квартиры -

0,03 (110 кв. м / 3460 кв. м);

для ТСЖ - 0,09 (300 кв. м / 3460 кв. м).

Отметим, что аналогичный порядок расчета доли в праве общей собственности на общее имущество в многоквартирном доме представлен в Письме Минфина России от 26 декабря 2006 г. N 03-06-02-02/154, которое было доведено до налогоплательщиков и налоговых органов Письмом Федеральной налоговой службы от 11 апреля 2007 г. N СК-6-11/307@.

И, завершая статью, несколько слов следует сказать о ставках земельного налога.

Согласно ст. 394 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) налоговые ставки устанавливаются нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований (законами городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга) в пределах, указанных НК РФ. При этом допускается установление дифференцированных налоговых ставок в зависимости от категорий земель и (или) разрешенного использования земельного участка.

В отношении земельных участков, занятых жилищным фондом и объектами инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса (за исключением доли в праве на земельный участок, приходящейся на объект, не относящийся к жилищному фонду и к объектам инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса) налоговая ставка не может превышать 0,3 процента. Об этом сказано в абз. 3 пп. 1 п. 1 ст. 394 НК РФ.

Следовательно, представительными органами муниципальных образований (законодательными (представительными) органами государственной власти городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга) в отношении указанных выше земельных участков налоговая ставка должна устанавливаться в пределах 0,3 процента. Данное положение подтверждается, например, Законом г. Москвы от 24 ноября 2004 г. N 74 "О земельном налоге" (далее - Закон г. Москвы N 74). В частности, в п. 2 ст. 2 Закона г. Москвы N 74 сказано, что налоговая ставка 0,1 процента устанавливается в отношении земельных участков, занятых в том числе жилищным фондом и объектами инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса (за исключением доли в праве на земельный участок, приходящейся на объект, не относящийся к жилищному фонду и объектам инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса).

Таким образом, для организаций ЖКХ налоговым законодательством предусмотрена пониженная налоговая ставка (в пределах 0,3 процента).

Следует заметить, что представительные органы муниципальных образований (законодательные (представительные) органы государственной власти городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга) своими нормативными правовыми актами (законами) на основании абз. 2 п. 2 ст. 387 НК РФ, вправе, в частности, устанавливать налоговые льготы, основания и порядок их применения для отдельных категорий налогоплательщиков.

К примеру, в п. 1 ст. 3.1 Закона г. Москвы N 74 перечислены лица, которые имеют право на льготу в виде освобождения от уплаты земельного налога, а также условия предоставления этой льготы. В частности, к ним относятся товарищества собственников жилья, жилищные кооперативы, жилищно-строительные кооперативы и иные специализированные потребительские кооперативы, созданные в целях удовлетворения потребностей граждан в жилье, - в отношении земельных участков, используемых ими для достижения уставных целей в соответствии с ЖК РФ.

Таким образом, если на территории муниципального образования (городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга) в отношении земельного участка, принадлежащего организации ЖКХ, установлена льгота в виде освобождения от уплаты земельного налога, то указанные организации вправе ею воспользоваться. Но для этого ей необходимо представить в налоговый орган по месту нахождения земельного участка документы, подтверждающие такую льготу. Указанное положение установлено п. 10 ст. 396 НК РФ.

ЖИЛИЩНЫЙ НАКОПИТЕЛЬНЫЙ КООПЕРАТИВ - ПРАВОВЫЕ ОСНОВЫ

**Возможность создания потребительских кооперативов, представляющих собой некоммерческие организации, предусмотрена законодательством Российской Федерации. С целью удовлетворения потребностей граждан в жилье, они объединяются в жилищные, жилищно-строительные, а также в жилищные накопительные кооперативы. И если деятельность первых двух названных нами кооперативов регулируется Жилищным кодексом Российской Федерации (далее - ЖК РФ), то на жилищные накопительные кооперативы положения Жилищного кодекса не распространяются, деятельность этих кооперативов регулируется специальным законом.**

**В статье рассмотрим правовое положение жилищных накопительных кооперативов, права и обязанности их членов, порядок создания, реорганизации и ликвидации жилищных накопительных кооперативов.**

Правовые, экономические и организационные основы деятельности жилищных накопительных кооперативов по привлечению и использованию денежных средств граждан - своих членов на приобретение или строительство жилых помещений на территории Российской Федерации в целях передачи их в пользование, а после внесения в полном размере паевых взносов - в собственность членам жилищного накопительного кооператива, установлены Федеральным законом от 30 декабря 2004 г. N 215-ФЗ "О жилищных накопительных кооперативах" (далее - Федеральный закон N 215-ФЗ).

Что представляет собой жилищный накопительный кооператив? Согласно ст. 2 Федерального закона N 215-ФЗ - это потребительский кооператив, созданный как добровольное объединение граждан на основе членства в целях удовлетворения потребностей членов кооператива в жилых помещениях путем объединения членами кооператива паевых взносов.

Обратите внимание! За исключением деятельности по привлечению и использованию денежных средств граждан на приобретение жилых помещений, иную деятельность жилищный накопительный кооператив осуществлять не вправе. Такое ограничение установлено п. 1 ст. 3 Федерального закона N 215-ФЗ.

В соответствии со ст. 12 Федерального закона N 215-ФЗ "О жилищных накопительных кооперативах" жилищный накопительный кооператив создается по инициативе не менее чем пятидесяти человек и не более чем пяти тысяч человек.

Кооператив имеет в собственности обособленное имущество, учитываемое на его самостоятельном балансе, от своего имени может приобретать и осуществлять имущественные и личные неимущественные права, нести обязанности, быть истцом и ответчиком в суде, что следует из п. 3 ст. 3 Федерального закона N 215-ФЗ.

Имущество кооператива образуется за счет паевых и иных взносов членов кооператива, доходов, полученных кооперативом от осуществляемой им предпринимательской деятельности, которая служит достижению целей, ради которых кооператив создан, и соответствует этим целям, добровольных пожертвований и иных не запрещенных законом источников.

Членом жилищного накопительного кооператива в соответствии с п. 1 ст. 5 Федерального закона N 215-ФЗ может быть гражданин, достигший возраста шестнадцати лет. Прием гражданина в члены кооператива осуществляется на основании его заявления в письменной форме.

Согласно п. 1 ст. 4, п. 2 ст. 6 Федерального закона N 215-ФЗ кооператив отвечает по своим обязательствам всем принадлежащим ему имуществом, члены кооператива несут риск убытков, связанных с деятельностью кооператива, в пределах своих паенакоплений (Постановление ФАС Центрального округа от 23 мая 2007 г. по делу N А36-1666/2006). Напомним, что паенакопление представляет собой часть паевого взноса, внесенную членом кооператива на определенную дату.

Права членов кооператива перечислены в ст. 7 Федерального закона N 215-ФЗ, согласно которой члены кооператива имеют право:

1) участвовать в управлении кооперативом и быть избранными в его органы;

2) пользоваться всеми услугами, предоставляемыми кооперативом;

3) выбирать форму участия в деятельности кооператива;

4) давать согласие на приобретение или строительство кооперативом жилого помещения в соответствии с требованиями, указанными в заявлении члена кооператива, и с учетом выбранной им формы участия в деятельности кооператива;

5) получить от кооператива в пользование жилое помещение в порядке, предусмотренном Федеральным законом N 215-ФЗ;

6) пользоваться льготами, предусмотренными для членов кооператива уставом кооператива и решениями органов кооператива, принятыми в пределах их компетенции;

7) участвовать в распределении доходов, полученных кооперативом от осуществляемой им в соответствии с Федеральным законом N 215-ФЗ предпринимательской деятельности, в порядке, установленном Федеральным законом "О жилищных накопительных кооперативах";

8) получать от органов кооператива информацию о деятельности кооператива в порядке и в объеме, которые предусмотрены Федеральным законом N 215-ФЗ и уставом кооператива;

9) передавать пай другому члену кооператива или третьему лицу, которому кооперативом не может быть отказано в приеме в члены кооператива;

10) завещать пай;

11) получить при прекращении членства в кооперативе действительную стоимость пая, определяемую в соответствии с Федеральным законом N 215-ФЗ;

12) обжаловать в судебном порядке решения общего собрания членов кооператива и правления кооператива;

13) получить жилое помещение в собственность в порядке, установленном Федеральным законом N 215-ФЗ;

14) приобретать иные права, предусмотренные Федеральным законом N 215-ФЗ, другими федеральными законами и уставом кооператива.

Ответственность членов кооператива предусмотрена ст. 6 Федерального закона N 215-ФЗ. Члены жилищного накопительного кооператива несут ответственность перед кооперативом за нарушение обязательств по внесению паевых и иных взносов. Размер неустойки за нарушение обязательств по внесению этих взносов определяется уставом кооператива и не может превышать одну трехсотую действующей на день уплаты неустойки ставки рефинансирования Центрального банка Российской Федерации за каждый день просрочки внесения взносов. Неустойка за нарушение обязательств по внесению паевых и иных взносов начисляется со дня, следующего за днем, установленным для внесения взносов, по день внесения этих взносов членами кооператива, если иной порядок начисления неустойки не установлен уставом кооператива.

Кооператив действует на основании устава, который согласно ст. 11 Федерального закона N 215-ФЗ утверждается общим собранием членов кооператива. В уставе жилищного накопительного кооператива должны быть отражены следующие сведения:

- наименование жилищного накопительного кооператива (должно содержать указание на основную цель деятельности жилищного накопительного кооператива, а также слово "кооператив");

- место нахождения, предмет и цели деятельности;

- порядок вступления в члены жилищного накопительного кооператива;

- порядок выхода из жилищного накопительного кооператива и выдачи паевого взноса, иных выплат;

- размер вступительных и паевых взносов;

- состав и порядок внесения вступительных и паевых взносов;

- ответственность за нарушение обязательств по внесению паевых взносов (например, жилищный накопительный кооператив может установить, что его члены за несвоевременное внесение паевых взносов уплачивают компенсацию);

- порядок созыва высшего органа управления жилищного накопительного кооператива - общего собрания членов кооператива;

- состав и компетенция органов управления жилищного накопительного кооператива и органов контроля за его деятельностью (ревизионной комиссии), порядок принятия ими решений, в том числе по вопросам, решения по которым принимаются единогласно или квалифицированным большинством голосов;

- порядок покрытия членами жилищного накопительного кооператива понесенных им убытков. В силу п. 4 ст. 116 Гражданского кодекса Российской Федерации члены кооператива обязаны в течение трех месяцев после утверждения ежегодного баланса покрыть образовавшиеся убытки путем внесения дополнительных взносов. Невыполнение этой обязанности может явиться причиной ликвидации жилищного накопительного кооператива в судебном порядке по требованию кредиторов;

- порядок реорганизации и ликвидации жилищного накопительного кооператива;

- иные положения, не противоречащие Жилищному кодексу и другим федеральным законам.

Изменения в устав кооператива вносятся по решению общего собрания членов кооператива.

Высшим органом жилищного накопительного кооператива является общее собрание членов кооператива. Кооператив, руководствуясь ст. 34 Федерального закона N 215-ФЗ, обязан проводить годовое общее собрание членов кооператива ежегодно.

Годовое общее собрание членов кооператива проводится в сроки, устанавливаемые уставом кооператива, но не ранее чем через два месяца и не позднее чем через шесть месяцев после окончания очередного финансового года.

На годовом общем собрании членов кооператива должны решаться вопросы об избрании правления кооператива, об утверждении годового отчета и годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности кооператива. Проводимые помимо годового общего собрания членов кооператива общие собрания его членов являются внеочередными.

Жилищный накопительный кооператив согласно п. 6 ст. 3 Федерального закона N 215-ФЗ не может состоять в договорных отношениях с членами кооператива, в результате которых устанавливаются, изменяются или прекращаются гражданские права и обязанности, связанные с осуществлением деятельности кооператива по привлечению и использованию денежных средств граждан на приобретение жилых помещений.

Отметим, что за исключением деятельности, предусмотренной Федеральным законом N 215-ФЗ, иную деятельность жилищный накопительный кооператив осуществлять не вправе (Постановление ФАС Волго-Вятского округа от 17 сентября 2007 г. по делу N А43-25393/2006-34-1030).

При осуществлении деятельности по привлечению и использованию денежных средств граждан на приобретение жилых помещений на основании п. 1 ст. 16 Федерального закона N 215-ФЗ жилищный накопительный кооператив вправе:

- привлекать и использовать денежные средства граждан на приобретение жилых помещений;

- вкладывать имеющиеся у него денежные средства в строительство жилых помещений (в том числе в многоквартирных домах), а также участвовать в строительстве жилых помещений в качестве застройщика или участника долевого строительства;

- приобретать жилые помещения;

- привлекать заемные денежные средства в случае, предусмотренном п. 3 ст. 47 Федерального закона N 215-ФЗ.

Кроме того, жилищный накопительный кооператив вправе оказывать своим членам юридическую, консультационную и иную помощь, а также другие соответствующие целям деятельности кооператива и не противоречащие законодательству Российской Федерации услуги.

В силу ст. 18 Федерального закона N 215-ФЗ жилищный накопительный кооператив обязан обеспечить свободный доступ членов кооператива к ознакомлению со следующими документами:

- уставом кооператива, документами о государственной регистрации;

- внутренними документами кооператива (решениями, постановлениями и так далее);

- положениями о филиалах и представительствах;

- реестром членов кооператива;

- документами бухгалтерской (финансовой) отчетности;

- приходно-расходными сметами;

- аудиторским заключением о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности кооператива по итогам финансового года;

- документами, подтверждающими права кооператива на имущество, отражаемое на его балансе, а также сведениями о стоимости объектов недвижимости, находящихся в собственности кооператива;

- заключением ревизионной комиссии (ревизора);

- другими документами.

Для предоставления вышеперечисленных документов кооперативу пп. 3 п. 1 ст. 19 Федерального закона N 215-ФЗ отпущен срок в семь дней со дня предъявления соответствующего требования.

Жилищный накопительный кооператив без предварительного решения общего собрания членов кооператива не вправе совершать сделки по отчуждению находящихся в собственности кооператива жилых помещений, в том числе по обмену жилых помещений, переданных в пользование членам кооператива, другие сделки, влекущие за собой уменьшение имущества кооператива, а также сделки по сдаче жилых помещений внаем или в аренду либо в залог (ипотеку). Статьей 48 Федерального закона N 215-ФЗ определено, что кооператив не вправе:

- выдавать займы физическим или юридическим лицам;

- дарить жилые помещения;

- передавать жилые помещения в безвозмездное пользование;

- выступать поручителем своих членов и третьих лиц, а также каким-либо иным способом обеспечивать исполнение обязательств указанными лицами;

- вносить свое имущество в качестве вклада в уставный (складочный) капитал хозяйственных товариществ и обществ, паевой фонд производственных кооперативов и иным способом участвовать своим имуществом в формировании имущества юридических лиц, за исключением участия в формировании имущества саморегулируемых организаций жилищных накопительных кооперативов.

Жилое помещение, приобретаемое или строящееся кооперативом, может передаваться в залог (ипотеку) только для обеспечения требований по обязательству о возврате кредита либо целевого займа на приобретение или строительство этого жилого помещения. При этом срок исполнения обязательства, обеспечиваемого залогом указанного жилого помещения, не может превышать предусмотренный формой участия в деятельности кооператива срок исполнения членом кооператива обязательства о внесении паевого взноса в полном размере.

Кооператив не может принимать на себя обязательства, в том числе с отсрочкой или рассрочкой их исполнения, об уступке прав требований, полностью или частично прощать долг, совершать иные действия, которые могут привести к причинению убытков кооперативу или ухудшению финансовой устойчивости его деятельности.

При привлечении заемных средств в случае, предусмотренном п. 3 ст. 47 Федерального закона N 215-ФЗ, договор займа (кредитный договор) должен быть одобрен до его совершения правлением кооператива. Договор займа (кредитный договор) может быть одобрен правлением кооператива, если размер займа (кредита) не превышает размер средств, которые кооператив вправе привлечь на приобретение или строительство жилого помещения в соответствии со ст. 47 Федерального закона N 215-ФЗ.

Доходы, полученные кооперативом от осуществляемой им предпринимательской деятельности, в соответствии с п. 4 ст. 16 Федерального закона N 215-ФЗ направляются в резервный фонд кооператива и при достижении указанным фондом размера, установленного уставом кооператива, распределяются между членами кооператива пропорционально их паям путем зачисления соответствующих сумм в счет паевых взносов.

Для расчетов по операциям, связанным с деятельностью кооператива по привлечению и использованию денежных средств граждан на приобретение жилых помещений, кооперативом открывается отдельный банковский счет, что предусмотрено п. 7 ст. 3 Федерального закона N 215-ФЗ.

На указанный банковский счет зачисляются денежные средства, предусмотренные ст. 23 Федерального закона N 215-ФЗ, а также доходы, полученные кооперативом от осуществляемой им предпринимательской деятельности.

Списание или выдача денежных средств с указанного банковского счета допускается только на цели, связанные с осуществлением кооперативом деятельности по привлечению и использованию денежных средств граждан на приобретение жилых помещений, в том числе для выплаты действительной стоимости пая выбывшему члену кооператива.

В соответствии со ст. 23 Федерального закона N 215-ФЗ, определяющей источники финансирования деятельности кооператива, на приобретение или строительство кооперативом жилых помещений кооператив вправе использовать:

- паевые и иные взносы членов кооператива, за исключением вступительных членских взносов и членских взносов;

- субсидии и субвенции;

- кредиты и займы, получаемые кооперативом;

- средства от реализации или использования жилых помещений, находящихся в собственности кооператива;

- добровольные пожертвования и иные не запрещенные законом источники.

В случае выявления убытков кооператива, которые превышают сумму, равную 25% паевого фонда кооператива, ревизионная комиссия (ревизор) кооператива или исполнительные органы кооператива, руководствуясь п. 2 ст. 35 Федерального закона N 215-ФЗ, обязаны потребовать созыва внеочередного общего собрания членов кооператива, и правление кооператива обязано созвать внеочередное общее собрание членов кооператива.

Размер части паевого взноса, после внесения которой возникает право на приобретение или строительство кооперативом жилого помещения для передачи его в пользование члену кооператива, устанавливается уставом кооператива, но не может быть менее 30% от размера паевого взноса члена кооператива. Такое требование установлено ст. 47 Федерального закона N 215-ФЗ.

Общий размер паенакоплений других членов кооператива, направляемых кооперативом из паевого фонда кооператива на приобретение или строительство жилого помещения для члена кооператива, не может превышать размер собственного паенакопления члена кооператива.

При недостатке указанных в п. п. 1 и 2 ст. 47 Федерального закона N 215-ФЗ средств на приобретение или строительство жилого помещения для члена кооператива кооперативом могут привлекаться также заемные средства, размер которых не может превышать 70% размера паевого взноса члена кооператива. При этом общая величина заемных средств, привлекаемых кооперативом, не должна превышать 40% стоимости имущества кооператива.

Стоимость приобретения прав на строящиеся в порядке долевого участия жилые помещения и стоимость строящихся кооперативом жилых помещений согласно п. 4 ст. 47 Федерального закона N 215-ФЗ не должна превышать 20% стоимости имущества жилищного накопительного кооператива.

Минимальный срок внесения членом кооператива части паевого взноса, после внесения которой возникает право на приобретение или строительство кооперативом жилого помещения для члена кооператива, определяется уставом кооператива. При этом, начиная со второго года деятельности кооператива по привлечению и использованию денежных средств граждан на приобретение жилых помещений, указанный минимальный срок не может быть менее двух лет.

Срок внесения оставшейся части паевого взноса после возникновения права на приобретение или строительство кооперативом жилого помещения для члена кооператива не должен превышать более чем в полтора раза срок внесения членом кооператива части паевого взноса до возникновения у члена кооператива такого права при условии соблюдения кооперативом установленных нормативов оценки финансовой устойчивости его деятельности.

Жилищный накопительный кооператив за счет взносов членов кооператива обязан формировать резервный фонд в порядке и в размерах, предусмотренные ст. 53 Федерального закона N 215-ФЗ и (или) уставом кооператива. Размер резервного фонда определяется уставом кооператива, но не может быть менее 1,5% от размера паевого фонда кооператива. Средства резервного фонда могут использоваться только для обеспечения непредвиденных расходов и покрытия убытков кооператива.

Ведение кооперативом бухгалтерского учета и бухгалтерская (финансовая) отчетность кооператива подлежат обязательной ежегодной проверке аудиторской организацией (аудитором), что определено ст. 54 Федерального закона N 215-ФЗ. Уставом кооператива может быть предусмотрено проведение аудиторской проверки один раз в два года, если сумма активов баланса кооператива не превышает на конец отчетного года шесть миллионов рублей.

Жилищный накопительный кооператив на основании ст. 13 Федерального закона N 215-ФЗ может быть преобразован только в жилищный, жилищно-строительный кооператив или в товарищество собственников жилья. Преобразование жилищного кооператива в юридическое лицо иной организационно-правовой формы допускается только в случаях, предусмотренных федеральными законами.

В случае если число членов кооператива превысит установленный Федеральным законом N 215-ФЗ предел (более чем пять тысяч человек), кооператив подлежит принудительной реорганизации в судебном порядке в форме разделения или выделения по требованию федерального органа исполнительной власти, уполномоченного на осуществление государственной регистрации юридических лиц, или федерального органа исполнительной власти, осуществляющего функции по контролю и надзору в сфере финансовых рынков.

При реорганизации кооператива его права и обязанности переходят к правопреемнику такого кооператива в соответствии с передаточным актом или разделительным балансом, которые должны содержать положения о правопреемстве по всем обязательствам реорганизованного кооператива в отношении всех его кредиторов и должников. Если разделительный баланс кооператива не дает возможность определить его правопреемника, вновь возникшие юридические лица несут солидарную ответственность по всем обязательствам реорганизованного кооператива перед его кредиторами.

Член реорганизованного кооператива становится членом одного из вновь возникших кооперативов в порядке, установленном решением о реорганизации кооператива, принятым общим собранием членов кооператива, а в случае разделения или выделения кооператива - по решению суда в соответствии с его решением.

Особенности ликвидации жилищных накопительных кооперативов установлены ст. 14 Федерального закона N 215-ФЗ. Кооператив может быть ликвидирован добровольно или по решению суда. Федеральная служба по финансовым рынкам вправе предъявить в суд требование о ликвидации кооператива, если последний неоднократно нарушал Федеральный закон N 215-ФЗ или совершил хотя бы раз его грубое нарушение.

Согласно разъяснениям, содержащимся в абз. 2 п. 5 Постановления Пленума ВАС РФ от 9 декабря 2002 г. N 11 "О некоторых вопросах, связанных с введением в действие Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации" арбитражным судам подведомственны дела по спорам о создании, реорганизации и ликвидации юридических лиц, являющихся коммерческими организациями. Дела по аналогичным спорам других организаций, не имеющих в качестве основной цели своей деятельности извлечение прибыли, не подлежат рассмотрению арбитражными судами.

В Постановлении ФАС Западно-Сибирского от 6 апреля 2009 г. N Ф04-2032/2009(3932-А81-45) указано, что поскольку жилищный накопительный кооператив является некоммерческой организацией, извлечение прибыли не является основной целью его деятельности, суд пришел к выводу, что спор о ликвидации кооператива не подлежит рассмотрению в арбитражном суде.

Ликвидация кооператива влечет за собой прекращение его деятельности без перехода прав и обязанностей кооператива в порядке правопреемства к другим лицам.

Решение о добровольной ликвидации и назначении ликвидационной комиссии имеет право принять общее собрание членов кооператива.

С момента назначения ликвидационной комиссии к ней переходят все полномочия на управление делами кооператива. Ликвидационная комиссия от имени ликвидируемого кооператива выступает в суде.

В случае ликвидации кооператива проводится обязательная оценка имущества (движимого и недвижимого имущества, прав требования, долгов) ликвидируемого кооператива. Оценка должна быть проведена до утверждения промежуточного ликвидационного баланса. Ликвидационная комиссия по требованию членов кооператива обязана предоставить им для ознакомления отчет об оценке имущества ликвидируемого кооператива. Промежуточный ликвидационный баланс и окончательный ликвидационный баланс утверждаются общим собранием членов кооператива по согласованию с ФСФР.

Член кооператива, которому кооператив предоставил в пользование жилое помещение, до утверждения промежуточного ликвидационного баланса вправе внести оставшуюся часть своего паевого взноса. Имущество кооператива, оставшееся после удовлетворения требований кредиторов, распределяется между членами кооператива пропорционально их паям.

ЖИЛИЩНЫЙ (ЖИЛИЩНО-СТРОИТЕЛЬНЫЙ) КООПЕРАТИВ -

ПРАВОВЫЕ ОСНОВЫ

**Гражданским законодательством Российской Федерации предусмотрена возможность создания такого вида некоммерческих организаций как потребительские кооперативы. Граждане и юридические лица объединяются с целью создания гаражных, кредитных, садовых и других кооперативов, а также жилищных и жилищно-строительных.**

**О правовом положении жилищных и жилищно-строительных кооперативов, о порядке их создания, об организации управления и внутреннего контроля за их деятельностью, о правилах ликвидации и реорганизации таких кооперативов мы поговорим в этой статье.**

Прежде всего обратимся к Гражданскому кодексу Российской Федерации (далее - ГК РФ), а именно к ст. 116 ГК РФ, согласно которой потребительским кооперативом признается добровольное объединение граждан и юридических лиц на основе членства с целью удовлетворения материальных и иных потребностей участников, осуществленное путем объединения его членами имущественных паевых взносов.

Деятельность жилищных и жилищно-строительных кооперативов регулируется Жилищным кодексом Российской Федерации от 29 декабря 2004 г. N 188-ФЗ (далее - ЖК РФ). Жилищным или жилищно-строительным кооперативом согласно ст. 110 ЖК РФ признается добровольное объединение граждан и (или) юридических лиц на основе членства в целях удовлетворения потребностей граждан в жилье, а также управления жилыми и нежилыми помещениями в кооперативном доме.

Итак, целями создания жилищного и (или) жилищно-строительного кооператива являются:

- удовлетворение потребностей граждан в жилье;

- управление жилыми и нежилыми помещениями в кооперативном доме.

Как видите, ст. 110 ЖК РФ определены две формы жилищной кооперации: жилищные и жилищно-строительные кооперативы.

Если жилищный кооператив на средства членов кооператива приобретает жилой дом, готовый к заселению, то жилищно-строительный кооператив на средства членов кооператива ведет строительство жилого дома с последующим заселением по завершении строительства.

Жилищно-строительный кооператив, созданный для реализации конкретных целей, не может признаваться собственником жилых квартир, переданных членам кооператива в собственность наряду с общим имуществом в многоквартирном доме. Многоквартирный дом может управляться только управляющей компанией, выбор которой осуществляют собственники помещений жилого дома (Постановление ФАС Поволжского округа от 24 февраля 2009 г. по делу N А57-8063/2008).

Жилищные кооперативы обоих видов в дальнейшем содержат и ремонтируют приобретенный или выстроенный жилой дом, а в случае необходимости осуществляют его реконструкцию.

Жилищный кооператив является разновидностью некоммерческой потребительской кооперации, что следует из ст. ст. 50 и 116 ГК РФ, поэтому он не может ставить целью его создания извлечение прибыли из своей деятельности. Хоть ГК РФ и предусматривает возможность осуществления потребительским кооперативом предпринимательской деятельности, но только при условии того, что это служит достижению целей, ради которых он создан, и соответствует этим целям (п. 3 ст. 50 ГК РФ). Доходы, полученные от такой деятельности, распределяются между членами кооператива, таково правило п. 5 ст. 116 ГК РФ.

Следует обратить внимание на то, что положения ЖК РФ не применяются к жилищно-накопительным кооперативам, создаваемым в соответствии с Федеральным законом от 30 декабря 2004 г. N 215-ФЗ "О жилищных накопительных кооперативах". Данные кооперативы действуют строго в рамках этого Закона. Не распространяются нормы ЖК РФ и на иные (создаваемые для удовлетворения жилищных потребностей граждан) специализированные потребительские кооперативы, действующие на основе специального федерального закона.

Правом на вступление в жилищные и жилищно-строительные кооперативы обладают граждане и (или) юридические лица.

Гражданами, обладающими правом вступления в кооператив, могут быть только те физические лица, которые достигли возраста 16 лет. По ранее действовавшему законодательству гражданин мог стать членом жилищно-строительного кооператива, только если он нуждался в улучшении жилищных условий и был прописан в данном населенном пункте. В настоящее время для вступления граждан в жилищный кооператив такие требования отсутствуют, достаточно лишь их волеизъявления.

Государственные или муниципальные органы могут оказывать содействие в создании жилищных кооперативов. Граждане, указанные в ст. 49 ЖК РФ, имеют преимущественное право на вступление в кооперативы, созданные при содействии органов государственной власти Российской Федерации, органов государственной власти субъектов Российской Федерации или органов местного самоуправления.

Напомним, что ст. 49 ЖК РФ установлен порядок предоставления жилого помещения по договору социального найма. Граждане, указанные в ст. 49 ЖК РФ, - это граждане, нуждающиеся в жилом помещении и принятые на учет для получения жилья по договору социального найма. К ним относятся прежде всего малоимущие граждане (ч. 2 ст. 49 ЖК РФ). К иным категориям граждан относятся инвалиды, участники Великой Отечественной войны и другие, лица, получившие лучевую болезнь вследствие чернобыльской катастрофы, другие граждане (ч. 3 ст. 49 ЖК РФ).

Решение о создании жилищного или жилищно-строительного кооператива принимают его учредители (лица, желающие создать кооператив) на общем собрании, что установлено ч. 2 ст. 112 ЖК РФ.

Учредители - физические лица могут участвовать в собрании лично или через своих представителей, уполномоченных надлежаще оформленными доверенностями.

Представлять интересы юридических лиц вправе их исполнительные органы (директор, генеральный директор и другие), уполномоченные на это законом и учредительными документами, либо иные лица, наделенные соответствующими полномочиями в силу доверенности. На учредительном собрании принимается решение о создании жилищного или жилищно-строительного кооператива и утверждении его устава (Постановление ФАС Уральского округа от 23 октября 2007 г. N Ф09-8713/07-С1 по делу N А60-10296/07).

Частью 1 ст. 112 ЖК РФ установлены следующие границы численности членов кооператива:

- не менее пяти;

- не более количества жилых помещений в кооперативном доме.

Решение об организации жилищного кооператива считается принятым, если за него проголосовали лица, желающие вступить в этот кооператив (учредители). На собрании решается вопрос в отношении регистрации кооператива, а также утверждается его устав (ст. 113 ЖК РФ).

По результатам голосования составляется протокол, где указываются все физические и юридические лица, проголосовавшие за создание жилищного кооператива.

Устав и протокол собрания представляются в орган государственной регистрации юридического лица. С момента государственной регистрации кооператива лица, проголосовавшие за его организацию, становятся членами кооператива.

Устав кооператива является единственным учредительным документом как жилищного, так и жилищно-строительного кооператива. При этом юридическое значение устава состоит также в том, что устав - это локальный нормативный документ, обязательный для всех членов данного кооператива и самого кооператива как юридического лица.

На основании устава жилищный или жилищно-строительный кооператив в лице соответствующего органа управления выступает участником гражданского оборота, субъектом трудовых, налоговых и других правоотношений.

В настоящее время правовые нормы, устанавливающие обязательные требования к уставам жилищных и жилищно-строительных кооперативов, содержатся в п. 2 ст. 52 ГК РФ (общие требования к уставам любых юридических лиц), в п. 2 ст. 116 ГК РФ (требования к уставам всех потребительских кооперативов), в ст. 113 ЖК РФ.

В уставе жилищного кооператива согласно ст. 113 ЖК РФ должны содержаться следующие сведения:

- наименование кооператива;

- место его нахождения;

- предмет и цели деятельности кооператива;

- порядок вступления в члены кооператива;

- порядок выхода из кооператива и выдачи паевого взноса, иных выплат;

- размер вступительных и паевых взносов;

- состав и порядок внесения вступительных и паевых взносов;

- ответственность за нарушение обязательств по внесению паевых взносов;

- состав и компетенция органов управления кооператива и органов контроля за деятельностью кооператива, порядок принятия ими решений, в том числе по вопросам, решения по которым принимаются единогласно или квалифицированным большинством голосов;

- порядок покрытия членами кооператива понесенных им убытков;

- порядок реорганизации и ликвидации кооператива.

Наименование любого потребительского кооператива, в том числе жилищного, должно содержать указание на основную цель его деятельности, а также слово "кооператив", что следует из п. 3 ст. 116 ГК РФ.

Место нахождения юридического лица определяется местом его государственной регистрации. Государственная регистрация юридического лица осуществляется по месту нахождения его постоянно действующего исполнительного органа, а в случае отсутствия постоянно действующего исполнительного органа - иного органа или лица, имеющих право действовать от имени юридического лица без доверенности (п. 2 ст. 54 ГК РФ).

Кроме того, устав может содержать и иные положения, специфичные для конкретного кооператива, при условии, что они не будут противоречить императивным нормам ГК РФ, ЖК РФ и иных федеральных законов.

Как и всякое юридическое лицо, жилищный кооператив подлежит государственной регистрации. Регистрация осуществляется в соответствии со ст. 51 ГК РФ, Федеральным законом от 8 августа 2001 г. N 129-ФЗ "О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей" (далее - Закон N 129-ФЗ), Постановлением Правительства Российской Федерации от 19 июня 2002 г. N 438 "О Едином государственном реестре юридических лиц".

С момента государственной регистрации кооператив приобретает статус юридического лица, а учредители становятся членами кооператива (ч. 5 ст. 112 ЖК РФ), то есть получают возможность реализации своих прав и обязанностей в полном объеме.

Данные государственной регистрации включаются в Единый государственный реестр юридических лиц, открытый для всеобщего ознакомления. Принципы ведения Государственного реестра, его содержание, порядок предоставления и условия получения сведений, содержащихся в нем, установлены ст. ст. 4 - 7 гл. II Закона N 129-ФЗ. Правила ведения Единого государственного реестра юридических лиц и предоставления содержащихся в нем сведений утверждены Постановлением Правительства Российской Федерации от 19 июня 2002 г. N 438 "О Едином государственном реестре юридических лиц".

За государственную регистрацию юридических лиц уплачивается государственная пошлина, размер которой установлен ст. 333.33 гл. 25.3 Налогового кодекса Российской Федерации. В настоящее время госпошлина за государственную регистрацию юридических лиц взимается в размере 4000 руб.

Отказ в государственной регистрации, а также уклонение от такой регистрации могут быть обжалованы в суде (ст. 51 ГК РФ).

Как и любое другое юридическое лицо, жилищный кооператив приобретает гражданские права и принимает на себя гражданские обязанности через свои органы, действующие в соответствии с законом, иными правовыми актами и учредительными документами.

Органами управления в жилищных и жилищно-строительных кооперативах согласно ст. 115 ЖК РФ являются:

- общее собрание членов кооператива;

- конференция, если число участников общего собрания более 50 и это предусмотрено уставом кооператива;

- правление и председатель правления кооператива.

Общее собрание - высший орган управления кооператива. Правление руководит текущей деятельностью кооператива и, по существу, является его исполнительным органом. Правление избирает из своего состава председателя и осуществляет иные полномочия, не отнесенные уставом к компетенции общего собрания (Постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 11 сентября 2008 г. N Ф04-5583/2008(11447-А45-39) по делу N А45-3446/2008-20/99).

Теми же полномочиями, что и общее собрание, обладает конференция. Общее собрание образуется в кооперативе, где числится не более 50 членов, конференция - где более 50. Участники конференции избираются из членов кооператива на общем собрании на определенный срок. Число участников предусматривается уставом.

Общее собрание членов кооператива (конференция) является его высшим органом. Компетенция общего собрания (конференции) определяется уставом кооператива; уставом определяется и порядок созыва собрания.

К компетенции общего собрания (конференции) относятся решения основных (принципиальных) вопросов для деятельности кооператива. Если обратиться к ст. 113 ЖК РФ, содержащей перечень позиций, которые должны быть отражены в уставе, то таковыми являются:

- порядок вступления в кооператив и выхода из него;

- размер паевых взносов;

- состав и компетенция органов управления;

- реорганизация и ликвидация кооператива (и другие).

ЖК РФ предусматривается ряд иных вопросов, решаемых общим собранием (конференцией). Так, согласно ч. 2 ст. 124 ЖК РФ основанием вселения в жилое помещение в доме кооператива является решение общего собрания.

Общее собрание правомочно, если на нем присутствует более 50% членов кооператива. Решение общего собрания считается принятым, если за него проголосовало более половины членов кооператива, присутствующих на данном собрании.

Частью 1 ст. 117 ЖК РФ предусмотрена возможность принятия решений квалифицированным большинством в три четверти голосов присутствующих членов кооператива по вопросам, указанным в уставе.

Решения общего собрания обязательны для всех членов кооператива, включая тех, кто не участвовал в общем собрании, и обязательны для правления кооператива, председателя правления и органа контроля ревизионной комиссии.

Выборы правления кооператива, ревизионной комиссии (ревизора) относятся к исключительной компетенции общего собрания членов жилищного кооператива. На общем собрании обязательно ведется протокол, где оформляется решение собрания. Протокол подписывают председатель и секретарь собрания.

Правление жилищного кооператива в соответствии с ч. 1 ст. 118 ЖК РФ избирается из числа членов жилищного кооператива. Этот орган избирается общим собранием (конференцией) из числа членов кооператива в количестве и на срок, который определен уставом кооператива.

Правление руководит текущей деятельностью кооператива. Оно принимает решения по вопросам, которые не отнесены к компетенции общего собрания его членов.

Так, правление кооператива готовит на рассмотрение общего собрания (конференции) вопросы, отнесенные к компетенции собрания; организует выполнения его решений; оперативно решает хозяйственные вопросы (содержание и ремонт дома, погашение кредита, кадровые вопросы); контролирует соблюдение членами кооператива уставных обязанностей и прочее. При этом в случае нарушения лицами, ответственными за содержание жилых домов, правил содержания и ремонта жилых домов, будет являться основанием для привлечения данных лиц к административной ответственности.

По решению общего собрания (конференции) правление распоряжается хранящимися на банковских счетах средствами кооператива.

Правление кооператива избирает из своего состава председателя. Решения правления могут быть отменены только общим собранием членов кооператива (конференцией).

Порядок деятельности правления, порядок принятия им решений устанавливается уставом кооператива, а также положением, регламентом или иным внутренним документом. Правление подотчетно общему собранию (конференции); осуществляет руководство текущей деятельностью, а также иные полномочия, не отнесенные уставом кооператива к компетенции общего собрания кооператива (конференции).

ЖК РФ определяет ряд вопросов, относящихся к компетенции правления кооператива. Так, согласно ст. 118 ЖК РФ правление избирает из своего состава председателя кооператива.

Статья 121 ЖК РФ предусматривает обязанностью правления рассмотрение (в установленный срок) заявления гражданина или юридического лица, желающих стать членом кооператива (решение о приеме в члены кооператива - компетенция общего собрания).

Сдача членом кооператива жилого помещения внаем допускается при согласии правления, что установлено ст. 128 ЖК РФ. Член кооператива должен уведомить правление о вселении временных жильцов (ст. 126 ЖК РФ).

Председатель правления без доверенности действует от имени кооператива, в том числе представляет его интересы и совершает сделки; обеспечивает выполнение решений правления (ст. 119 ЖК РФ).

Основываясь на положениях ст. 118 ЖК РФ, определившей функции правления, руководство текущей деятельностью целесообразно отнести к полномочиям правления: организацию проведения общих собраний; ведение бухгалтерских документов; организацию работ по содержанию, ремонту дома; рассмотрение заявлений (претензий) членов кооператива и так далее.

Согласно ч. 1 ст. 119 ЖК РФ председатель избирается членами правления на срок, определенный уставом. Полномочия руководителя юридического лица, в том числе действие от имени кооператива без доверенности, возникают с момента избрания его на эту должность, о чем сказано в Постановлении ФАС Волго-Вятского округа от 7 февраля 2007 г. по делу N А79-7068/2005.

Председатель правления избирается только из членов жилищного кооператива. Если же в кооперативе состоят юридические лица, председателем может быть избран и полномочный представитель одного из них.

Полномочия председателя правления необходимо зафиксировать в уставе жилищного кооператива. Председатель обеспечивает выполнение решений общего собрания (конференции) и правления кооператива; представляет кооператив в отношениях с государственными органами, организациями, заключает договоры, совершает иные действия в интересах кооператива.

Председатель правления должен действовать в пределах предоставленных ему полномочий в интересах кооператива, добросовестно и разумно.

За нарушение требований закона председатель несет ответственность. Право требовать возмещения убытков в полном объеме принадлежит самому кооперативу (ст. 15 ГК РФ).

Контрольным органом в любых жилищных и жилищно-строительных кооперативах является ревизионная комиссия (ревизор). Данный орган не относится к числу органов управления кооператива, так как не осуществляет самостоятельную организационную и исполнительно-распорядительную деятельность, а реализует лишь одну специфическую функцию управления - контроль за финансово-хозяйственной деятельностью кооператива.

Ревизионная комиссия (ревизор) жилищного кооператива согласно ч. 1 ст. 120 ЖК РФ избирается на срок не более чем три года общим собранием членов кооператива (конференцией). Количество членов ревизионной комиссии жилищного кооператива определяется уставом кооператива.

Обратите внимание! Члены ревизионной комиссии одновременно не могут являться членами правления жилищного кооператива, а также занимать иные должности в органах управления жилищного кооператива.

Ревизионная комиссия жилищного кооператива из своего состава избирает председателя ревизионной комиссии. Порядок работы ревизионной комиссии (ревизора) жилищного кооператива определяется уставом кооператива и другими документами кооператива, например, положением о ревизионной комиссии, утверждаемым общим собранием (конференцией).

Избрание ревизионной комиссии (ревизора) является обязательным во всех жилищных и жилищно-строительных кооперативах, создаваемых и действующих в соответствии с ЖК РФ.

Основные права и обязанности ревизионной комиссии (ревизора) определены в ч. 3 ст. 120 ЖК РФ. Указанный орган:

- в обязательном порядке проводит плановые ревизии финансово-хозяйственной деятельности кооператива не реже одного раза в год;

- представляет общему собранию членов кооператива (конференции) заключение о бюджете, годовом отчете и размерах обязательных платежей и взносов;

- отчитывается перед общим собранием членов кооператива (конференцией) о своей деятельности.

Ревизионная комиссия (ревизор) вправе в любое время проводить проверку финансово-хозяйственной деятельности кооператива и иметь доступ ко всей документации, касающейся деятельности кооператива.

Вопросы приема в члены кооператива решает общее собрание; оно утверждает предварительное решение правления по данному вопросу. Согласно ч. 2 ст. 121 ЖК РФ гражданин признается членом кооператива не с даты принятия решения общим собранием (конференцией), а с момента уплаты вступительного взноса.

Если заявление гражданина или юридического лица о приеме в члены кооператива рассмотрено правлением и принято, гражданину (представителю юридического лица) сообщают, где и когда будет проводиться общее собрание членов жилищного кооператива.

Статья 111 ЖК РФ не содержит каких-либо требований на вступление в кооператив, кроме возраста лица, изъявившего желание стать членом кооператива. Вместе с тем, видимо, возможны какие-то обстоятельства, препятствующие вступлению в кооператив, то есть послужившие причиной отказа (допустим, отсутствие средств на вступительный и прочие взносы).

Отказ правления в приеме заявления либо отказ общего собрания принять лицо в члены кооператива может быть оспорен в суде.

Правила реорганизации и ликвидации жилищных и жилищно-строительных кооперативов установлены ст. ст. 122 и 123 ЖК РФ.

Понятие "реорганизация" означает прекращение реорганизуемого юридического лица с переходом его прав и обязанностей к другим лицам. Особенности правопреемства в зависимости от формы реорганизации юридического лица (слияния, присоединения, разделения, выделения, преобразования) установлены в ст. 58 ГК РФ.

Преобразование жилищного кооператива представляет собой изменение организационной формы такого кооператива, в результате которого возникает юридическое лицо другого вида, предусмотренного законодательством. Решение о добровольном преобразовании жилищного кооператива принимает общее собрание его членов (конференция).

Для такой формы реорганизации жилищного или жилищно-строительного кооператива, как его преобразование, ЖК РФ в императивной норме установил ограничение: указанный кооператив может быть преобразован только в товарищество собственников жилья.

В соответствии с ч. 1 ст. 135 ЖК РФ товариществом собственников жилья признается некоммерческая организация, объединение собственников помещений в многоквартирном доме для совместного управления комплексом недвижимого имущества в многоквартирном доме, обеспечения эксплуатации этого комплекса, владения, пользования и в установленных законодательством пределах распоряжения общим имуществом в многоквартирном доме.

Жилищный кооператив считается реорганизованным в форме преобразования с момента государственной регистрации вновь возникшего товарищества собственников жилья (п. 4 ст. 57 ГК РФ).

Ликвидация жилищных и жилищно-строительных кооперативов осуществляется по основаниям и в порядке, которые являются общими для всех юридических лиц и установлены ст. ст. 61 - 65 ГК РФ. Главное отличие ликвидации юридического лица от его реорганизации в любой форме заключается в том, что ликвидация не предполагает правопреемства, то есть перехода прав и обязанностей, например, ликвидированного кооператива к другим субъектам. Поэтому при добровольной или принудительной ликвидации жилищный или жилищно-строительный кооператив прекращает свое существование в качестве юридического лица и в качестве участника гражданского оборота.

Согласно ст. 61 ГК РФ юридическое лицо может быть ликвидировано добровольно по решению его учредителей (участников, членов) либо органа юридического лица, уполномоченного на то учредительными документами, в том числе в связи с истечением срока, на который создано юридическое лицо, или с достижением цели, ради которой оно создано (например, удовлетворение потребностей членов кооператива в жилье).

Принудительная ликвидация юридического лица по решению суда возможна в случае допущенных при его создании грубых нарушений закона, если эти нарушения носят неустранимый характер, либо осуществления деятельности без надлежащего разрешения (лицензии) либо деятельности, запрещенной законом, либо с иными неоднократными или грубыми нарушениями закона или иных правовых актов.

Жилищный кооператив может быть ликвидирован вследствие признания его несостоятельным (банкротом) и открытия конкурсного производства в порядке, установленном Федеральным законом от 26 октября 2002 г. N 127-ФЗ "О несостоятельности (банкротстве)".

Целесообразно также иметь в виду, что члены любого потребительского кооператива обязаны в течение трех месяцев после утверждения ежегодного баланса покрыть образовавшиеся убытки путем дополнительных взносов. В случае невыполнения этой обязанности кооператив может быть ликвидирован в судебном порядке по требованию кредиторов (п. 4 ст. 116 ГК РФ).

Порядок государственной регистрации при ликвидации юридического лица определен в ст. 22 Закона N 129-ФЗ. Государственная регистрация в таких случаях осуществляется регистрирующим органом по месту нахождения ликвидируемого юридического лица.

Ликвидационная комиссия (ликвидатор) уведомляет регистрирующий орган о завершении процесса ликвидации юридического лица не ранее чем через два месяца с момента помещения в органах печати ликвидационной комиссией (ликвидатором) публикации о ликвидации юридического лица.

Общим для завершения ликвидации всех юридических лиц является правило, установленное в п. 8 ст. 63 ГК РФ. С момента внесения в Государственный реестр записи о ликвидации соответствующего юридического лица такое юридическое лицо прекращает свое существование в качестве субъекта гражданского права.

СТРОИТЕЛЬСТВО С СОЗДАНИЕМ ОРГАНИЗАЦИИ ДЛЯ ОБЪЕДИНЕНИЯ

У ОРГАНИЗАЦИИ (ЖСК И Т.П.)

**Гражданским законодательством Российской Федерации предусмотрена возможность создания такого вида некоммерческих организаций, как потребительские кооперативы. Граждане и юридические лица объединяются с целью создания гаражных, кредитных, садовых и других кооперативов, а также жилищных и жилищно-строительных.**

**О правовом положении жилищных и жилищно-строительных кооперативов, о порядке их создания, об организации управления и внутреннего контроля за их деятельностью, о правилах ликвидации и реорганизации таких кооперативов мы поговорим в этой статье.**

Прежде всего обратимся к Гражданскому кодексу Российской Федерации (далее - ГК РФ), а именно к ст. 116 ГК РФ, согласно которой потребительским кооперативом признается добровольное объединение граждан и юридических лиц на основе членства с целью удовлетворения материальных и иных потребностей участников, осуществленное путем объединения его членами имущественных паевых взносов.

Деятельность жилищных и жилищно-строительных кооперативов регулируется Жилищным кодексом Российской Федерации от 29 декабря 2004 г. N 188-ФЗ (далее - ЖК РФ). Жилищным или жилищно-строительным кооперативом согласно ст. 110 ЖК РФ признается добровольное объединение граждан и (или) юридических лиц на основе членства в целях удовлетворения потребностей граждан в жилье, а также управления жилыми и нежилыми помещениями в кооперативном доме.

Итак, целями создания жилищного и (или) жилищно-строительного кооператива являются:

- удовлетворение потребностей граждан в жилье;

- управление жилыми и нежилыми помещениями в кооперативном доме.

Как видите, ст. 110 ЖК РФ определены две формы жилищной кооперации: жилищные и жилищно-строительные кооперативы.

Если жилищный кооператив на средства членов кооператива приобретает жилой дом, готовый к заселению, то жилищно-строительный кооператив на средства членов кооператива ведет строительство жилого дома с последующим заселением по завершении строительства.

Жилищно-строительный кооператив, созданный для реализации конкретных целей, не может признаваться собственником жилых квартир, переданных членам кооператива в собственность наряду с общим имуществом в многоквартирном доме. Многоквартирный дом может управляться только управляющей компанией, выбор которой осуществляют собственники помещений жилого дома (Постановление ФАС Поволжского округа от 24 февраля 2009 г. по делу N А57-8063/2008).

Жилищные кооперативы обоих видов в дальнейшем содержат и ремонтируют приобретенный или выстроенный жилой дом, а в случае необходимости осуществляют его реконструкцию.

Жилищный кооператив является разновидностью некоммерческой потребительской кооперации, что следует из ст. ст. 50 и 116 ГК РФ, поэтому он не может ставить целью его создания извлечение прибыли из своей деятельности. Хоть ГК РФ и предусматривает возможность осуществления потребительским кооперативом предпринимательской деятельности, но только при условии того, что это служит достижению целей, ради которых он создан, и соответствует этим целям (п. 3 ст. 50 ГК РФ). Доходы, полученные от такой деятельности, распределяются между членами кооператива, таково правило п. 5 ст. 116 ГК РФ.

Следует обратить внимание на то, что положения ЖК РФ не применяются к жилищно-накопительным кооперативам, создаваемым в соответствии с Федеральным законом от 30 декабря 2004 г. N 215-ФЗ "О жилищных накопительных кооперативах". Данные кооперативы действуют строго в рамках этого Закона. Не распространяются нормы ЖК РФ и на иные (создаваемые для удовлетворения жилищных потребностей граждан) специализированные потребительские кооперативы, действующие на основе специального федерального закона.

Правом на вступление в жилищные и жилищно-строительные кооперативы обладают граждане и (или) юридические лица.

Гражданами, обладающими правом вступления в кооператив, могут быть только те физические лица, которые достигли возраста 16 лет. По ранее действовавшему законодательству гражданин мог стать членом жилищно-строительного кооператива, только если он нуждался в улучшении жилищных условий и был прописан в данном населенном пункте. В настоящее время для вступления граждан в жилищный кооператив такие требования отсутствуют, достаточно лишь их волеизъявления.

Государственные или муниципальные органы могут оказывать содействие в создании жилищных кооперативов. Граждане, указанные в ст. 49 ЖК РФ, имеют преимущественное право на вступление в кооперативы, созданные при содействии органов государственной власти Российской Федерации, органов государственной власти субъектов Российской Федерации или органов местного самоуправления.

Напомним, что ст. 49 ЖК РФ установлен порядок предоставления жилого помещения по договору социального найма. Граждане, указанные в ст. 49 ЖК РФ, это граждане, нуждающиеся в жилом помещении и принятые на учет для получения жилья по договору социального найма. К ним относятся прежде всего малоимущие граждане (ч. 2 ст. 49 ЖК РФ). К иным категориям граждан относятся инвалиды, участники Великой Отечественной войны и другие, лица, получивших лучевую болезнь вследствие чернобыльской катастрофы, другие граждане (ч. 3 ст. 49 ЖК РФ).

Решение о создании жилищного или жилищно-строительного кооператива принимают его учредители (лица, желающие создать кооператив) на общем собрании, что установлено ч. 2 ст. 112 ЖК РФ.

Учредители - физические лица могут участвовать в собрании лично или через своих представителей, уполномоченных надлежаще оформленными доверенностями.

Представлять интересы юридических лиц вправе их исполнительные органы (директор, генеральный директор и другие), уполномоченные на это законом и учредительными документами, либо иные лица, наделенные соответствующими полномочиями в силу доверенности. На учредительном собрании принимается решение о создании жилищного или жилищно-строительного кооператива и утверждении его устава (Постановление ФАС Уральского округа от 23 октября 2007 г. N Ф09-8713/07-С1 по делу N А60-10296/07).

Частью 1 ст. 112 ЖК РФ установлены следующие границы численности членов кооператива:

- не менее пяти;

- не более количества жилых помещений в кооперативном доме.

Решение об организации жилищного кооператива считается принятым, если за него проголосовали лица, желающие вступить в этот кооператив (учредители). На собрании решается вопрос в отношении регистрации кооператива, а также утверждается его устав (ст. 113 ЖК РФ).

По результатам голосования составляется протокол, где указываются все физические и юридические лица, проголосовавшие за создание жилищного кооператива.

Устав и протокол собрания представляются в орган государственной регистрации юридического лица. С момента государственной регистрации кооператива лица, проголосовавшие за его организацию, становятся членами кооператива.

Устав кооператива является единственным учредительным документом как жилищного, так и жилищно-строительного кооператива. При этом юридическое значение устава состоит также в том, что устав - это локальный нормативный документ, обязательный для всех членов данного кооператива и самого кооператива как юридического лица.

На основании устава жилищный или жилищно-строительный кооператив в лице соответствующего органа управления выступает участником гражданского оборота, субъектом трудовых, налоговых и других правоотношений.

В настоящее время правовые нормы, устанавливающие обязательные требования к уставам жилищных и жилищно-строительных кооперативов, содержатся в п. 2 ст. 52 ГК РФ (общие требования к уставам любых юридических лиц), в п. 2 ст. 116 ГК РФ (требования к уставам всех потребительских кооперативов), в ст. 113 ЖК РФ.

В уставе жилищного кооператива согласно ст. 113 ЖК РФ должны содержаться следующие сведения:

- наименование кооператива;

- место его нахождения;

- предмет и цели деятельности кооператива;

- порядок вступления в члены кооператива;

- порядок выхода из кооператива и выдачи паевого взноса, иных выплат;

- размер вступительных и паевых взносов;

- состав и порядок внесения вступительных и паевых взносов;

- ответственность за нарушение обязательств по внесению паевых взносов;

- состав и компетенция органов управления кооператива и органов контроля за деятельностью кооператива, порядок принятия ими решений, в том числе по вопросам, решения по которым принимаются единогласно или квалифицированным большинством голосов;

- порядок покрытия членами кооператива понесенных им убытков;

- порядок реорганизации и ликвидации кооператива.

Наименование любого потребительского кооператива, в том числе жилищного, должно содержать указание на основную цель его деятельности, а также слово "кооператив", что следует из п. 3 ст. 116 ГК РФ.

Место нахождения юридического лица определяется местом его государственной регистрации. Государственная регистрация юридического лица осуществляется по месту нахождения его постоянно действующего исполнительного органа, а в случае отсутствия постоянно действующего исполнительного органа - иного органа или лица, имеющих право действовать от имени юридического лица без доверенности (п. 2 ст. 54 ГК РФ).

Кроме того, устав может содержать и иные положения, специфичные для конкретного кооператива, при условии, что они не будут противоречить императивным нормам ГК РФ, ЖК РФ и иных федеральных законов.

Как и всякое юридическое лицо, жилищный кооператив подлежит государственной регистрации. Регистрация осуществляется в соответствии со ст. 51 ГК РФ, Федеральным законом от 8 августа 2001 г. N 129-ФЗ "О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей" (далее - Закон N 129-ФЗ), Постановлением Правительства Российской Федерации от 19 июня 2002 г. N 438 "О Едином государственном реестре юридических лиц".

С момента государственной регистрации кооператив приобретает статус юридического лица, а учредители становятся членами кооператива (ч. 5 ст. 112 ЖК РФ), то есть получают возможность реализации своих прав и обязанностей в полном объеме.

Данные государственной регистрации включаются в Единый государственный реестр юридических лиц, открытый для всеобщего ознакомления. Принципы ведения Государственного реестра, его содержание, порядок предоставления и условия получения сведений, содержащихся в нем, установлены ст. ст. 4 - 7 гл. II Закона N 129-ФЗ. Правила ведения Единого государственного реестра юридических лиц и предоставления содержащихся в нем сведений утверждены Постановлением Правительства Российской Федерации от 19 июня 2002 г. N 438 "О Едином государственном реестре юридических лиц".

За государственную регистрацию юридических лиц уплачивается государственная пошлина, размер которой установлен ст. 333.33 гл. 25.3 Налогового кодекса Российской Федерации. В настоящее время госпошлина за государственную регистрацию юридических лиц взимается в размере 4000 руб.

Отказ в государственной регистрации, а также уклонение от такой регистрации могут быть обжалованы в суде (ст. 51 ГК РФ).

Как и любое другое юридическое лицо, жилищный кооператив приобретает гражданские права и принимает на себя гражданские обязанности через свои органы, действующие в соответствии с законом, иными правовыми актами и учредительными документами.

Органами управления в жилищных и жилищно-строительных кооперативах согласно ст. 115 ЖК РФ являются:

- общее собрание членов кооператива;

- конференция, если число участников общего собрания более 50 и это предусмотрено уставом кооператива;

- правление и председатель правления кооператива.

Общее собрание - высший орган управления кооператива. Правление руководит текущей деятельностью кооператива и, по существу, является его исполнительным органом. Правление избирает из своего состава председателя и осуществляет иные полномочия, не отнесенные уставом к компетенции общего собрания (Постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 11 сентября 2008 г. N Ф04-5583/2008(11447-А45-39) по делу N А45-3446/2008-20/99).

Теми же полномочиями, что и общее собрание, обладает конференция. Общее собрание образуется в кооперативе, где числится не более 50 членов, конференция - где более 50. Участники конференции избираются из членов кооператива на общем собрании на определенный срок. Число участников предусматривается уставом.

Общее собрание членов кооператива (конференция) является его высшим органом. Компетенция общего собрания (конференции) определяется уставом кооператива; уставом определяется и порядок созыва собрания.

К компетенции общего собрания (конференции) относятся решения основных (принципиальных) вопросов для деятельности кооператива. Если обратиться к ст. 113 ЖК РФ, содержащей перечень позиций, которые должны быть отражены в уставе, то таковыми являются:

- порядок вступления в кооператив и выхода из него;

- размер паевых взносов;

- состав и компетенция органов управления;

- реорганизация и ликвидация кооператива (и другие).

ЖК РФ предусматривается ряд иных вопросов, решаемых общим собранием (конференцией). Так, согласно ч. 2 ст. 124 ЖК РФ основанием вселения в жилое помещение в доме кооператива является решение общего собрания.

Общее собрание правомочно, если на нем присутствует более 50% членов кооператива. Решение общего собрания считается принятым, если за него проголосовало более половины членов кооператива, присутствующих на данном собрании.

Частью 1 ст. 117 ЖК РФ предусмотрена возможность принятия решений квалифицированным большинством в три четверти голосов присутствующих членов кооператива по вопросам, указанным в уставе.

Решения общего собрания обязательны для всех членов кооператива, включая тех, кто не участвовал в общем собрании, и обязательны для правления кооператива, председателя правления и органа контроля ревизионной комиссии.

Выборы правления кооператива, ревизионной комиссии (ревизора) относятся к исключительной компетенции общего собрания членов жилищного кооператива. На общем собрании обязательно ведется протокол, где оформляется решение собрания. Протокол подписывают председатель и секретарь собрания.

Правление жилищного кооператива в соответствии с ч. 1 ст. 118 ЖК РФ избирается из числа членов жилищного кооператива. Этот орган избирается общим собранием (конференцией) из числа членов кооператива в количестве и на срок, который определен уставом кооператива.

Правление руководит текущей деятельностью кооператива. Оно принимает решения по вопросам, которые не отнесены к компетенции общего собрания его членов.

Так, правление кооператива готовит на рассмотрение общего собрания (конференции) вопросы, отнесенные к компетенции собрания; организует выполнения его решений; оперативно решает хозяйственные вопросы (содержание и ремонт дома, погашение кредита, кадровые вопросы); контролирует соблюдение членами кооператива уставных обязанностей и прочее. При этом в случае нарушения лицами, ответственными за содержание жилых домов, правил содержания и ремонта жилых домов, будет являться основанием для привлечения данных лиц к административной ответственности.

По решению общего собрания (конференции) правление распоряжается хранящимися на банковских счетах средствами кооператива.

Правление кооператива избирает из своего состава председателя. Решения правления могут быть отменены только общим собранием членов кооператива (конференцией).

Порядок деятельности правления, порядок принятия им решений устанавливается уставом кооператива, а также положением, регламентом или иным внутренним документом. Правление подотчетно общему собранию (конференции); осуществляет руководство текущей деятельностью, а также иные полномочия, не отнесенные уставом кооператива к компетенции общего собрания кооператива (конференции).

ЖК РФ определяет ряд вопросов, относящихся к компетенции правления кооператива. Так, согласно ст. 118 ЖК РФ правление избирает из своего состава председателя кооператива.

Статья 121 ЖК РФ предусматривает обязанностью правления рассмотрение (в установленный срок) заявления гражданина или юридического лица, желающих стать членом кооператива (решение о приеме в члены кооператива - компетенция общего собрания).

Сдача членом кооператива жилого помещения внаем допускается при согласии правления, что установлено ст. 128 ЖК РФ. Член кооператива должен уведомить правление о вселении временных жильцов (ст. 126 ЖК РФ).

Председатель правления без доверенности действует от имени кооператива, в том числе представляет его интересы и совершает сделки; обеспечивает выполнение решений правления (ст. 119 ЖК РФ).

Основываясь на положениях ст. 118 ЖК РФ, определившей функции правления - руководство текущей деятельностью, целесообразно отнести к полномочиям правления: организацию проведения общих собраний; ведение бухгалтерских документов; организацию работ по содержанию, ремонту дома; рассмотрение заявлений (претензий) членов кооператива и так далее.

Согласно ч. 1 ст. 119 ЖК РФ председатель избирается членами правления на срок, определенный уставом. Полномочия руководителя юридического лица, в том числе действие от имени кооператива без доверенности, возникают с момента избрания его на эту должность, о чем сказано в Постановлении ФАС Волго-Вятского округа от 7 февраля 2007 г. по делу N А79-7068/2005.

Председатель правления избирается только из членов жилищного кооператива. Если же в кооперативе состоят юридические лица, председателем может быть избран и полномочный представитель одного из них.

Полномочия председателя правления необходимо зафиксировать в уставе жилищного кооператива. Председатель обеспечивает выполнение решений общего собрания (конференции) и правления кооператива; представляет кооператив в отношениях с государственными органами, организациями, заключает договоры, совершает иные действия в интересах кооператива.

Председатель правления должен действовать в пределах предоставленных ему полномочий в интересах кооператива, добросовестно и разумно.

За нарушение требований закона председатель несет ответственность. Право требовать возмещения убытков в полном объеме принадлежит самому кооперативу (ст. 15 ГК РФ).

Контрольным органом в любых жилищных и жилищно-строительных кооперативах является ревизионная комиссия (ревизор). Данный орган не относится к числу органов управления кооператива, так как не осуществляет самостоятельную организационную и исполнительно-распорядительную деятельность, а реализует лишь одну специфическую функцию управления - контроль за финансово-хозяйственной деятельностью кооператива.

Ревизионная комиссия (ревизор) жилищного кооператива согласно ч. 1 ст. 120 ЖК РФ избирается на срок не более чем три года общим собранием членов кооператива (конференцией). Количество членов ревизионной комиссии жилищного кооператива определяется уставом кооператива.

Обратите внимание! Члены ревизионной комиссии одновременно не могут являться членами правления жилищного кооператива, а также занимать иные должности в органах управления жилищного кооператива.

Ревизионная комиссия жилищного кооператива из своего состава избирает председателя ревизионной комиссии. Порядок работы ревизионной комиссии (ревизора) жилищного кооператива определяется уставом кооператива и другими документами кооператива, например, положением о ревизионной комиссии, утверждаемым общим собранием (конференцией).

Избрание ревизионной комиссии (ревизора) является обязательным во всех жилищных и жилищно-строительных кооперативах, создаваемых и действующих в соответствии с ЖК РФ.

Основные права и обязанности ревизионной комиссии (ревизора) определены в ч. 3 ст. 120 ЖК РФ. Указанный орган:

- в обязательном порядке проводит плановые ревизии финансово-хозяйственной деятельности кооператива не реже одного раза в год;

- представляет общему собранию членов кооператива (конференции) заключение о бюджете, годовом отчете и размерах обязательных платежей и взносов;

- отчитывается перед общим собранием членов кооператива (конференцией) о своей деятельности.

Ревизионная комиссия (ревизор) вправе в любое время проводить проверку финансово-хозяйственной деятельности кооператива и иметь доступ ко всей документации, касающейся деятельности кооператива.

Вопросы приема в члены кооператива решает общее собрание; оно утверждает предварительное решение правления по данному вопросу. Согласно ч. 2 ст. 121 ЖК РФ гражданин признается членом кооператива не с даты принятия решения общим собранием (конференцией), а с момента уплаты вступительного взноса.

Если заявление гражданина или юридического лица о приеме в члены кооператива рассмотрено правлением и принято, гражданину (представителю юридического лица) сообщают, где и когда будет проводиться общее собрание членов жилищного кооператива.

Статья 111 ЖК РФ не содержит каких-либо требований на вступление в кооператив, кроме возраста лица, изъявившего желание стать членом кооператива. Вместе с тем, видимо, возможны какие-то обстоятельства, препятствующие вступлению в кооператив, то есть послужившие причиной отказа (допустим, отсутствие средств на вступительный и прочие взносы).

Отказ правления в приеме заявления либо отказ общего собрания принять лицо в члены кооператива может быть оспорен в суде.

Правила реорганизации и ликвидации жилищных и жилищно-строительных кооперативов установлены ст. ст. 122 и 123 ЖК РФ.

Понятие "реорганизация" означает прекращение реорганизуемого юридического лица с переходом его прав и обязанностей к другим лицам. Особенности правопреемства в зависимости от формы реорганизации юридического лица (слияния, присоединения, разделения, выделения, преобразования) установлены в ст. 58 ГК РФ.

Преобразование жилищного кооператива представляет собой изменение организационной формы такого кооператива, в результате которого возникает юридическое лицо другого вида, предусмотренного законодательством. Решение о добровольном преобразовании жилищного кооператива принимает общее собрание его членов (конференция).

Для такой формы реорганизации жилищного или жилищно-строительного кооператива, как его преобразование, ЖК РФ в императивной норме установил ограничение: указанный кооператив может быть преобразован только в товарищество собственников жилья.

В соответствии с ч. 1 ст. 135 ЖК РФ товариществом собственников жилья признается некоммерческая организация, объединение собственников помещений в многоквартирном доме для совместного управления комплексом недвижимого имущества в многоквартирном доме, обеспечения эксплуатации этого комплекса, владения, пользования и в установленных законодательством пределах распоряжения общим имуществом в многоквартирном доме.

Жилищный кооператив считается реорганизованным в форме преобразования с момента государственной регистрации вновь возникшего товарищества собственников жилья (п. 4 ст. 57 ГК РФ).

Ликвидация жилищных и жилищно-строительных кооперативов осуществляется по основаниям и в порядке, которые являются общими для всех юридических лиц и установлены ст. ст. 61 - 65 ГК РФ. Главное отличие ликвидации юридического лица от его реорганизации в любой форме заключается в том, что ликвидация не предполагает правопреемства, то есть перехода прав и обязанностей, например, ликвидированного кооператива к другим субъектам. Поэтому при добровольной или принудительной ликвидации жилищный или жилищно-строительный кооператив прекращает свое существование в качестве юридического лица и в качестве участника гражданского оборота.

Согласно ст. 61 ГК РФ юридическое лицо может быть ликвидировано добровольно по решению его учредителей (участников, членов) либо органа юридического лица, уполномоченного на то учредительными документами, в том числе в связи с истечением срока, на который создано юридическое лицо, или с достижением цели, ради которой оно создано (например, удовлетворение потребностей членов кооператива в жилье).

Принудительная ликвидация юридического лица по решению суда возможна в случае допущенных при его создании грубых нарушений закона, если эти нарушения носят неустранимый характер, либо осуществления деятельности без надлежащего разрешения (лицензии), либо деятельности, запрещенной законом, либо с иными неоднократными или грубыми нарушениями закона или иных правовых актов.

Жилищный кооператив может быть ликвидирован вследствие признания его несостоятельным (банкротом) и открытия конкурсного производства в порядке, установленном Федеральным законом от 26 октября 2002 г. N 127-ФЗ "О несостоятельности (банкротстве)".

Целесообразно также иметь в виду, что члены любого потребительского кооператива обязаны в течение трех месяцев после утверждения ежегодного баланса покрыть образовавшиеся убытки путем дополнительных взносов. В случае невыполнения этой обязанности кооператив может быть ликвидирован в судебном порядке по требованию кредиторов (п. 4 ст. 116 ГК РФ).

Порядок государственной регистрации при ликвидации юридического лица определен в ст. 22 Закона N 129-ФЗ. Государственная регистрация в таких случаях осуществляется регистрирующим органом по месту нахождения ликвидируемого юридического лица.

Ликвидационная комиссия (ликвидатор) уведомляет регистрирующий орган о завершении процесса ликвидации юридического лица не ранее чем через два месяца с момента помещения в органах печати ликвидационной комиссией (ликвидатором) публикации о ликвидации юридического лица.

Общим для завершения ликвидации всех юридических лиц является правило, установленное в п. 8 ст. 63 ГК РФ. С момента внесения в Государственный реестр записи о ликвидации соответствующего юридического лица такое юридическое лицо прекращает свое существование в качестве субъекта гражданского права.

СТРОИТЕЛЬСТВО С СОЗДАНИЕМ ОРГАНИЗАЦИИ ДЛЯ ОБЪЕДИНЕНИЯ

У ИНВЕСТОРА (ЖСК И Т.П.)

**Строительство жилой недвижимости не всегда осуществляется с коммерческой целью. Бывает и так, что организация не преследует извлечение коммерческой прибыли, осуществляя, например, строительство с целью предоставления жилья свои сотрудникам. В такой ситуации организации выгоднее стать членом жилищно-строительного кооператива, нежели самой осуществлять строительство. О том, как это сделать, читайте в настоящей статье.**

Обратимся прежде всего к Жилищному кодексу Российской Федерации (далее - ЖК РФ), поскольку именно этим документом установлены правовые основы организации и деятельности жилищных и жилищно-строительных кооперативов.

В соответствии со ст. 110 ЖК РФ жилищно-строительный кооператив (далее - ЖСК) представляет собой добровольное объединение граждан и (или) юридических лиц на основе членства в целях удовлетворения жилыми и нежилыми помещениями в кооперативном доме.

Жилищно-строительный кооператив является разновидностью некоммерческой потребительской кооперации, что следует из ст. ст. 50 и 116 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее - ГК РФ), поэтому он не может ставить целью его создания извлечение прибыли из своей деятельности. Хоть ГК РФ и предусматривает возможность осуществления потребительским кооперативом предпринимательской деятельности, но только при условии того, что это служит достижению целей, ради которых он создан, и соответствует этим целям (п. 3 ст. 50 ГК РФ). Доходы, полученные от такой деятельности, распределяются между членами кооператива, таково правило п. 5 ст. 116 ГК РФ.

Как видите, согласно нормам гражданского законодательства, ЖСК не является коммерческой организацией, а это означает, что он не преследует главной целью извлечение прибыли. Главная задача ЖСК в другом - в удовлетворении потребностей граждан в жилье. По сути, именно для этих целей и создается ЖСК, который впоследствии по окончании строительства может быть преобразован в товарищество собственников жилья и осуществлять управление многоквартирным домом.

Члены ЖСК согласно ст. 110 ЖК РФ своими средствами участвуют в строительстве, реконструкции и последующем содержании многоквартирного дома.

Организация может стать членом ЖСК на основании положений ст. 111 ЖК РФ, согласно п. 1 которой право на вступление в ЖСК имеют граждане, достигшие возраста шестнадцать лет, и (или) юридические лица.

Чтобы стать членом ЖСК организация, руководствуясь ст. 121 ЖК РФ, должна подать заявление о приеме в члены ЖСК. Представлять интересы юридических лиц вправе их исполнительные органы (директор, генеральный директор и другие), уполномоченные на это законом и учредительными документами, либо иные лица, наделенные соответствующими полномочиями в силу доверенности.

Заявление должно быть рассмотрено в течение месяца правлением ЖСК и утверждено решением общего собрания членов ЖСК. Юридическое лицо признается членом ЖСК с момента уплаты вступительного взноса после утверждения решения о приеме в члены ЖСК общим собранием его членов.

Величина паевого взноса определяется исходя из сметной стоимости строительства, и подлежит уплате каждым членом ЖСК. Право собственности на жилое помещение член ЖСК сможет зарегистрировать только после полной уплаты паевого взноса. В противном случае ЖСК не передаст жилое помещение члену ЖСК.

Обратите внимание! Строительство жилой недвижимости занимает довольно продолжительный отрезок времени, нередко от 3 до 5 лет, поэтому на практике может возникнуть ситуация, в которой денежных средств, внесенных на строительство членами ЖСК первоначально, не хватит на завершение строительных работ. Причиной тому может быть изменение цен на строительные ресурсы, смена подрядной организации вследствие невозможности выполнения строительных работ и так далее. В подобной ситуации для завершения строительства потребуются дополнительные денежные средства. Порядок и условия внесения членами ЖСК дополнительных взносов на строительство необходимо закрепить в Уставе ЖСК.

В соответствии с положениями жилищного законодательства юридическому лицу, принятому в члены ЖСК, на основании решения общего собрания его членов предоставляется жилое помещение в домах жилищного кооператива в соответствии с размером внесенного паевого взноса.

При этом законодательство допускает право общей долевой собственности на пай. То есть, другими словами, несколько организаций вправе оплатить пай частями, тогда каждой из этих организаций будет принадлежать лишь часть жилого помещения (жилых помещений).

Как вы знаете, одним из документов, которым организации руководствуются, осуществляя бухгалтерский учет, является План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению, утвержденные Приказом Минфина России от 31 октября 2000 г. N 94н.

В бухгалтерском учете организации - члена ЖСК вступительный взнос и паевые взносы будут отражаться на счете 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" в составе расчетов с прочими дебиторами и кредиторами. Целесообразно к данному счету открыть несколько субсчетов, чтобы движение информации прослеживалось более наглядно.

Что касается вопросов налогообложения, то паевые взносы на строительство организации - члена кооператива не будут облагаться налогом на добавленную стоимость (далее - НДС). Основание этому - положения ст. ст. 39 и 146 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ). Поскольку передача имущества (в данном случае денежных средств) носит инвестиционный характер, то и НДС не возникает.

Не возникает налоговой базы по НДС и при передаче построенного жилья от ЖСК к его участнику. В соответствии с положениями ст. 146 НК РФ объектом налогообложения по НДС признается реализация товаров, работ, услуг, передаче имущественных прав на территории Российской Федерации. Другими словами, первичным собственником жилых помещений в кооперативном доме является именно член ЖСК, полностью оплативший стоимость пая, у ЖСК нет права собственности на указанные жилые помещения.

Взносы в ЖСК, какие бы они не были, являются добровольными, поскольку ЖСК в соответствии с жилищным законодательством, как мы уже говорили, является добровольным объединением граждан и юридических лиц.

Глава 25 НК РФ для целей налогообложения прибыли признает лишь взносы в некоммерческие организации, которые носят обязательный характер. То есть, другими словами, без уплаты данных взносов организация и вовсе не сможет осуществлять свою хозяйственную деятельность. Об этом свидетельствует пп. 29 п. 1 ст. 264 НК РФ. Подтверждением указанной позиции законодателя является Письмо Минфина России от 7 декабря 2009 г. N 03-03-06/1/790.

Взносы в некоммерческие организации, которые не носят обязательного характера, не учитываются для целей налогообложения прибыли. Об этом свидетельствуют положения ст. 270 НК РФ, которая устанавливает перечень расходов, не уменьшающих налоговую базу по налогу на прибыль организаций.

Как уже отмечалось в статье, организация становится членом ЖСК, как правило, для удовлетворения потребностей в жилье своих сотрудников. Поэтому после того, как ЖСК закончит строительство дома, получит разрешение на ввод дома в эксплуатацию, кооператив обязан передать жилое помещение организации. Напомним читателю, что ЖСК вправе передать жилое помещение участнику ЖСК только после того, как участник выплатит полную сумму паевого взноса.

Для того чтобы обеспечить своих сотрудников жильем, организации необходимо передать указанные жилые помещения сотрудникам. Если организация делает это на безвозмездной основе, то у нее не возникает дохода, а следовательно, и не возникает обязанности по уплате налога на прибыль организации. Такой точки зрения придерживаются московские налоговики. В частности, в Письме УФНС России по г. Москве от 15 января 2009 г. N 19-12/001819 указали на то, что при безвозмездной передаче (дарении) имущества, в данном случае жилого помещения своему сотруднику, не предполагается получение организацией каких-либо доходов. В связи с этим данная передача является безвозмездной передачей имущества.

Пунктом 16 ст. 270 НК РФ предусмотрено, что при определении налоговой базы не учитываются расходы в виде стоимости безвозмездно переданного имущества (работ, услуг, имущественных прав) и расходов, связанных с такой передачей.

Следовательно, при безвозмездной передаче имущества - объекта жилищного фонда организация не получает экономической выгоды, в связи с этим у нее не возникает дохода, учитываемого для целей налогообложения прибыли.

Расходы в виде стоимости безвозмездно переданного имущества также не учитываются в составе расходов при формировании налоговой базы.

Обратите внимание! В данном случае у сотрудника организации возникает обязанность по уплате налога на доходы физических лиц в соответствии с положениями гл. 23 НК РФ. Налоговая база будет определяться как стоимость передаваемого жилья, исчисленная исходя из его цены, определяемой в порядке аналогичном предусмотренному ст. 40 НК РФ. При этом в данном случае организация выступает налоговым агентом по отношению к физическому лицу - сотруднику организации на основании положений ст. 226 НК РФ. Однако если при выплате дохода налог удержать не удается, то налоговый агент обязан в месячный срок известить налоговый орган о невозможности уплаты налога. В таком случае физическое лицо обязано будет самостоятельно уплатить налог на основании уведомления налогового органа.

ТОВАРИЩЕСТВА СОБСТВЕННИКОВ ЖИЛЬЯ - ПРАВОВЫЕ ОСНОВЫ

**Товарищество собственников жилья как форма управления многоквартирным домом в настоящее время привлекает к себе все больше внимания собственников помещений в многоквартирных домах. Это свидетельствует о повышении интереса жильцов к судьбе собственного дома и готовности брать на себя ответственность при решении вопросов по его эксплуатации, содержанию и ремонту. В связи с этим актуальным становится порядок создания товарищества собственников жилья.**

**О правовом положении товарищества собственников жилья, о порядке его создания мы и поговорим в этой статье.**

Правовые основы деятельности такого вида организаций, как товарищества собственников жилья изложены в разд. VI "Товарищество собственников жилья" Жилищного кодекса Российской Федерации (далее - ЖК РФ).

Товариществом собственников жилья (далее - ТСЖ, товарищество) согласно ст. 135 ЖК РФ признается некоммерческая организация, объединение собственников помещений в многоквартирном доме. ТСЖ - добровольное объединение собственников жилых и нежилых помещений в многоквартирном доме, создаваемое с целью:

1) совместного управления комплексом недвижимого имущества в многоквартирном доме;

2) обеспечения эксплуатации этого комплекса;

3) владения, пользования и в установленных законодательством пределах - распоряжения общим имуществом в многоквартирном доме.

Как создается ТСЖ? Решение о создании ТСЖ согласно ст. 136 ЖК РФ принимается собственниками помещений в этом доме на общем собрании. В то же время необходимо знать, что ТСЖ может быть создано только в тех случаях, когда в него вошли собственники жилых и нежилых помещений данного многоквартирного дома, обладающие более чем половиной голосов собственников помещений этого дома.

ТСЖ является юридическим лицом, создаваемым, как мы уже отметили, в форме некоммерческой организации и считается созданным с момента его государственной регистрации. С этого момента оно приобретает права, соответствующие целям его деятельности, и несет связанные с этой деятельностью обязанности. Как всякое юридическое лицо, товарищество имеет самостоятельный баланс, расчетный и иные счета в банке, печать со своим наименованием и т.д.

Товарищество собственников жилья создается без ограничения срока деятельности (если иное не предусмотрено его уставом).

Решение собственников помещений в многоквартирном доме о создании товарищества является реализацией их обязанности по выбору способа управления домом. При этом способ управления многоквартирным домом может быть в любое время изменен общим собранием собственников помещений. Так, может быть принято решение о преобразовании товарищества собственников жилья в жилищный кооператив, что предусмотрено ст. 140 ЖК РФ.

Собственники помещений в одном многоквартирном доме могут создать только одно товарищество собственников жилья, что установлено ст. 136 ЖК РФ. Решение о создании товарищества собственников жилья принимается собственниками помещений в многоквартирном доме на их общем собрании. Такое решение считается принятым, если за него проголосовало более половины от общего числа голосов собственников помещений в данном многоквартирном доме. То есть требуется большинство не от числа присутствующих на собрании, а от голосов всех собственников.

Статья 136 ЖК РФ допускает создание ТСЖ не только в одном многоквартирном доме, но также при объединении:

1) нескольких многоквартирных домов, помещения в которых принадлежат различным (не менее чем двум) собственникам помещений в многоквартирном доме, с земельными участками, расположенными на общем земельном участке или нескольких соседних (граничащих) земельных участках, сетями инженерно-технического обеспечения и другими элементами инфраструктуры;

2) нескольких расположенных близко зданий, строений или сооружений - жилых домов, предназначенных для проживания одной семьи, дачных домов с приусадебными участками или без них, гаражами и другими расположенными на общем земельном участке или нескольких соседних (граничащих) земельных участках объектами, сетями инженерно-технического обеспечения и другими элементами инфраструктуры.

Основные права и обязанности товарищества установлены ст. 137 ЖК РФ.

Итак, оно вправе:

- заключать договор управления многоквартирным домом, а также договоры о содержании и ремонте общего имущества, об оказании коммунальных услуг и другие в интересах своих членов;

- определять смету доходов и расходов на год. При этом ТСЖ, управляющие компании и иные жилищные организации не правомочны устанавливать налоги и сборы, обладающие признаками, предусмотренными п. 2 ст. 8 Налогового кодекса Российской Федерации, а также взыскивать налоги и сборы, установленные законодательством о налогах и сборах, на что обращено внимание в Письме Минфина России от 23 марта 2009 г. N 03-02-08/18;

- устанавливать на основе принятой сметы размеры платежей и взносов для каждого собственника в соответствии с его долей вправе общей собственности на общее имущество в многоквартирном доме;

- продавать и передавать во временное пользование, обменивать имущество, принадлежащее товариществу собственников жилья.

Кроме того, если это не нарушает права и интересы собственников, товарищество собственников жилья, руководствуясь ч. 2 ст. 137 ЖК РФ, вправе:

- предоставлять в пользование или ограниченное пользование часть общего имущества в многоквартирном доме;

- в соответствии с требованиями законодательства надстраивать, перестраивать часть общего имущества;

- получать в пользование или приобретать в общую долевую собственность собственников земельные участки для осуществления жилищного строительства, возведения хозяйственных построек и их дальнейшей эксплуатации;

- осуществлять в соответствии с требованиями законодательства от имени и за счет собственников помещений застройку прилегающих к такому дому выделенных земельных участков.

Каждый член товарищества обязан участвовать в общих расходах товарищества собственников жилья. В противном случае товарищество имеет право в судебном порядке потребовать принудительного возмещения обязательных платежей и взносов. Помимо этого товарищество собственников жилья может потребовать в суде полного возмещения причиненных убытков в результате неисполнения собственником обязательств по уплате таких платежей и взносов (Постановление ФАС Северо-Кавказского округа от 4 марта 2008 г. N Ф08-774/08-268А по делу N А15-2067/2007).

Статьей 138 ЖК РФ установлены основные обязанности ТСЖ. Специальная правоспособность товарищества предполагает наличие только тех обязанностей (как и прав), которые соответствуют целям деятельности товарищества.

Товарищество, в частности, обязано обеспечивать надлежащее санитарное и техническое состояние общего имущества дома; выполнение всеми собственниками помещений обязанностей по содержанию и ремонту общего имущества дома в соответствии с их долями в праве общей собственности на это имущество.

Особыми являются отношения с собственниками помещений, которые не являются членами товарищества. С ними товарищество собственников жилья обязано заключить договоры о содержании и ремонте общего имущества в доме, что установлено ч. 2 ст. 138 ЖК РФ. По разъяснениям Минэкономразвития России, содержащимся в Письме от 17 июля 2009 г. N Д23-2304, в случае если собственник помещения в многоквартирном доме не оплачивает предоставляемые услуги, а товарищество несет расходы, то ТСЖ вправе обратиться в суд с исковым заявлением о взыскании средств в связи с неосновательным обогащением.

Товарищество обязано соблюдать права и законные интересы собственников помещений; представлять законные интересы собственников, в том числе в отношениях с третьими лицами. Такие обязанности реализуются путем точного определения доли в праве собственности на общее имущество каждого собственника помещения; определения границ объектов общей долевой собственности.

Статья 143 ЖК РФ предусматривает, что членство в ТСЖ возникает у собственника помещения в многоквартирном доме на основании заявления о вступлении в товарищество. Если в многоквартирном доме создано ТСЖ, лица, приобретающие помещения в этом доме, вправе стать членами товарищества после возникновения у них права собственности на помещения.

Как указано в Постановлении ФАС Уральского округа от 19 января 2010 г. N Ф09-11095/09-С5 по делу N А07-18713/2009, членство в товариществе возникает только в результате добровольного свободного волеизъявления собственника помещения в многоквартирном доме на основании его заявления. Данное заявление является единственным условием возникновения членства в товариществе собственника помещения в многоквартирном доме, и установление каких-либо дополнительных требований (например, внесения вступительного взноса, рассмотрения вопроса общим собранием членов товарищества или правлением и тому подобного) недопустимо. При этом, как отмечено в Постановлении ФАС, закон не ставит рассмотрение данного вопроса в зависимость от принадлежности помещения физическому или юридическому лицу, характеристики помещения (жилое, нежилое).

Таким образом, подача заявления о вступлении в члены товарищества служит основным доказательством наличия членства в товариществе.

Для того чтобы товарищество собственников жилья функционировало, необходимы органы управления. Ими согласно ст. 144 ЖК РФ являются общее собрание членов товарищества и правление товарищества. Общее собрание - это высший орган, который созывают в порядке, определенном в уставе.

В компетенции общего собрания находятся следующие вопросы:

- внесение изменений в устав;

- принятие решения о реорганизации или ликвидации товарищества; избрание правления и ревизионной комиссии;

- установление размера обязательных платежей и взносов членов товарищества; образование специальных фондов, в том числе резервного фонда, фонда на восстановление и ремонт общего имущества и его оборудования;

- определение направлений использования дохода от хозяйственной деятельности;

- утверждение годового плана о финансовой деятельности и отчета о его выполнении;

- рассмотрение жалоб на действия правления, председателя правления и ревизионной комиссии;

- определение размера вознаграждения членов правления; принятие решения о сдаче в аренду или передаче иных прав на общее имущество и так далее.

Отметим, что некоторые вопросы общее собрание должно решать только совместно со всеми собственниками жилых помещений, не являющимися членами товарищества. К ним относятся, в частности, вопросы, касающиеся ремонта, перестройки общих помещений дома, надстройки и реконструкции дома, приобретения в собственность собственниками дома прилежащих земельных участков, ведение на них различных видов строительства и другие. Все действия, затрагивающие общее имущество в доме, его инженерные коммуникации и оборудование, прилежащие земельные участки, должны быть согласованы со всеми собственниками жилых помещений дома, не являющимися членами товарищества, так как все они несут бремя содержания имущества дома и имеют законные права на это имущество. В соответствии со ст. 247 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее - ГК РФ) долевые собственники пользуются и распоряжаются совместным имуществом по согласию всех собственников.

Определенные вопросы должны рассматриваться только один раз в год, но ежегодно. Это предполагает обязательное проведение общего собрания членов товарищества как минимум один раз в год. К таким вопросам относятся: утверждение годовой бухгалтерской отчетности, отчетов ревизионной комиссии, правления товарищества, принятие решений об использовании доходов, полученных товариществом за год, и другие.

Общее собрание членов товарищества, как высший орган управления, имеет право решать вопросы, которые отнесены к компетенции правления товарищества.

Порядок организации и проведения общего собрания членов ТСЖ определен в ст. 146 ЖК РФ. При этом согласно ст. 148 ЖК РФ созыв и проведение общего собрания относится к компетенции правления товарищества.

Уведомление о проведении общего собрания членов ТСЖ направляется в письменной форме лицом, по инициативе которого созывается общее собрание, и вручается каждому члену товарищества под расписку или посредством почтового отправления (заказным письмом). Уведомление направляется не позднее чем за 10 дней до даты проведения общего собрания.

В уведомлении о проведении общего собрания членов товарищества указываются сведения о лице, по инициативе которого созывается общее собрание, место и время его проведения, а также повестка дня общего собрания. Общее собрание членов товарищества не вправе выносить на обсуждение вопросы, которые не были включены в повестку дня.

Правомочия общего собрания членов ТСЖ устанавливаются в соответствии со ст. 45 ЖК РФ и уставом товарищества. Общее собрание членов товарищества правомочно, если на нем присутствуют более половины членов товарищества или их представителей.

Согласно ч. 4 ст. 146 ЖК РФ решения общего собрания членов ТСЖ по ряду особо значимых вопросов принимаются не менее чем двумя третями голосов от общего числа голосов членов товарищества. К таким вопросам относятся:

- реорганизация и ликвидация товарищества собственников жилья;

- получение товариществом заемных средств, в том числе банковских кредитов;

- определение направлений использования доходов от хозяйственной деятельности товарищества;

- передача прав на общее имущество в многоквартирном доме, в том числе сдача его в аренду.

Кроме того, не запрещено предусмотреть в уставе товарищества также иные вопросы, которые могут решаться только квалифицированным большинством голосов. Решения по остальным вопросам принимаются простым большинством голосов от общего числа голосов присутствующих на общем собрании членов товарищества или их представителей. Общее собрание ведет председатель правления товарищества или его заместитель. В случае их отсутствия общее собрание ведет один из членов правления товарищества.

Правление товарищества собственников жилья - это коллегиальный исполнительный орган управления товарищества, подотчетный общему собранию членов товарищества, который осуществляет руководство деятельностью товарищества. Правление вправе принимать решения по всем вопросам деятельности товарищества, за исключением вопросов, отнесенных к исключительной компетенции общего собрания собственников помещений в многоквартирном доме и компетенции общего собрания членов ТСЖ (ч. 1, 4 ст. 147 ЖК РФ).

Правление избирается из числа членов товарищества общим собранием членов товарищества на срок, установленный уставом ТСЖ, но не более чем на два года. Таким образом, в состав правления не могут быть избраны, например, собственники помещений в многоквартирном доме, не являющиеся членами товарищества собственников жилья. Кроме того, членами правления не могут быть лица, являющиеся членами ревизионной комиссии данного товарищества, что следует из ч. 1 ст. 150 ЖК РФ.

В соответствии с ч. 3 ст. 147 ЖК РФ правление ТСЖ избирает из своего состава председателя товарищества, статус которого как единоличного исполнительного органа определен в ст. 149 ЖК РФ.

Заседания правления созываются председателем правления в сроки, установленные уставом товарищества. Заседание правления товарищества признается правомочным, если в нем принимает участие большинство членов правления товарищества (то есть более половины его членов). Решение правления ТСЖ оформляется протоколом. Порядок деятельности правления целесообразно детально регламентировать в уставе товарищества или в специальном локальном акте типа положения о правлении. Такой акт может быть утвержден на общем собрании членов товарищества.

Согласно ст. 148 ЖК РФ в обязанности правления товарищества собственников жилья входят:

- обеспечение соблюдения товариществом законодательства и требований устава товарищества;

- осуществление контроля своевременного внесения членами товарищества установленных обязательных платежей и взносов;

- составление смет доходов и расходов товарищества на соответствующий год и отчетов о финансовой деятельности, предоставление их общему собранию членов товарищества для утверждения;

- управление многоквартирным домом или заключение договоров на управление им;

- наем работников для обслуживания многоквартирного дома и увольнение их (данное правомочие выглядит, мягко говоря, странно, поскольку в трудовых отношениях на стороне работодателя выступает не правление, а само товарищество как юридическое лицо; кроме того, заключение и расторжение трудовых договоров всегда осуществляет не коллегиальный, а единоличный исполнительный орган);

- заключение договоров на обслуживание, эксплуатацию и ремонт общего имущества в многоквартирном доме;

- ведение списка членов товарищества, делопроизводства, бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности;

- созыв и проведение общего собрания членов товарищества;

- выполнение иных вытекающих из устава товарищества собственников жилья обязанностей.

Председатель правления является единоличным исполнительным органом управления товарищества, избираемым правлением из числа своих членов на срок, определяемый уставом товарищества, что установлено ч. 3 ст. 147, ч. 1 ст. 149 ЖК РФ.

В соответствии с ч. 4 ст. 145 ЖК РФ общее собрание имеет право решать вопросы, отнесенные к компетенции правления товарищества. Если председатель правления совершает действия, не устраивающие членов товарищества, то можно инициировать внеочередное общее собрание и избрать нового председателя.

Являясь постоянно действующим исполнительным органом, руководствуясь ч. 1 ст. 149 ЖК РФ, председатель правления товарищества обеспечивает выполнение решений правления, имеет право давать указания и распоряжения всем должностным лицам товарищества. При этом ни при каких обстоятельствах председатель правления не вправе давать обязательные к исполнению указания председателю и членам ревизионной комиссии (ревизору) товарищества, поскольку орган, осуществляющий внутренний аудит, подотчетен только общему собранию членов товарищества.

Председатель правления ТСЖ действует без доверенности от имени товарищества, подписывает платежные документы и совершает сделки, которые в соответствии с законодательством, уставом товарищества не требуют обязательного одобрения правлением товарищества или общим собранием членов товарищества, разрабатывает и выносит на утверждение общего собрания членов товарищества правила внутреннего распорядка товарищества в отношении работников, в обязанности которых входит обслуживание многоквартирного дома, положение об оплате их труда. Правомочия председателя правления целесообразно конкретизировать в уставе товарищества.

Контрольным органом во всех товариществах собственников жилья согласно ст. 150 ЖК РФ является ревизионная комиссия (ревизор). Данный орган не относится к числу органов управления товарищества: он не осуществляет организационной и исполнительно-распорядительной деятельности, а реализует лишь одну специфическую функцию управления - контроль финансово-хозяйственной деятельности товарищества, так называемый внутренний аудит.

Ревизионная комиссия (ревизор) избирается общим собранием членов товарищества не более чем на два года. В состав ревизионной комиссии товарищества собственников жилья не могут входить члены правления товарищества (ч. 1 ст. 150 ЖК РФ).

Ревизионная комиссия товарищества собственников жилья из своего состава избирает председателя ревизионной комиссии. Председатель ревизионной комиссии не является самостоятельным контрольным органом, его основная задача - организационно-техническое обеспечение деятельности ревизионной комиссии.

Ревизионная комиссия (ревизор) товарищества собственников жилья:

1) проводит не реже чем один раз в год ревизии финансовой деятельности товарищества;

2) представляет общему собранию членов товарищества заключение о смете доходов и расходов на соответствующий год товарищества и отчет о финансовой деятельности и размерах обязательных платежей и взносов;

3) отчитывается перед общим собранием членов товарищества о своей деятельности.

Реорганизация ТСЖ осуществляется на основании и в порядке, установленных гражданским законодательством. Согласно ст. 57 ГК РФ реорганизация может иметь место в случаях:

- слияния двух и более юридических лиц в одно;

- присоединения одного юридического лица к другому;

- разделения юридического лица на два и более;

- выделения из юридического лица двух и более;

- преобразования юридического лица в другую организационно-правовую форму.

В соответствии со ст. 136 ЖК РФ два и более товарищества не могут обслуживать один многоквартирный дом. Следовательно, действующее в одном многоквартирном доме товарищество не может разделиться на два (и более); из него также не может быть выделено другое товарищество собственников жилья. Однако подобного ограничения не установлено в случае, если одно товарищество создано в двух многоквартирных домах и собственники помещений в этих домах намерены "разделиться".

Слияние и присоединение может произойти в том случае, если два товарищества собственников жилья, созданные в двух многоквартирных домах, имеют намерение объединиться (ч. 2 ст. 136 ЖК РФ).

Товарищество собственников жилья по решению общего собрания собственников помещений в многоквартирном доме, как мы уже отмечали в статье, может быть преобразовано в жилищный или жилищно-строительный кооператив.

Любая реорганизация товарищества собственников жилья требует государственной регистрации вновь возникших юридических лиц, таково требование ст. ст. 51 и 57 ГК РФ.

ЖК РФ не устанавливает каких-либо особенностей порядка ликвидации товарищества, следовательно, в этих вопросах необходимо руководствоваться ст. ст. 61 - 65 ГК РФ.

Ликвидируется ТСЖ в следующих случаях:

- добровольно - по решению общего собрания собственников;

- принудительно - по решению суда, принятому в соответствии с п. 2 ст. 61 ГК РФ.

Товарищество считается прекратившим существование после внесения об этом записи в Единый государственный реестр юридических лиц.

Согласно ч. 2 ст. 141 ЖК РФ общее собрание собственников помещений в многоквартирном доме обязано принять решение о ликвидации товарищества собственников жилья в случае, если члены товарищества не обладают более чем 50% от общего числа голосов таких собственников. Подобное возможно в случае уменьшения числа членов товарищества и сокращения их доли в праве собственности на общее имущество дома не менее чем наполовину.

ТОВАРИЩЕСТВА СОБСТВЕННИКОВ ЖИЛЬЯ - БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ

**Управление товариществом собственников жилья является одним из способов управления многоквартирным домом, который предлагает собственникам помещений в таком доме российское жилищное законодательство.**

**Товарищество собственников жилья, создаваемое в форме некоммерческой организации, является юридическим лицом и считается созданным с момента его государственной регистрации. Как всякое юридическое лицо, товарищество имеет самостоятельный баланс, расчетный и иные счета в банке, печать со своим наименованием, а одной из обязанностей правления товарищества является ведение делопроизводства, бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности.**

**О бухгалтерском учете в товариществах собственников жилья мы и поведем речь в этой статье.**

Товариществом собственников жилья согласно ст. 135 Жилищного кодекса Российской Федерации (далее - ЖК РФ) признается некоммерческая организация, объединение собственников помещений в многоквартирном доме, создаваемое с целью совместного управления комплексом недвижимого имущества в многоквартирном доме, обеспечения эксплуатации этого комплекса, а также владения, пользования и в установленных законодательством пределах - распоряжения общим имуществом.

Товарищество собственников жилья (далее - ТСЖ, товарищество) обязано, как мы уже отметили, вести бухгалтерский учет. Такая обязанность установлена п. 7 ст. 148 ЖК РФ. Основным документом, которым должно руководствоваться ТСЖ при ведении бухгалтерского учета, как, впрочем, и любая другая организация, является Федеральный закон от 21 ноября 1996 г. N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете".

От обязанности ведения бухгалтерского учета освобождены ТСЖ, перешедшие на упрощенную систему налогообложения, но и они, руководствуясь п. 3 ст. 4 Закона "О бухгалтерском учете", обязаны вести учет основных средств и нематериальных активов в порядке, предусмотренном российским бухгалтерским законодательством.

В собственности ТСЖ может находиться движимое имущество, а также недвижимость, расположенная внутри или за пределами многоквартирного дома. Из ст. 151 ЖК РФ следует, что средства ТСЖ состоят из:

- обязательных платежей, вступительных и иных взносов членов товарищества;

- доходов от хозяйственной деятельности товарищества. На основании решения общего собрания ТСЖ доход от хозяйственной деятельности используется для оплаты общих расходов или направляется в специальные фонды, расходуемые на цели, предусмотренные уставом ТСЖ. Дополнительный доход может быть направлен на иные цели деятельности ТСЖ, предусмотренные ЖК РФ и уставом товарищества (п. 3 ст. 152 ЖК РФ);

- субсидий на обеспечение эксплуатации общего имущества в многоквартирном доме, проведение текущего и капитального ремонта, предоставление отдельных видов коммунальных услуг и иных субсидий;

- прочих поступлений.

Следует отметить, что в соответствии со ст. 9 Закона "О бухгалтерском учете" все хозяйственные операции, проводимые организацией, в том числе и ТСЖ, должны оформляться оправдательными документами. Эти документы служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет.

Для отражения операций на счетах бухгалтерского учета следует руководствоваться Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкцией по его применению, утвержденными Приказом Минфина России от 31 октября 2000 г. N 94н (далее - План счетов). Но План счетов содержит большое количество счетов, которые вряд ли будут использоваться ТСЖ в силу специфики его деятельности. Поэтому ТСЖ на основе предлагаемого Минфином Плана счетов следует разработать и утвердить свой рабочий план счетов, то есть выбрать те счета бухгалтерского учета, на которых будут отражаться осуществляемые ТСЖ хозяйственные операции. Рабочий план счетов следует утвердить приказом по учетной политике ТСЖ.

Поскольку в рамках одной статьи рассмотреть порядок отражения в бухгалтерском учете всех возможных хозяйственных операций, осуществляемых ТСЖ, не представляется возможным, остановимся на некоторых из них.

Обязательные платежи, вступительные и иные взносы

членов ТСЖ, суммы поступившего бюджетного финансирования

Поступления платежей от членов товарищества не признаются доходом ТСЖ и отражаются в учете в качестве средств целевого финансирования. Планом счетов для учета средств целевого финансирования предназначен балансовый счет 86 "Целевое финансирование". Причем Инструкцией к счету 86 "Целевое финансирование" определено, что он предназначен для обобщения информации о движении средств, предназначенных для осуществления мероприятий целевого назначения, средств, поступивших от других организаций и лиц, бюджетных средств и других.

Поступившие от членов ТСЖ средства отражаются записью по дебету счета 51 "Расчетные счета" в корреспонденции с кредитом счета 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами".

Бюджетные средства товарищества могут получать только на определенные цели. В бухгалтерском учете такие финансовые ресурсы получили название целевого финансирования. Еще в 1997 г. Приказом Госстроя России от 14 июля 1997 г. N 17-45 были утверждены Рекомендации по организации финансового и бухгалтерского учета для товариществ собственников жилья. В Рекомендациях сказано, что средства целевого финансирования ТСЖ образуются, в частности, из целевых взносов домовладельцев и средств бюджетного финансирования, в том числе по предоставлению льгот отдельным категориям граждан, субсидий, предоставленных гражданам при оплате жилья и коммунальных услуг.

К счету, на котором учитывается целевое финансирование, можно открыть следующие субсчета:

86-1 "Целевые взносы собственников жилья";

86-2 "Компенсации (субсидии) по оплате жилья и коммунальных услуг";

86-3 "Дотации из местного бюджета";

86-4 "Скидки льготным категориям населения";

86-5 "Поступления от предпринимательской (хозяйственной деятельности)";

86-6 "Прочие целевые поступления".

Так, например, если организацией ЖКХ продажа товаров (работ, услуг) осуществляется с учетом льгот, то в качестве целевого финансирования ею будут учитываться суммы бюджетных средств, получаемых ею на компенсацию расходов, связанных с реализацией товаров (работ, услуг) с учетом льгот.

Средства бюджетного финансирования на компенсацию квартплаты отражаются по кредиту счета 86 "Целевое финансирование" в корреспонденции со счетом 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами". При получении таких средств из бюджета следует сделать запись по дебету счета 51 "Расчетные счета" и кредиту счета 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами".

Доходы от хозяйственной деятельности ТСЖ

В начале статьи мы сказали о том, что ТСЖ - это некоммерческая организация, то есть организация, не имеющая извлечение прибыли в качестве основной цели своей деятельности и не распределяющая прибыль между участниками. Тем не менее ТСЖ, как некоммерческая организация, может осуществлять предпринимательскую деятельность лишь постольку, поскольку это служит достижению целей, ради которых оно создано. Такое право дает ТСЖ ст. 24 Федерального закона от 12 января 1996 г. N 7-ФЗ "О некоммерческих организациях".

Если ТСЖ осуществляет предпринимательскую деятельность, например, выполняет работы и оказывает услуги собственникам помещений в многоквартирном доме, не связанные с общим имуществом собственников, ТСЖ обязано вести учет доходов и расходов от предпринимательской деятельности. Раздельный учет доходов и расходов следует вести еще и потому, что в его отсутствие ТСЖ не будет иметь права не облагать налогом на прибыль организаций целевые поступления собственников помещений.

Как показывает практика, ТСЖ осуществляет предпринимательскую деятельность, когда в его штате есть, например, слесари, электрики, сантехники. Стоимость дополнительных работ и услуг определяется ТСЖ и оформляется каким-либо внутренним документом (прайс-лист).

В статье мы также говорили, что в ТСЖ должен быть разработан рабочий план счетов. И если осуществляемые расходы учитываются ТСЖ на счете 20 "Основное производство", то к этому счету следует открыть субсчета для учета расходов на ведение уставной деятельности товарищества, и для учета расходов на выполнение (оказание) дополнительных работ (услуг).

Выручка от выполнения работ, оказания услуг признается доходом от обычных видов деятельности в сумме, согласованной сторонами, что следует из п. п. 5, 6.1, 12 Положения по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99, утвержденного Приказом Минфина России от 6 мая 1999 г. N 32н.

Доходы от предпринимательской деятельности следует отражать по кредиту счета 90 "Продажи", субсчет 90-1 "Выручка", предусмотренном для этих целей Планом счетов бухгалтерского учета, в корреспонденции со счетом 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками" (на отдельном субсчете к счету 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами", в зависимости от учетной политики ТСЖ).

Не следует забывать о том, что выполнение работ и оказание услуг на территории Российской Федерации является объектом налогообложения налогом на добавленную стоимость, что следует из пп. 1 п. 1 ст. 146 Налогового кодекса Российской Федерации. Следовательно, со стоимости дополнительных работ (услуг) следует исчислить НДС к уплате в бюджет.

Как правило, собственники помещений в многоквартирном доме оплачивают оказываемые им дополнительные услуги, внося денежные средства в кассу ТСЖ. Поступление денежных средств отражается записью по дебету счета 50 "Касса" и кредиту счета 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками" (76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами").

Предположим, что слесарем ТСЖ были выполнены работы на внутриквартирном имуществе члена ТСЖ из материалов, приобретенных заказчиком. Слесарю была начислена заработная плата согласно установленным сдельным расценкам. Оплата заказчиком произведена в день выполнения работ.

Данные хозяйственные операции, связанные с предпринимательской деятельностью ТСЖ, будут отражены в учете следующим образом с применением счетов:

20-2 "Затраты на ведение предпринимательской деятельности";

50 "Касса";

62 "Расчеты с покупателями и заказчиками";

68 "Расчеты по налогам и сборам";

69 "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению";

70 "Расчеты с персоналом по оплате труда";

90-1 "Прочие доходы";

90-2 "Прочие расходы";

90-3 "Налог на добавленную стоимость";

90-9 "Сальдо прочих доходов и расходов";

99 "Прибыли и убытки".

Дебет 50 "Касса" Кредит 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками" - получена оплата от заказчика работ;

Дебет 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками" Кредит 90-1 "Прочие доходы" - признан доход от выполнения работ;

Дебет 90-3 "Налог на добавленную стоимость" Кредит 68 "Расчеты по налогам и сборам" - начислен НДС со стоимости выполненных работ;

Дебет 20-2 "Затраты на ведение предпринимательской деятельности" Кредит 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда" - начислена заработная плата слесарю за выполненные работы;

Дебет 20-2 "Затраты на ведение предпринимательской деятельности" Кредит 69 "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению" - начислены страховые взносы на сумму оплаты труда;

Дебет 90-2 "Прочие расходы" Кредит 20-2 "Затраты на ведение предпринимательской деятельности" списана себестоимость выполненных работ;

Дебет 90-9 "Сальдо прочих доходов и расходов" Кредит 99 "Прибыли и убытки" - отражен финансовый результат от выполнения работ (прибыль).

В отношении учета прибыли, полученной ТСЖ от предпринимательской деятельности, в 2003 г. в Письме от 31 июля 2003 г. N 16-00-14/243 Минфин России разъяснил следующее. Поскольку в соответствии с гражданским законодательством Российской Федерации некоммерческая организация может осуществлять предпринимательскую деятельность лишь для достижения целей, ради которых она создана, то получаемые доходы от предпринимательской деятельности, после налогообложения их в соответствии с налоговым законодательством, являются источником осуществления уставной деятельности организации, формирования имущества некоммерческой организации в соответствии со сметой и отражаются в бухгалтерском учете на счете 86 "Целевое финансирование" в корреспонденции с дебетом счета 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)".

Таким образом, оставшуюся после налогообложения сумму прибыли ТСЖ следует отразить указанной корреспонденцией счетов, а сумма налога на прибыль будет отражена по дебету счета 99 "Прибыли и убытки" и кредиту счета 68 "Расчеты по налогам и сборам" на соответствующем субсчете.

Ремонт общего имущества многоквартирного дома

Собственник помещения в многоквартирном доме, согласно ст. 158 ЖК РФ, обязан участвовать в расходах на содержание общего имущества в многоквартирном доме соразмерно своей доле в праве общей собственности на это имущество путем внесения платы на содержание и ремонт жилого помещения.

Решение о проведении капитального ремонта принимается общим собранием членов ТСЖ. Напомним, что ТСЖ, руководствуясь ст. 137 ЖК РФ, вправе определять смету доходов и расходов на год, в том числе затраты на капитальный ремонт и реконструкцию дома. ТСЖ вправе устанавливать на основе сметы размеры платежей и взносов для каждого собственника помещений в доме в соответствии с его долей в праве общей собственности на общее имущество в многоквартирном доме.

Поступление взносов от членов ТСЖ на капитальный ремонт дома отражается в учете записью по дебету счета 51 "Расчетные счета" и кредиту счета 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами". Взносы на капитальный ремонт также не являются доходом ТСЖ, поскольку включаются в состав целевого финансирования.

Дебет 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" Кредит 86 "Целевое финансирование" - создан резервный фонд на проведение капитального ремонта многоквартирного дома на основании решения общего собрания членов ТСЖ;

Дебет 51 "Расчетные счета" Кредит 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" - поступили денежные средства от членов ТСЖ на проведение капитального ремонта дома.

Ремонт общего имущества многоквартирного дома может быть выполнен как собственными силами ТСЖ, так и с привлечением подрядных организаций.

Если ремонт выполняют работники ТСЖ, то затраты на проведение ремонта будут учитываться по дебету счета 20 "Основное производство" и кредиту счетов 10 "Материалы", 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда", 60 "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению" и других счетов.

По окончании ремонтных работ затраты, учтенные на счете 20 "Основное производство", должны быть списаны за счет средств целевого финансирования, то есть следует составить корреспонденцию по дебету счета 86 "Целевое финансирование" и кредиту счета 20 "Основное производство".

Если ремонт многоквартирного дома будет выполняться с привлечением специализированных подрядных организаций, то корреспондировать с дебетом счета 20 "Основное производство" будет счет 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками". Погашение задолженности перед подрядной организацией при расчетах денежными средствами отразится записью по дебету счета 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" и кредиту счета 51 "Расчетные счета". Списание затрат на ремонт, отраженных на счете 20 "Основное производство", как и в предыдущем случае, будет произведено за счет средств целевого финансирования.

Федеральным законом от 21 июля 2007 г. N 185-ФЗ "О фонде содействия реформированию жилищно-коммунального хозяйства" (далее - Закон N 185-ФЗ) создан Фонд содействия реформированию жилищно-коммунальному хозяйству, который будет действовать до 1 января 2012 г., после чего он подлежит ликвидации, что установлено ст. 3 названного Закона. Фонд предоставляет финансовую поддержку за счет своих средств на проведение, в частности, капитального ремонта многоквартирных домов.

Получателями средств фонда являются субъекты Российской Федерации. Средства бюджета Российской Федерации, полученные за счет средств фонда, распределяются субъектом Российской Федерации между муниципальными образованиями, претендующими на предоставление финансовой поддержки за счет средств Фонда. Муниципалитеты, в свою очередь, принимают решения о распределении полученных средств между многоквартирными домами, которые включены в региональную адресную программу по проведению капремонта многоквартирных домов и управление которыми осуществляется, в частности, ТСЖ.

Средства, предусмотренные на проведение капитального ремонта многоквартирного дома, перечисляются органом местного самоуправления на специальные банковские счета, открываемые для этой целей ТСЖ. Размещенные на банковских счетах средства Фонда могут использоваться на выплату аванса, на проведение работ по капитальному ремонту многоквартирного дома в размере не более 30 процентов указанных средств.

ТСЖ не вправе пользоваться и распоряжаться средствами, перечисленными на банковские счета на проведение ремонта, за исключением выплаты аванса на проведение работ и окончательной оплаты работ.

Выше мы сказали о том, что средства Фонда зачисляются на отдельный счет, который должен быть открыт ТСЖ. Таким счетом согласно Плану счетов может быть счет 55 "Специальные счета в банках". На отдельных субсчетах, открываемых к этому счету, учитывается движение обособленно хранящихся в кредитной организации средств целевого финансирования, в частности, поступивших бюджетных средств.

Поступление средств из бюджета отражается по дебету счета 55 "Специальные счета в банках" на соответствующем субсчете и кредиту счета 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами". После выполнения работ и подписания акта-приемки выполненных работ по капитальному ремонту, товарищество составит следующую корреспонденцию счетов:

Дебет 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" Кредит 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" - приняты работы по капитальному ремонту, акт приемки выполненных работ согласован с органом местного самоуправления;

Дебет 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" Кредит 55 "Специальные счета в банках" - перечислены средства подрядной организации.

Учет объектов основных средств

Основным документом, устанавливающим правила учета основных средств, является Положение по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01, утвержденное Приказом Минфина России от 30 марта 2001 г. N 26н (далее - ПБУ 6/01). Правила ПБУ 6/01 применяются с учетом Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных Приказом Минфина России от 13 октября 2003 г. N 91н (далее - Методические указания N 91н).

Условия, которые одновременно должны выполняться для того, чтобы актив мог быть принят к учету в составе основных средств, перечислены в п. 4 ПБУ 6/01. Эти условия не содержат стоимостного критерия отнесения имущества к объектам ОС, тем не менее если лимит стоимости актива, закрепленный в учетной политике ТСЖ, не превышает 20 000 руб. за единицу, то активы, удовлетворяющие условиям п. 4 ПБУ 6/01, могут отражаться в составе МПЗ.

Объект принимается на учет в качестве основного средства, если он отвечает необходимым условиям и приведен в состояние, пригодное для использования.

Под сроком полезного использования понимается период времени, в течение которого использование объекта способно приносить экономическую выгоду (доходы) организации. Для определения срока полезного использования основного средства в бухгалтерском учете разрешено применять Классификацию основных средств, включаемых в амортизационные группы, утвержденную Постановлением Правительства Российской Федерации от 1 января 2002 г. N 1.

Единицей бухгалтерского учета основных средств является инвентарный объект, определяемый в соответствии с п. 6 ПБУ 6/01.

Основные средства на основании п. 7 ПБУ 6/01 принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости, порядок определения которой установлен п. п. 8 - 12 ПБУ 6/01 и зависит от способа поступления основного средства в организацию. Независимо от формы поступления основных средств в организацию первоначальная стоимость формируется с учетом затрат на доставку объекта и приведение его в состояние, пригодное для использования.

Первоначальная стоимость основных средств, по которой они приняты к бухгалтерскому учету, в дальнейшем изменению не подлежит. Исключение составляют случаи достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, частичной ликвидации и переоценки объектов основных средств.

Если в общем случае стоимость объектов основных средств погашается посредством начисления амортизации, то по объектам основных средств некоммерческих организаций, а именно таковой является ТСЖ, амортизация не начисляется. По ним на забалансовом счете производится обобщение информации о суммах износа, начисляемого линейным способом. Такой порядок установлен п. 17 ПБУ 6/01. Но если основное средство будет приобретено за счет средств, полученных от предпринимательской деятельности, и для ведения предпринимательской деятельности будет использоваться, то амортизацию по нему следует начислять в общем порядке.

Затраты на ремонт могут учитываться в целях бухгалтерского учета единовременно, отражаться в составе расходов будущих периодов или списываться за счет сумм резерва на ремонт основных средств. Порядок создания резерва определен п. 69 Методических указаний N 91н.

Стоимость выбывающих основных средств подлежит списанию с бухгалтерского учета. Доходы и расходы от списания отражаются в учете в том отчетном периоде, к которому они относятся, и подлежат зачислению на счет прибылей и убытков в качестве прочих доходов и расходов, что определено п. 31 ПБУ 6/01.

Основные средства, принадлежащие организации на праве собственности, учитываются на счете 01 "Основные средства". Принятие к бухгалтерскому учету основных средств, а также изменение их первоначальной стоимости при достройке, дооборудовании и реконструкции отражается по дебету счета 01 "Основные средства" в корреспонденции со счетом 08 "Вложения во внеоборотные активы".

Допустим, что ТСЖ за счет целевых поступлений приобрело офисную технику, которая будет использоваться для ведения уставной деятельности. На счетах бухгалтерского учета ТСЖ должны быть отражены следующие записи с применением счетов:

01 "Основные средства";

08-4 "Приобретение объектов основных средств";

19-1 "Налог на добавленную стоимость при приобретении объектов основных средств";

51 "Расчетные счета";

60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками";

83 "Добавочный капитал";

86 "Целевое финансирование";

010 "Износ основных средств".

Дебет 51 "Расчетные счета" Кредит 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" - произведена оплата поставщику за офисную технику;

Дебет 08-4 "Приобретение объектов основных средств" Кредит 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" поступившая оргтехника отражена в составе вложений во внеоборотные активы;

Дебет 19-1 "Налог на добавленную стоимость при приобретении объектов основных средств" Кредит 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" - отражена сумма НДС, предъявленная поставщиком;

Дебет 08-4 "Приобретение объектов основных средств" Кредит 19-1 "Налог на добавленную стоимость при приобретении объектов основных средств" - учтена в составе вложений во внеоборотные активы предъявленная поставщиком сумма НДС;

Дебет 01 "Основные средства" Кредит 08-4 "Приобретение объектов основных средств" - отражена в составе объектов основных средств приобретенная оргтехника по первоначальной стоимости;

Дебет 86 "Целевое финансирование" Кредит 83 "Добавочный капитал" - отражено использование средств целевых поступлений;

Дебет 010 "Износ основных средств" - начислен износ по приобретенному основному средству (ежемесячно в течение установленного срока полезного использования).

Мы рассмотрели учет основных средств, являющихся собственностью самого ТСЖ, как некоммерческой организации. Но ТСЖ может приобретать и объекты основных средств, которые будут являться общей долевой собственников помещений в многоквартирном доме. Такие объекты отражать на своем балансе ТСЖ не вправе. Их учет ведется на забалансовом счете, например 014 "Объекты общего имущества".

На счетах бухгалтерского учета приобретение объектов основных средств, являющихся общим имуществом собственников помещений, будет отражено следующими записями:

Дебет 20 "Основное производство", 26 "Общехозяйственные расходы" Кредит 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" - приобретены объекты основных средств - общее имущество;

Дебет 86 "Целевое финансирование" Кредит 20 "Основное производство", 26 "Общехозяйственные расходы" отражено использование средств целевого финансирования;

Дебет 014 "Объекты общего имущества" - отражено общее имущество собственников помещений в многоквартирном доме.

ТОВАРИЩЕСТВА СОБСТВЕННИКОВ ЖИЛЬЯ - НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

**Как вы знаете, Гражданский кодекс Российской Федерации (далее - ГК РФ) подразделяет все организации на коммерческие и некоммерческие. Первые ставят основной целью своей деятельности извлечение прибыли, вторые предоставляют социальные услуги, содействуют развитию культуры, образования, осуществляют другие общественно-полезные цели.**

**Одним из видов некоммерческих организаций являются товарищества собственников жилья, которые как форма управления многоквартирным домом в настоящее время привлекают к себе все больше внимания собственников помещений в многоквартирных домах.**

**О том, как осуществляется налогообложение товариществ собственников жилья, мы и поговорим далее в этой статье.**

Напомним прежде всего, что правовое положение, порядок создания, деятельности, реорганизации и ликвидации некоммерческих организаций как юридических лиц, формирования и использования имущества этих организаций, права и обязанности их учредителей (участников), основы управления некоммерческими организациями, возможные формы их поддержки органами государственной власти и местного самоуправления определены Федеральным законом от 12 января 1996 г. N 7-ФЗ "О некоммерческих организациях" (далее - Закон N 7-ФЗ).

Некоммерческой организацией согласно п. 1 ст. 2 Закона N 7-ФЗ является организация, не имеющая извлечение прибыли в качестве основной цели своей деятельности и не распределяющая полученную прибыль между участниками.

Деятельность товариществ собственников жилья регулируется не только Законом N 7-ФЗ, но и Жилищным кодексом Российской Федерации (далее - ЖК РФ), в разд. VI которого изложены правовые основы деятельности товариществ собственников жилья.

Итак, товариществом собственников жилья (далее - ТСЖ) согласно ст. 135 ЖК РФ признается некоммерческая организация, объединение собственников помещений в многоквартирном доме. ТСЖ - добровольное объединение собственников жилых и нежилых помещений в многоквартирном доме, создаваемое с целью:

1) совместного управления комплексом недвижимого имущества в многоквартирном доме;

2) обеспечения эксплуатации этого комплекса;

3) владения, пользования и в установленных законодательством пределах - распоряжения общим имуществом в многоквартирном доме.

ТСЖ, наряду с управляющими организациями, жилищными и жилищно-строительными кооперативами, относятся к организациям жилищно-коммунального комплекса, что следует из п. 5.11 Указаний по заполнению формы федерального статистического наблюдения N 22-ЖКХ (сводная) "Сведения о работе жилищно-коммунальных организаций в условиях реформы", утвержденных Приказом Росстата от 20 ноября 2009 г. N 269.

Решение о создании ТСЖ принимается собственниками помещений в этом доме на общем собрании, что следует из ст. 136 ЖК РФ. В то же время необходимо знать, что ТСЖ может быть создано только в тех случаях, когда в него вошли собственники жилых и нежилых помещений данного многоквартирного дома, обладающие более чем половиной голосов собственников помещений этого дома.

ТСЖ является юридическим лицом, создаваемым, как мы уже отметили, в форме некоммерческой организации и считается созданным с момента его государственной регистрации. С этого же момента оно приобретает права, соответствующие целям его деятельности, и несет связанные с этой деятельностью обязанности. Как всякое юридическое лицо, товарищество имеет самостоятельный баланс, расчетный и иные счета в банке, печать со своим наименованием.

ТСЖ создается без ограничения срока деятельности (если иное не предусмотрено его уставом). Собственники помещений в одном многоквартирном доме могут создать только одно ТСЖ, что установлено ст. 136 ЖК РФ. Между тем согласно той же ст. 136 ЖК РФ допускается создание ТСЖ не только в одном многоквартирном доме, но и при объединении нескольких многоквартирных домов, помещения в которых принадлежат различным (не менее чем двум) собственникам помещений в этом доме, с земельными участками, расположенными на общем земельном участке или нескольких соседних (граничащих) земельных участках, сетями инженерно-технического обеспечения и другими элементами инфраструктуры. Допускается создание ТСЖ и при объединении нескольких расположенных близко зданий, строений или сооружений - жилых домов, предназначенных для проживания одной семьи, дачных домов с приусадебными участками или без них, гаражами и другими расположенными на общем земельном участке или нескольких соседних (граничащих) земельных участках объектами, сетями инженерно-технического обеспечения и другими элементами инфраструктуры.

Руководствуясь ст. 137 ЖК РФ ТСЖ вправе:

- заключать договор управления многоквартирным домом, а также договоры о содержании и ремонте общего имущества, об оказании коммунальных услуг и другие в интересах своих членов;

- определять смету доходов и расходов на год. При этом ТСЖ не правомочны устанавливать налоги и сборы, обладающие признаками, предусмотренными п. 2 ст. 8 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ), а также взыскивать налоги и сборы, установленные законодательством о налогах и сборах, на что обращено внимание в Письме Минфина России от 23 марта 2009 г. N 03-02-08/18;

- устанавливать на основе сметы размеры платежей и взносов для каждого собственника в соответствии с его долей в праве общей собственности на общее имущество в многоквартирном доме;

- продавать и передавать во временное пользование, обменивать имущество, принадлежащее товариществу собственников жилья.

Органами управления ТСЖ согласно ст. 144 ЖК РФ являются общее собрание членов товарищества и правление. Правление ТСЖ - это коллегиальный исполнительный орган управления товарищества, подотчетный общему собранию членов товарищества, осуществляющий руководство деятельностью товарищества. В соответствии с ч. 3 ст. 147 ЖК РФ правление ТСЖ избирает из своего состава председателя товарищества, статус которого как единоличного исполнительного органа определен ст. 149 ЖК РФ.

В обязанности правления ТСЖ на основании ст. 148 ЖК РФ входит, в частности:

- осуществление контроля своевременного внесения членами ТСЖ установленных обязательных платежей и взносов;

- составление смет доходов и расходов ТСЖ на соответствующий год и отчетов о финансовой деятельности, предоставление их общему собранию для утверждения;

- управление многоквартирным домом или заключение договоров на управление им;

- заключение договоров на обслуживание, эксплуатацию и ремонт общего имущества в многоквартирном доме;

- ведение списка членов товарищества, делопроизводства, бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности;

Единоличным исполнительным органом управления ТСЖ является председатель правления, избираемый правлением из числа своих членов на срок, определяемый уставом товарищества, что установлено ч. 3 ст. 147, ч. 1 ст. 149 ЖК РФ.

Перейдем к вопросам налогообложения и, соответственно, к НК РФ.

Налог на добавленную стоимость

С 1 января 2010 г. не подлежит налогообложению налогом на добавленную стоимость на территории Российской Федерации реализация коммунальных услуг, предоставляемых управляющими организациями, ТСЖ, жилищно-строительными, жилищными и иными специализированными потребительскими кооперативами, созданными в целях удовлетворения потребности 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. Такая норма установлена пп. 29 п. 3 ст. 149 НК РФ.

Разъяснение о порядке применения этой нормы законодательства, вступившей в действие, как мы уже отметили, с 1 января 2010 г. приведено в Письме Минфина России от 23 декабря 2009 г. N 03-07-15/169.

В Письме, в частности, сказано, что в соответствии с пп. 29 п. 3 ст. 149 НК РФ освобождение от налогообложения НДС коммунальных услуг, реализуемых ТСЖ организациями коммунального комплекса, а также поставщиками электроэнергии и газоснабжающими организациями, Налоговым кодексом не предусмотрено.

Применяя указанную норму, следует руководствоваться п. 4 ст. 154 ЖК РФ и п. 1 ст. 2 Федерального закона от 30 декабря 2004 г. N 210-ФЗ "Об основах регулирования тарифов организаций коммунального комплекса" (далее - Федеральный закон N 210-ФЗ).

Напомним, что п. 4 ст. 154 ЖК РФ установлено, что плата за коммунальные услуги включает в себя плату за холодное и горячее водоснабжение, водоотведение, электро- и газоснабжение (в том числе поставки бытового газа в баллонах), отопление (теплоснабжение, в том числе поставки твердого топлива при наличии печного отопления).

Какая организация признается организацией коммунального комплекса? Для ответа на этот вопрос обратимся к п. 1 ст. 2 Федерального закона N 210-ФЗ, согласно которому организацией коммунального комплекса признается юридическое лицо независимо от его организационно-правовой формы, осуществляющее эксплуатацию системы (систем) коммунальной инфраструктуры, используемой (используемых) для производства товаров (оказания услуг) в целях обеспечения тепло-, водоснабжения, водоотведения и очистки сточных вод, и (или) осуществляющее эксплуатацию объектов, используемых для утилизации (захоронения) твердых бытовых отходов.

Таким образом, услуги, указанные в п. 4 ст. 154 ЖК РФ, предоставляемые товариществами собственников жилья, освобождаются от налогообложения НДС при условии, если данные коммунальные услуги приобретаются ими у юридических лиц, указанных в п. 1 ст. 2 Федерального закона N 210-ФЗ, а также поставщиков электроэнергии и газоснабжающих организаций.

Суммы НДС по коммунальным услугам, предъявленные ТСЖ организациями коммунального комплекса, поставщиками электроэнергии и организациями газоснабжения, включаются товариществами в стоимость коммунальных услуг и вычетам не подлежат, что следует из пп. 1 п. 2 ст. 170 НК РФ.

Таким образом, как разъяснено в Письме Минфина России от 23 декабря 2009 г. N 03-07-15/169, от налогообложения НДС освобождается предоставление коммунальных услуг товариществами собственников жилья по стоимости, соответствующей стоимости приобретения этих коммунальных услуг, в том числе с учетом НДС, у организаций коммунального комплекса, поставщиков электроэнергии и газа.

Аналогичный порядок применения освобождения от налогообложения НДС установлен и пп. 30 п. 3 ст. 149 НК РФ по работам (услугам) по содержанию и ремонту общего имущества в многоквартирном доме. В соответствии с названным подпунктом не подлежит налогообложению на территории Российской Федерации реализация работ (услуг) по содержанию и ремонту общего имущества в многоквартирном доме, выполняемых (оказываемых) товариществами собственников жилья, при условии приобретения работ (услуг) по содержанию и ремонту общего имущества в многоквартирном доме у организаций и индивидуальных предпринимателей, непосредственно выполняющих (оказывающих) данные работы (услуги).

Напомним, что включает в себя содержание общего имущества, для чего обратимся к п. 11 Правил содержания общего имущества в многоквартирном доме, утвержденных Постановлением Правительства Российской Федерации от 13 августа 2006 г. N 491 (далее - Правила). Содержание общего имущества включает в себя:

- осмотр общего имущества, осуществляемый собственниками помещений и ответственными лицами, указанными в п. 13 Правил;

- освещение помещений общего пользования;

- обеспечение температуры и влажности в помещениях общего пользования;

- уборку и санитарно-гигиеническую очистку помещений общего пользования, а также земельного участка, входящего в состав общего имущества;

- сбор и вывоз твердых и жидких бытовых отходов;

- меры пожарной безопасности;

- содержание и уход за элементами озеленения и благоустройства, а также иными предназначенными для обслуживания, эксплуатации и благоустройства этого многоквартирного дома объектами, расположенными на земельном участке, входящем в состав общего имущества;

- текущий и капитальный ремонт, подготовку к сезонной эксплуатации и содержание общего имущества, а также элементов благоустройства и иных объектов, расположенных на земельном участке, входящем в состав общего имущества.

Таким образом, от налогообложения НДС освобождаются операции по реализации вышеперечисленных работ (услуг) по содержанию, а также ремонту общего имущества в многоквартирном доме, осуществляемые товариществами собственников жилья по стоимости, соответствующей стоимости приобретения этих работ (услуг) у организаций и предпринимателей, непосредственно выполняющих (оказывающих) данные работы (услуги).

При этом работы (услуги) по содержанию и ремонту общего имущества в многоквартирном доме, реализуемые товариществам собственников жилья организациями и предпринимателями, непосредственно выполняющими (оказывающими) данные работы (услуги), от налогообложения НДС не освобождены, на что обращено внимание в Письме Минфина России от 23 декабря 2009 г. N 03-07-15/169.

Также в Письме отмечено, что НК РФ не предусмотрено освобождение от налогообложения коммунальных услуг, работ (услуг) по содержанию и ремонту общего имущества в доме, работ (услуг) по управлению многоквартирными домами и других работ (услуг), выполняемых (оказываемых) собственными силами ТСЖ.

Не следует забывать о том, что налогоплательщики, осуществляющие операции по реализации товаров (работ, услуг), не подлежащие налогообложению НДС, вправе отказаться от освобождения таких операций от налогообложения. Такое право предоставлено налогоплательщикам п. 5 ст. 149 НК РФ и для его реализации следует представить соответствующее заявление в налоговый орган по месту регистрации не позднее 1 числа налогового периода, с которого налогоплательщик намерен отказаться от освобождения или приостановить его использование. В этом случае налогообложение и налоговые вычеты по товарам (работам, услугам), приобретаемым для осуществления операций, следует производить в общеустановленном порядке.

С 1 января 2010 г. в налоговую базу по НДС не включаются денежные средства, полученные ТСЖ на формирование резерва на проведение текущего и капитального ремонта общего имущества в многоквартирном доме, что установлено п. 3 ст. 162 НК РФ. По вопросу о НДС, уплаченном организацией в бюджет до 2010 г. при получении авансовых платежей на ремонт, специалисты Минфина России в Письме от 12 марта 2010 г. N 03-07-14/18 сообщили, что в налоговую базу по НДС не включаются денежные средства, полученные с 1 января 2010 г. на формирование резерва на проведение текущего и капитального ремонта общего имущества в многоквартирном доме. При этом освобождение от налогообложения НДС ремонтных работ, оплачиваемых за счет средств данного резерва, НК РФ не предусмотрено.

Налог на прибыль

Еще раз обратимся к ЖК РФ и напомним, что ТСЖ вправе заключать в соответствии с законодательством Российской Федерации договор управления многоквартирным домом, а также договоры о содержании и ремонте общего имущества, договоры об оказании коммунальных услуг и прочие договоры в интересах членов ТСЖ, выполнять работы для собственников помещений в многоквартирном доме и предоставлять им услуги.

На членов ТСЖ, в свою очередь, возложена обязанность внесения платы за жилое помещение и коммунальные услуги.

Если же в соответствии с уставом ТСЖ, на товарищество возложены обязанности по обеспечению надлежащего санитарного, противопожарного и технического состояния жилого дома и придомовой территории; предоставлению коммунальных услуг, по содержанию и ремонту жилых и нежилых помещений, капитальному ремонту, и ТСЖ от своего имени заключает договора с производителями (поставщиками) данных работ (услуг) и при этом действует от своего имени, а не от имени членов ТСЖ, то есть не является посредником, закупающим по поручению членов ТСЖ соответствующие работы, услуги), и на членов ТСЖ возложены обязанности по оплате данной деятельности ТСЖ, то налогообложение средств, поступающих на счет ТСЖ, осуществляется в порядке, рассмотренном в Письме Минфина России от 26 февраля 2007 г. N 03-07-15/24.

Объектом налогообложения налогом на прибыль для российских организаций на основании ст. 247 НК РФ являются полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов, определенных в порядке, установленном гл. 25 "Налог на прибыль организаций" НК РФ.

Определяя налоговую базу, следует помнить о том, что ст. 251 НК РФ содержит перечень доходов, не учитываемых при налогообложении, причем перечень этих доходов является исчерпывающим. Пунктом 2 ст. 251 НК РФ установлено, что при определении налоговой базы не учитываются целевые поступления (за исключением целевых поступлений в виде подакцизных товаров). К целевым поступлениям на содержание некоммерческих организаций и ведение ими уставной деятельности относятся, в частности, вступительные взносы, членские взносы, паевые взносы, а также отчисления на формирование в установленном ст. 324 НК РФ порядке резерва на проведение ремонта, капитального ремонта общего имущества, которые производятся товариществам собственников жилья их членами.

В Письме Минфина России от 26 февраля 2007 г. N 03-07-15/24 указано, что ЖК РФ аккумулирование членских взносов членами ТСЖ не предусмотрено. Члены ТСЖ вносят обязательные платежи и (или) взносы, связанные с оплатой расходов на содержание, текущий и капитальный ремонт общего имущества в многоквартирном доме, а также с оплатой коммунальных услуг в порядке, установленном органами управления ТСЖ, что установлено п. 5 ст. 155 ЖК РФ. Обязанность внесения таких платежей возникает не в связи с членством в ТСЖ, а в связи с владением и пользованием имуществом в многоквартирном доме.

Таким образом, средства, поступившие от членов ТСЖ в оплату стоимости содержания, обслуживания и ремонта жилого фонда, а также в оплату коммунальных услуг, целевыми поступлениями, по мнению Минфина, не являются.

Плата членов ТСЖ за работы (услуги) по обеспечению надлежащего состояния жилого дома и придомовой территории, по содержанию и ремонту нежилых помещений, по капитальному ремонту дома, а также плата за коммунальные услуги является выручкой от реализации работ (услуг) и, соответственно, учитывается ТСЖ при исчислении налога на прибыль. При этом для целей налогообложения ТСЖ учитываются расходы, отвечающие требованиям ст. 252 НК РФ. Такая же позиция высказана в Письмах Минфина России от 27 ноября 2007 г. N 03-03-07/23, от 12 февраля 2008 г. N 03-03-06/4/7, от 17 декабря 2008 г. N 03-03-06/4/97. В этих Письмах сказано, в частности, о том, что обязательные платежи, поступающие ТСЖ от их членов, в соответствии с общеустановленным порядком включаются в налоговую базу по налогу на прибыль организаций. При этом коммунальные платежи, например, такие как плата за свет, горячую и холодную воду, вывоз мусора и тому подобное, одновременно с отражением их в доходной части ТСЖ принимаются к вычету в составе расходов, так как должны быть перечислены соответствующим организациям, оказывающим эти услуги, и тем самым под налогообложение не подпадают.

Если же в соответствии с уставом ТСЖ на товарищество возложены обязанности, перечисленные в предыдущем абзаце, и ТСЖ от своего имени по поручению членов ТСЖ или от имени и за счет членов ТСЖ заключает договора с производителями (поставщиками) данных работ (услуг), то есть является исходя из договорных обязательств посредником, закупающим по поручению членов ТСЖ соответствующие работы и услуги, то налогообложение налогом на прибыль средств, поступающих на счета ТСЖ, осуществляется в порядке, предусмотренном НК РФ для организаций, осуществляющих посредническую деятельность. Аналогичная позиция была изложена в Письме Минфина России от 5 мая 2006 г. N 03-03-05/8.

Следует отметить, что суды нередко встают на сторону ТСЖ и признают обязательные платежи членов ТСЖ целевыми поступлениями, не включаемыми в налоговую базу по налогу на прибыль организаций. В качестве примера можно привести Постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 10 сентября 2007 г. N А19-26596/06-Ф02-6060/07. По мнению налогового органа, проводившего проверку ТСЖ, поступающие от членов ТСЖ взносы в оплату за коммунальные услуги и на содержание многоквартирного жилого дома подлежат включению в налоговую базу по налогу на прибыль. Арбитражный суд первой инстанции, принимая решение в пользу ТСЖ, исходил из того, что при поступлении взносов от членов ТСЖ на оплату коммунальных услуг и содержание дома указанные взносы в соответствии со ст. 251 НК РФ относятся к доходам, не учитываемым при налогообложении прибыли.

Суд указал, что при налогообложении прибыли не учитываются целевые поступления, к которым относятся осуществленные в соответствии с законодательством Российской Федерации о некоммерческих организациях вступительные взносы, членские взносы, паевые вклады, а также пожертвования, признаваемые таковыми в соответствии с ГК РФ.

С учетом приведенной правовой нормы у налогового органа отсутствовали правовые основания для включения в налоговую базу при исчислении налога на прибыль членских взносов, поступивших от членов товарищества в соответствии с ч. 5 ст. 155 ЖК РФ.

В Постановлении ФАС Поволжского округа от 20 ноября 2007 г. по делу N А55-18916/2006-31 также отмечено, что членские взносы в ТСЖ - это предусмотренные законом обязательные платежи на содержание, текущий и капитальный ремонт общего имущества в многоквартирном доме, имеющие строго целевой характер и не учитывающиеся в силу п. 2 ст. 251 НК РФ при определении налоговой базы по налогу на прибыль.

Рассматривая налогообложение НДС, мы отметили, что с 1 января 2010 г. в налоговую базу по НДС не включаются денежные средства, полученные ТСЖ на формирование резерва на проведение текущего и капитального ремонта общего имущества в многоквартирном доме. Облагаются ли эти суммы налогом на прибыль?

При определении налоговой базы не учитываются доходы в виде имущества, полученного налогоплательщиками в рамках целевого финансирования, что следует из пп. 14 п. 1 ст. 251 НК РФ. При этом налогоплательщики должны вести раздельный учет доходов и расходов, полученных и произведенных в рамках целевого финансирования. При отсутствии раздельного учета полученные средства рассматриваются как подлежащие налогообложению с даты их получения.

К средствам целевого финансирования относится имущество, полученное налогоплательщиком и использованное им по назначению, определенному источником финансирования или федеральными законами, в том числе в виде средств бюджетов, выделяемых, в частности, ТСЖ на долевое финансирование проведения капитального ремонта многоквартирных домов в соответствии с Федеральным законом от 21 июля 2007 г. N 185-ФЗ "О Фонде содействия реформированию жилищно-коммунального хозяйства".

Выделенные в соответствии с названным Законом на проведение капитального ремонта многоквартирных домов, которые включены в адресную программу по капитальному ремонту и управление которыми осуществляется ТСЖ, субсидии, отвечающие требованиям пп. 14 п. 1 ст. 251 НК РФ, не облагаются налогом на прибыль, о чем сказано в Письме Минфина России от 3 марта 2009 г. N 03-03-06/4/11.

СОБСТВЕННЫЕ КОТЕЛЬНЫЕ

**На балансе многих организаций, осуществляющих деятельность в сфере жилищно-коммунального хозяйства, имеются такие объекты, как котельные. Котельные представляет собой комплект технологически взаимосвязанных тепловых энергоустановок, расположенных в обособленных производственных зданиях, встроенных (пристроенных или надстроенных) помещениях с котлами, водонагревателями и котельно-вспомогательным оборудованием, предназначенным для выработки теплоты.**

**В этой статье мы рассмотрим некоторые вопросы, касающиеся стационарных котельных, эксплуатируемых организациями ЖКХ, а именно вопросы, связанные с необходимостью их регистрации, учета, эксплуатации оборудования.**

В начале статьи отметим, что котельные бывают не только стационарными, но и передвижными. Котельная установка передвижная - это транспортабельная котельная установка, имеющая ходовую часть. Транспортабельная котельная установка, в свою очередь, это комплекс, состоящий из котла, вспомогательного оборудования, системы управления и защиты, помещения (контейнера), в котором смонтировано все оборудование, и приспособлений для транспортирования с целью быстрого изменения места пользования.

Но поскольку темой нашей статьи мы выбрали котельные стационарные, о них и будем вести речь дальше.

Итак, как уже было отмечено выше, оборудование стационарных котельных размещается в обособленных производственных зданиях, а также встроенных, пристроенных или надстроенных помещениях (далее - здания). Такие здания являются объектами недвижимости, поскольку перемещение их без нанесения несоразмерного ущерба их назначению, невозможно. Такой вывод следует из п. 1 ст. 130 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее - ГК РФ). Согласно названной статье к недвижимым вещам (недвижимому имуществу, недвижимости) относятся земельные участки, участки недр и все, что прочно связано с землей, то есть объекты, перемещение которых без несоразмерного ущерба их назначению невозможно, в том числе здания, сооружения, объекты незавершенного строительства.

В силу ст. 1 Федерального закона от 21 июля 1997 г. N 122-ФЗ "О государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним" (далее - Закон N 122-ФЗ) здания и сооружения относятся к объектам недвижимости, права на которые подлежат государственной регистрации в соответствии с названным Федеральным законом. Согласно п. 1 ст. 4 Закона N 122-ФЗ государственной регистрации подлежат, в частности, права собственности и другие вещные права на недвижимое имущество и сделки с ним в соответствии со ст. 130 ГК РФ.

Таким образом, здание стационарной котельной подлежит государственной регистрации.

Оборудование котельной государственной регистрации в соответствии с Законом N 122-ФЗ не подлежит, поскольку оно монтируется отдельно внутри здания котельной. Но в отношении такого оборудования следует обратить внимание на иной момент, а именно на то, относится ли оно к опасным производственным объектам, подлежащим регистрации. Чтобы выяснить это, следует обратиться к Федеральному закону от 21 июля 1997 г. N 116-ФЗ "О промышленной безопасности опасных производственных объектов" (далее - Закон N 116-ФЗ).

Опасными производственными объектами в соответствии с Законом N 116-ФЗ являются предприятия или их цеха, участки, площадки, а также иные производственные объекты, перечень которых приведен в Приложении 1 к Закону N 116-ФЗ. К категории опасных производственных объектов относятся объекты, на которых:

- получаются, используются, перерабатываются, образуются, хранятся, транспортируются, уничтожаются опасные вещества (воспламеняющиеся, окисляющие, горючие, взрывчатые, токсичные и высокотоксичные вещества, вещества, представляющие опасность для окружающей среды);

- используется оборудование, работающее под давлением более 0,07 мегапаскаля или при температуре нагрева воды более 115 градусов Цельсия.

Опасные производственные объекты подлежат регистрации в государственном реестре в порядке, устанавливаемом Правительством Российской Федерации. Правила регистрации объектов в государственном реестре опасных производственных объектов утверждены Постановлением Правительства Российской Федерации от 24 ноября 1998 г. N 1371. Для регистрации объектов в госреестре организация, эксплуатирующая объекты, представляет в установленном порядке сведения, характеризующие каждый объект. Регистрация подтверждается выдачей свидетельства установленного образца. Объекты, вводимые в установленном порядке в эксплуатацию, подлежат регистрации в госреестре не позднее 30 дней с даты начала их эксплуатации. Зарегистрированные в госреестре объекты подлежат перерегистрации не реже одного раза в пять лет.

Федеральной службой по экологическому, технологическому и атомному надзору Приказом от 4 сентября 2007 г. N 606 утвержден Административный регламент Федеральной службы по экологическому, технологическому и атомному надзору по исполнению государственной функции по регистрации опасных производственных объектов и ведению государственного реестра опасных производственных объектов.

Еще в 2000 г. в совместном Письме Федерального горного и промышленного надзора Российской Федерации от 4 сентября 2000 г. N 03-35/342 и Государственного комитета Российской Федерации по строительству и жилищно-коммунальному комплексу от 7 сентября 2000 г. N ЛЧ-3918/12 было указано, что при регистрации объектов в госреестре опасных производственных объектов необходимо руководствоваться следующим:

- Опасным производственным объектом по признаку использования оборудования, работающего под давление более 0,07 МПа или при температуре нагрева воды более 115 градусов Цельсия, является котельная (крупа котельных), работающая на одну теплосеть города и иного поселения. При этом границами опасного производственного объекта являются границы территории, обслуживаемой теплоэнергетической организацией жилищно-коммунального хозяйства.

- Наличие газа во внутренних системах газоснабжения котельной идентифицируются отдельно по признаку наличия воспламеняющихся веществ в составе опасного производственного объекта, которым является система теплоснабжения, обслуживаемая организацией жилищно-коммунального хозяйства. Границами опасного производственного объекта являются границы территории, обслуживаемой теплоснабжающей организацией жилищно-коммунального хозяйства.

Таким образом, котельная, эксплуатируемая организацией ЖКХ, может быть отнесена к опасным производственным объектам, подлежащим регистрации в госреестре, сразу по двум признакам, как по признаку использования оборудования, так и по признаку наличия газа во внутренних системах газоснабжения котельной.

Необходимо также обратить внимание на то, что эксплуатация взрывопожароопасных производственных объектов представляет собой вид деятельности, на осуществление которой требуется лицензия, что следует из п. 28 ст. 17 Федерального закона от 8 августа 2001 г. N 128-ФЗ "О лицензировании отдельных видов деятельности".

Порядок лицензирования определен Положением о лицензировании эксплуатации взрывопожароопасных производственных объектов, утвержденным Постановлением Правительства Российской Федерации от 12 августа 2008 г. N 599. Рассматривать подробно порядок лицензирования мы не будем, поскольку это не является нашей целью, отметим лишь, что лицензия предоставляется на 5 лет, срок действия лицензии может быть продлен в порядке, установленном для переоформления документа, подтверждающего наличие лицензии. Лицензирующим органом является Федеральная служба по экологическому, технологическому и атомному надзору.

Говоря об оборудовании котельных, нельзя не коснуться вопроса сертификации такого оборудования. Правительством Российской Федерации 1 декабря 2009 г. принято Постановление N 982 "Об утверждении единого перечня продукции, подлежащей обязательной сертификации, и единого перечня продукции, подтверждение соответствия которой осуществляется в форме принятия декларации о соответствии". Так вот, в соответствии с названным документом обязательной сертификации подлежат:

- котлы паровые;

- котлы водогрейные стационарные;

- котлы отопительные (малолитражные) тепловой мощностью до 100 кВт (чугунные, стальные);

- котлы отопительные тепловой мощностью от 0,1 МВт (чугунные, стальные, комбинированные (сталь-чугун)).

Теперь перейдем к вопросам учета котельных. Поскольку, как мы определили, здание котельной является объектом недвижимости, отражение объекта недвижимого имущества в учете организации ЖКХ зависит от способа поступления этого объекта в организацию. Здание котельной может быть приобретено у другой организации за плату, построено или получено каким-либо иным способом (мена, дарение, безвозмездная передача).

Напомним, что к основным средствам, согласно п. 5 Положения по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01, утвержденного Приказом Минфина России от 30 марта 2001 г. N 26н (далее - ПБУ 6/01), относятся, в частности, здания, сооружения, рабочие и силовые машины и оборудование. Таким образом, здание котельной, являющееся объектом недвижимого имущества, должно быть отражено организацией ЖКХ в составе объектов основных средств. Нормы ПБУ 6/01 применяются с учетом Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных Приказом Минфина России от 13 октября 2003 г. N 91н (далее - Методические указания N 91н). Помимо этих документов, организациям следует учитывать и Указания об отражении в бухгалтерском учете операций по договору лизинга, утвержденные Приказом Минфина России от 17 февраля 1997 г. N 15 (далее - Указания).

Думается, что учет объектов основных средств не вызовет затруднений у бухгалтеров организаций ЖКХ, тем не менее остановимся на отдельных моментах учета, вызывающих наибольшее число вопросов читателей.

Одним из способов поступления объектов основных средств в организацию ЖКХ, как мы уже сказали, является создание их путем строительства хозяйственным способом или с привлечением подрядных строительных организаций.

Капитальными вложениями на основании ст. 1 Федерального закона от 25 февраля 1999 г. N 39-ФЗ "Об инвестиционной деятельности в Российской Федерации, осуществляемой в форме капитальных вложений" (далее - Закон N 39-ФЗ) признаются инвестиции в основной капитал (основные средства), в том числе затраты на новое строительство, расширение, реконструкцию и техническое перевооружение действующих предприятий, приобретение машин, оборудования, инструмента, инвентаря, проектно-изыскательские работы и другие затраты.

Затраты организации ЖКХ, как инвестора, на осуществление капитального строительства в форме нового строительства котельной в соответствии с п. 1.2 Положения по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций, утвержденного Письмом Минфина России от 30 декабря 1993 г. N 160 (далее - Положение N 160), представляют собой долгосрочные инвестиции. Как установлено п. п. 2.1 и 2.3 Положения N 160, учет долгосрочных инвестиций ведется по фактическим расходам. Учет ведется на счете 08 "Вложения по внеоборотные активы", субсчет 08-3 "Строительство объектов основных средств", предусмотренном для этих целей Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкцией по его применению, утвержденным Приказом Минфина России от 31 октября 2000 г. N 94н.

В бухгалтерском учете затраты по строительству группируются по технологической структуре расходов, определяемой сметной документацией:

- строительные работы;

- работы по монтажу оборудования;

- приобретение оборудования, сданного в монтаж;

- приобретение оборудования, не требующего монтажа; инструмента и инвентаря; оборудования, требующего монтажа, но предназначенного для постоянного запаса;

- на прочие капитальные затраты;

- на затраты, не увеличивающие стоимости основных средств.

Итак, все затраты организации ЖКХ на осуществление строительства котельной первоначально учитываются на счете 08 "Вложения по внеоборотные активы".

К законченному строительству, согласно Положению N 160, относятся принятые в эксплуатацию объекты, приемка которых оформлена в установленном порядке.

Законченные строительством здания и сооружения, приемка которых оформлена в установленном порядке, зачисляются в состав основных средств, что следует из п. 3.2.2 Положения N 160. Основанием для зачисления является Акт приемки-передачи основных средств.

Пунктом 7 Методических указаний N 91н установлено, что операции по движению основных средств оформляются первичными учетными документами, в качестве таковых могут применяться унифицированные первичные документы по учету основных средств, утвержденные Постановлением Госкомстата России от 21 января 2003 г. N 7 (далее - Постановление N 7).

Для документального оформления поступления построенного здания котельной оформляется Акт о приеме-передаче здания (сооружения) (форма N ОС-1а).

Если организация ЖКХ при строительстве котельной выступает в качестве инвестора и привлекает для строительства подрядную организацию, то учет инвестиционных вложений осуществляется на счете 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами". Получение объекта строительства от подрядчика следует отразить записями:

Дебет 08 Вложения во внеоборотные активы" Кредит 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" - на фактическую стоимость котельной;

Дебет 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям" Кредит 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" - на сумму НДС, переданную подрядчиком.

Согласно п. 52 Методических указаний N 91н допускается принимать к бухгалтерскому учету в качестве основных средств с выделением на отдельном субсчете к счету учета основных средств объекты недвижимости, по которым закончены капитальные вложения, оформлены соответствующие первичные учетные документы по приемке-передаче, документы переданы на государственную регистрацию и фактически эксплуатируемые.

По мнению Минфина России, изложенному в Письме от 9 июня 2009 г. N 03-05-05-01/31, объект принимается на учет в качестве основного средства, если он отвечает условиям, перечисленным в п. 4 ПБУ 6/01, и приведен в состояние, пригодное для использования. При этом не имеет значения факт его фактической эксплуатации. Аналогичные решения принимают и суды, что подтверждает Постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 4 июня 2009 г. N А33-11961/08-Ф02-2387/09 по делу N А33-11961/08.

Между тем, как указал ФАС Поволжского округа в Постановлении от 22 марта 2010 г. по делу N А65-149/2009, объект недвижимого имущества обладает всеми признаками основного средства, установленными п. 4 ПБУ 6/01, в случае если объект капитального строительства, первоначальная стоимость которого сформирована на дату передачи документов на государственную регистрацию прав собственности, передан по акту приема-передачи в эксплуатацию и организацией на объекте фактически ведется хозяйственная деятельность.

Принятие котельной, законченной строительством, к учету в составе объекта основных средств, организация ЖКХ отразит по дебету счета 01 "Основные средства" в корреспонденции с кредитом счета 08 "Вложения во внеоборотные активы" в сумме фактических затрат на строительство этого объекта.

Здание котельной и установленное в нем оборудование могут иметь разные сроки полезного использования. Как учитывать котельную? Как единый инвентарный объект, включающий оборудование или как разные инвентарные объекты?

Объект основных средств может состоять и из нескольких частей. Если сроки использования составных частей объекта одинаковы или не имеют существенного различия, организация ЖКХ обязана учитывать такое имущество в качестве единого инвентарного объекта, на это указывает Минфин России в Письме от 20 января 2009 г. N 03-05-05-01/06.

Если же сроки полезного использования частей объекта основных средств имеют существенные различия, то организация ЖКХ, руководствуясь п. 6 ПБУ 6/01, вправе учитывать каждую составную часть объекта как самостоятельный инвентарный объект.

В частности, в состав объекта недвижимого имущества необходимо включать учитываемые как отдельный инвентарный объект такие объекты основных средств, как встроенная система вентиляции помещений, другие коммуникации здания и прочее. Не включаются в состав объекта недвижимого имущества учитываемые как отдельные инвентарные объекты основные средства, которые не требуют монтажа, могут быть использованы вне объекта недвижимого имущества, демонтаж которых не причиняет несоразмерного ущерба их назначению и (или) функциональное предназначение которых не является неотъемлемой частью функционирования объекта недвижимого имущества как единого обособленного комплекса. Такие разъяснения даны в Письме Минфина России от 23 сентября 2008 г. N 03-05-05-01/57.

Как учитывать оборудование, монтируемое в здании котельной?

К оборудованию, требующему монтажа и предназначенному для установки в строящихся (реконструируемых) объектах согласно Плану счетов бухгалтерского учета относится технологическое, энергетическое и производственное оборудование. К оборудованию, требующему монтажа, относится также оборудование, вводимое в действие только после сборки его частей и прикрепления к фундаменту или опорам, к полу, междуэтажным перекрытиям и прочим несущим конструкциям зданий и сооружений, а также комплекты запасных частей такого оборудования. В состав этого оборудования включаются контрольно измерительная аппаратура или другие приборы, предназначенные для монтажа в составе устанавливаемого оборудования.

Для учета оборудования, требующего монтажа, Планом счетов бухгалтерского учета предназначен счет 07 "Оборудование к установке", причем отмечено, что этот счет используется организациями-застройщиками.

Обратите внимание! ПБУ 6/01, а также Методические указания по учету основных средств N 91н не применяются в отношении предметов, сданных в монтаж или подлежащих монтажу. Положения этих документов будут применимы к оборудованию лишь после завершения работ по его монтажу и зачислению оборудования в состав основных средств при условии, что приобретенное и смонтированное оборудование удовлетворяет условиям, перечень которых содержит п. 4 ПБУ 6/01.

Передача оборудования в монтаж отражается по дебету счета 08 "Вложения во внеоборотные активы", субсчет 08-3 "Строительство объектов основных средств", и кредиту счета 07. Монтаж оборудования может быть выполнен как силами самой организации, так и с привлечением специализированных подрядных организаций.

Если работы по монтажу оборудования проводятся самой организацией ЖКХ, расходы на его проведение отражаются на счете 23 "Вспомогательные производства" (при наличии подразделения) либо учитываются непосредственно на субсчете 08-3. Расходы, предварительно учтенные на счете 23, списываются затем в дебет субсчета 08-3 и, тем самым, формируют первоначальную стоимость основного средства.

Если организация ЖКХ не имеет возможности провести монтаж приобретенного оборудования для котельной самостоятельно, то для этих целей привлекаются специализированные организации. Работы по монтажу оборудования выполняются на основании договора подряда, заключаемого между заказчиком и подрядчиком.

Поступление, движение и выбытие оборудования, как и прочие хозяйственные операции, должны оформляться оправдательными документами, являющимися первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет. Обязанность по составлению первичных документов установлена ст. 9 Федерального закона от 21 ноября 1996 г. N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" (далее - Закон N 129-ФЗ).

Для учета оборудования Постановлением Госкомстата России от 21 января 2003 г. N 7 утверждены:

- Акт о приеме (поступлении) оборудования (форма N ОС-14);

- Акт о приеме-передаче оборудования в монтаж (форма N ОС-15);

- Акт о выявленных дефектах оборудования (форма N ОС-16).

Оформление и учет оборудования, поступившего на склад, производится с помощью формы N ОС-14. Передача оборудования в монтаж оформляется Актом формы N ОС-15. На дефекты, выявленные в процессе монтажа, наладки и испытания, а также по результатам контроля составляется форма N ОС-16.

Смонтированное и готовое к эксплуатации оборудование зачисляется в состав основных средств, для чего оформляется акт формы N ОС-1 либо N ОС-1б.

Таким образом, поступление оборудования, его монтаж и ввод в эксплуатацию оформляется последовательным составлением форм N N ОС-14, ОС-15, в случае необходимости N ОС-16, и акта формы N ОС-1 или N ОС-1б.

В завершение статьи отметим, что к работам по монтажу оборудования принято относить работы:

- по сборке и установке технологического, энергетического, подъемно-транспортного, насосно-компрессорного и другого оборудования на месте его постоянной эксплуатации, включая проверку и испытание качества монтажа;

- по устройству подводок к оборудованию (подвод воды, воздуха, пара, охлаждающих жидкостей, прокладка, протяжка и монтаж кабелей, электрических проводов и проводов связи);

- по монтажу и установке технологических металлоконструкций, обслуживающих площадок, лестниц и других устройств, конструктивно связанных с оборудованием;

- по изоляции и окраске устанавливаемого оборудования и технологических трубопроводов;

- а также другие не перечисленные выше работы и затраты, предусмотренные в ценниках на монтаж оборудования.

ПЛАТА ЗА ОТОПЛЕНИЕ - РЕГУЛИРОВАНИЕ, УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

**Плата за отопление является составной частью платы за коммунальные услуги, оказываемые организациями жилищно-коммунального хозяйства, которую обязаны уплачивать как наниматели жилых помещений, так и собственники жилых и нежилых помещений в многоквартирных домах.**

**В этой статье мы рассмотрим вопросы регулирования платы за отопление, а также порядок ее бухгалтерского и налогового учета.**

Напомним, что обязанность по оплате жилых помещений и коммунальных услуг, в том числе услуг отопления, установлена ст. 153 Жилищного кодекса Российской Федерации от 29 декабря 2004 г. N 188-ФЗ (далее - ЖК РФ). Плату за жилье и коммунальные услуги должны вносить наниматели, собственники, арендаторы жилых помещений, члены жилищных кооперативов, причем вноситься такая плата должна своевременно и в полном объеме.

Обратимся к Правилам предоставления коммунальных услуг гражданам, утвержденным Постановлением Правительства Российской Федерации от 23 мая 2006 г. N 307 (далее - Правила N 307). Именно этот документ регулирует отношения между исполнителями и потребителями коммунальных услуг, устанавливает их права, обязанности и ответственность. Также Правила устанавливают, в частности, порядок определения размера платы за коммунальные услуги с использованием приборов учета и при их отсутствии, порядок перерасчета размера платы за отдельные виды коммунальных услуг в период временного отсутствия граждан в занимаемом помещении. Правила N 307 распространяются на отношения, касающиеся предоставления коммунальных услуг гражданам, проживающим на законных основаниях в жилых помещениях частного, государственного и муниципального жилищных фондов.

Коммунальные услуги - это деятельность исполнителя коммунальных услуг по холодному и горячему водоснабжению, водоотведению, электроснабжению, газоснабжению, а также отоплению, обеспечивающая комфортные условия проживания граждан в жилых помещениях. Такое определение коммунальных услуг содержит п. 3 Правил N 307.

Кто может быть исполнителем коммунальных услуг? Исполнителем может быть юридическое лицо независимо от организационно-правовой формы, а также индивидуальный предприниматель, представляющие коммунальные услуги, производящие или приобретающие коммунальные ресурсы и отвечающие за обслуживание внутридомовых инженерных систем, с использованием которых потребителю предоставляются коммунальные услуги. Исполнителем могут быть управляющая организация, товарищество собственников жилья (далее - ТСЖ), жилищный или иной специализированный потребительский кооператив (далее - кооператив), иная организация, производящая или приобретающая коммунальные ресурсы.

Потребителями являются граждане, использующие коммунальные услуги, в том числе услуги отопления, для личных и иных нужд, не связанных с предпринимательской деятельностью.

Предоставление коммунальных услуг потребителям осуществляется на основании договора, заключаемого исполнителем с собственником жилого помещения в соответствии с законодательством Российской Федерации. Договор должен содержать условия предоставления коммунальных услуг.

В составе коммунальных услуг, в зависимости от степени благоустройства многоквартирного или жилого дома, предоставляются услуги отопления.

Отопление - поддержание в жилом помещении, отапливаемом по присоединенной сети, установленной температуры воздуха, а также продажа твердого топлива при наличии печного отопления. Температура воздуха, которая должна поддерживаться в жилом помещении, указана в п. 15 Приложения N 1 к Правилам N 307.

Пунктом 9 Правил N 307 установлено, что при предоставлении коммунальных услуг должно быть обеспечено бесперебойное отопление жилого помещения в течение отопительного периода в зависимости от температуры наружного воздуха.

Как определяется отопительный период?

При наличии в многоквартирных или жилых домах автономной системы отопления условия определения даты начала и (или) окончания отопительного периода, а также даты начала и (или) окончания отопительного периода устанавливаются собственниками самостоятельно и согласуются с исполнителем (п. 11 Правил N 307).

Если собственниками помещений в многоквартирном доме или собственниками жилых домов указанные выше условия и даты не установлены, а также если тепловая энергия для нужд отопления помещений подается централизованно, то исполнитель начинает и заканчивает отопительный период в сроки, установленные уполномоченным органом. При этом начало отопительного периода устанавливается при среднесуточной температуре наружного воздуха ниже +8°C, а конец отопительного периода - при среднесуточной температуре выше +8°C в течение пяти суток подряд. Отопительный период должен начинаться или заканчиваться со дня, следующего за последним днем указанного периода (п. 12 Правил N 307).

Размер платы за отопление рассчитывается по тарифам, установленным для ресурсоснабжающих организаций в порядке, определенном законодательством Российской Федерации.

Из Приложения N 2 к Правилам N 307 следует, что при расчете размера платы за тепловую энергию применяются тариф - руб/Гкал.

Основы государственного регулирования тарифов на электрическую и тепловую энергию в Российской Федерации определены Федеральным законом от 14 апреля 1995 г. N 41-ФЗ "О государственном регулировании тарифов на электрическую и тепловую энергию в Российской Федерации". Государственное регулирование тарифов осуществляется посредством установления экономически обоснованных тарифов (цен, платы за услуги) на электрическую и тепловую энергию и (или) их предельных уровней. Срок действия установленных тарифов или их предельных уровней не может быть менее одного финансового года.

Государственное регулирование тарифов может проводиться отдельно в отношении электроэнергии, поставляемой населению в пределах социальной нормы потребления и сверх таковой. При установлении для отдельных потребителей льготных тарифов на свет и тепло, повышение тарифов для других потребителей не допускается.

Основы ценообразования в отношении электрической и тепловой энергии в Российской Федерации, а также Правила государственного регулирования и применения тарифов на электрическую и тепловую энергию в Российской Федерации утверждены Постановлением Правительства Российской Федерации от 26 февраля 2004 г. N 109.

Регулируемые тарифы на тепловую энергию, поставляемую потребителям, согласно п. 58.1 вышеназванного документа устанавливаются регулирующим органом на основании предложения организации, осуществляющей регулируемую деятельность, по одному из следующих вариантов:

- одноставочный тариф, включающий в себя полную стоимость 1 гигакалории поставляемой тепловой энергии;

- двухставочный тариф, включающий в себя ставку платы за потребленную тепловую энергию из расчета платы за 1 гигакалорию тепловой энергии и ставку платы за тепловую мощность из расчета платы за 1 гигакалорию в час тепловой нагрузки (устанавливается в договоре энергоснабжения), предусматривающую оплату использования тепловой мощности объектов систем теплоснабжения с учетом их развития и оптимизации.

Федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным осуществлять правовое регулирование в сфере государственного регулирования цен (тарифов) на товары (услуги) в соответствии с законодательством Российской Федерации и контроль их применения, является Федеральная служба по тарифам (далее - ФСТ России). Положение о Федеральной службе по тарифам утверждено Постановлением Правительства Российской Федерации от 30 июня 2004 г. N 332. ФСТ России устанавливает, в частности, предельные индексы максимального (минимального) возможного изменения установленных тарифов на товары и услуги организаций коммунального комплекса, согласовывает решения об утверждении тарифов на электрическую и тепловую энергию, принятые органами исполнительной власти субъектов Российской Федерации в области государственного регулирования тарифов, осуществляет мониторинг размеров платежей граждан за коммунальные услуги.

Методические указания по расчету регулируемых тарифов и цен на электрическую (тепловую) энергию на розничном (потребительском) рынке утверждены Приказом ФСТ России от 6 августа 2004 г. N 20-э/2.

ФСТ России 18 марта 2010 г. выпущено Информационное сообщение "О плате граждан за коммунальные услуги". В нем отмечено, что динамика размера платежа граждан за коммунальные услуги зависит не только от уровня установленных тарифов, но и от объема потребления коммунальных услуг (в том числе норматива потребления услуг), а также от изменения доли оплаты населением установленных тарифа с учетом предоставляемых им субсидий и льгот.

Необходимость ежегодного пересмотра тарифов на коммунальные услуги в сторону увеличения обусловлена, в частности, ростом цен на энергоносители. Значительную долю в структуре тарифа на тепловую энергию занимает топливная составляющая, которая зависит от вида и цены используемого топлива (стоимость жидкого и твердого топлива, как правило, существенно выше природного газа).

Если исполнителем коммунальных услуг является ТСЖ, кооператив, управляющая организация, то расчет размера платы за приобретение исполнителем тепловой энергии осуществляется по тарифам, установленным в соответствии с законодательством Российской Федерации и используемым для расчета размера платы за коммунальные услуги гражданами (п. 15 Правил N 307).

При производстве тепловой энергии для отопления многоквартирного дома с использованием автономной системы отопления, входящей в состав общего имущества собственников помещений в многоквартирном доме (при отсутствии централизованного отопления), размер платы за отопление рассчитывается по показаниям приборов учета и тарифов на топливо, используемое для производства тепловой энергии (п. 18 Правил N 307).

Обратите внимание! Расходы на содержание и ремонт внутридомовых инженерных систем, используемых для производства теплоэнергии, включаются в плату за содержание и ремонт жилого помещения. Такие расходы в плату за отопление не включаются.

Порядок определения платы за отопление зависит от наличия или отсутствия приборов учета в жилых и нежилых помещениях многоквартирного дома.

При отсутствии общедомовых, общих (квартирных) и индивидуальных приборов учета плата за отопление в жилых помещениях определяется по формуле, приведенной в пп. 1 п. 1 Приложения N 2 к Правилам N 307. При этом исполнитель один раз в год производит корректировку размера платы за отопление, пользуясь для этого формулой, содержащейся в пп. 2 к тому же пункту Приложения N 2 к Правилам (п. 19 Правил N 307).

В аналогичном порядке определяется размер платы за отопление при отсутствии индивидуальных приборов учета теплоэнергии в нежилых помещениях, что установлено п. 20 Правил N 307.

Если многоквартирный дом оборудован общедомовыми приборами учета, но индивидуальные и общие (квартирные) приборы учета отсутствуют, размер платы согласно п. 21 Правил N 307 определяется по формуле, указанной в пп. 2 п. 2 Приложения N 2 к Правилам N 307. Исполнитель также 1 раз в год производит корректировку размера платы за отопление в соответствии с пп. 3 п. 2 Приложения N 2 к Правилам N 307.

Если дом оборудован общедомовыми приборами учета, но индивидуальными и (или) общими (квартирными) приборами учета оборудован частично, плата за отопление в жилых помещениях на основании п. 23 Правил N 307 определяется по формуле, содержащейся в пп. 2 п. 3 Приложения N 2 к Правилам N 307. Корректировка платы также производится один раз в год в соответствии с пп. 3 п. 3 Приложения N 2 к Правилам N 307.

При наличии в доме общедомовых приборов учета потребления тепловой энергии и наличии во всех или в отдельных помещениях распределителей плата за отопление рассчитывается исходя из среднемесячных объемов потребления тепловой энергии за предыдущий год. Если такие сведения отсутствуют, то плата рассчитывается исходя из норматива потребления теплоэнергии и тарифа на нее, утвержденных в соответствии с законодательством Российской Федерации, что установлено п. 25 Правил N 307. По формуле, приведенной в пп. 3 п. 3 Приложения N 2 к Правилам N 307, один раз в год исполнителем проводится корректировка платы за отопление помещений, оборудованных распределителями.

За отопление помещений, не оборудованных распределителями, размер платы определяется от общей площади жилых и отапливаемых нежилых помещений и нормативов потребления тепловой энергии. Если общая площадь жилых помещений, оборудованных распределителями, составляет менее 50 процентов общей площади жилых помещений в многоквартирном доме, для определения размера платы за отопление используется формула, приведенная в пп. 2 п. 2 Приложения N 2 к Правилам N 307. Такой порядок установлен п. 26 Правил N 307.

Согласно п. 14 Правил N 307 расчетный период для оплаты коммунальных услуг, в том числе услуги отопления, устанавливается равным календарному месяцу.

Плата за отопление вносится ежемесячно, до 10-го числа месяца, следующего за истекшим месяцем, за который производится оплата, если договором управления многоквартирным домом не установлен иной срок внесения платы.

Расчеты должны производиться своевременно, поскольку п. 14 ст. 155 ЖК РФ установлены санкции за несвоевременное внесение платы. Лица, несвоевременно и (или) не полностью внесшие плату, обязаны уплатить пени в размере 1/300 ставки рефинансирования ЦБ РФ, действующей на момент оплаты, от не выплаченных сумм за каждый день просрочки, начиная со следующего дня после наступления установленного срока оплаты по день фактической выплаты включительно.

Пунктом 40 Правил N 307 установлено, что потребители вправе по своему выбору:

- оплачивать коммунальные услуги наличными денежными средствами, в безналичной форме с использованием счетов в выбранных ими банках или переводом денежных средств без открытия банковского счета, а также почтовыми переводами;

- поручать другим лицам внесение платы за коммунальные услуги вместо них любыми способами, не противоречащими требованиям законодательства Российской Федерации и договору;

- вносить плату за коммунальные услуги за прошедший месяц частями, не нарушая установленный срок окончания ее внесения;

- осуществлять предварительную оплату коммунальных услуг в счет будущих месяцев.

Следует обратить внимание на то, что руководствуясь п. 81 Правил N 307, исполнитель вправе приостановить или ограничить предоставление одной или нескольких коммунальных услуг в случае неполной оплаты потребителем коммунальных услуг. Так вот в отношении отопления эта норма не применяется!

Потребители вносят плату за коммунальные услуги, в том числе отопление, в следующем порядке:

- наниматели жилых помещений по договору социального найма и договору найма жилых помещений государственного или муниципального жилищного фонда в многоквартирном доме, управление которым осуществляется управляющей организацией, вносят плату за отопление этой управляющей организации. Если размер вносимой нанимателем платы меньше, чем размер платы, установленный договором управления, оставшаяся часть платы вносится наймодателем в порядке, согласованном с управляющей организацией (п. 4 ст. 155 ЖК РФ);

- члены ТСЖ - в порядке, установленном органами управления ТСЖ (в отношении членов ТСЖ следует обратить внимание на тот факт, что они вносят не плату за коммунальные услуги, куда включена и плата за отопление, а обязательные платежи и (или) взносы, связанные с оплатой расходов коммунальных услуг) (п. 5 ст. 155 ЖК РФ);

- собственники помещений в доме, где создано ТСЖ, сами не являющиеся членами ТСЖ - в соответствии с договорами, заключенными с ТСЖ (п. 6 ст. 155 ЖК РФ);

- собственники помещений в доме, в котором не создано ТСЖ, управление которым осуществляет управляющая организация - этой управляющей организации (п. 7 ст. 155 ЖК РФ);

- собственники помещений в доме, осуществляющие непосредственное управление домом, - в соответствии с договорами, заключенными с лицами, осуществляющими соответствующие виды деятельности (п. 8 ст. 155 ЖК РФ);

- собственники жилых домов - в соответствии с договорами, заключенными с лицами, осуществляющими соответствующие виды деятельности (п. 9 ст. 155 ЖК РФ).

Плата за отопление вносится на основании платежных документов, которые должны быть представлены исполнителем не позднее 1-го числа месяца, следующего за истекшим месяцем, за который производится оплата, однако договором управления многоквартирным домом может быть установлен иной срок представления платежных документов (п. 37 Правил N 307).

Перечень реквизитов, которые в обязательном порядке должен содержать платежный документ, содержит п. 38 Правил N 307. В частности, в документе должен быть указан объем (количество) потребленных в течение расчетного периода коммунальных ресурсов. Этот показатель указывается исполнителем:

- при расчетах с использованием показаний общедомовых и (или) индивидуальных приборов учета - с учетом положений п. 31 Правил N 307;

- при отсутствии таковых - исходя из общей площади помещения.

Перейдем к вопросам налогообложения и бухгалтерского учета платы за отопление, и рассмотрим их на примере управляющей организации.

Напомним, что многоквартирный дом в соответствии с п. 9 ст. 161 ЖК РФ может управляться только одной управляющей организацией. Договор управления заключается в письменной форме путем составления одного документа, подписанного сторонами. При выборе управляющей организации общим собранием собственников с каждым из них заключается договор управления на условиях, указанных в решении общего собрания.

По договору управления согласно п. 2 ст. 162 ЖК РФ одна сторона (управляющая организация) по заданию другой стороны (собственников помещений) в течение согласованного срока за плату обязуется оказывать услуги и выполнять работы по надлежащему содержанию и ремонту общего имущества в таком доме, предоставлять коммунальные услуги собственникам помещений в таком доме и пользующимся помещениями в этом доме лицам, осуществлять иную направленную на достижение целей управления многоквартирным домом деятельность.

Отметим, что по разъяснениям, содержащимся в Письме Минрегионразвития России от 6 марта 2009 г. N 6174-АД/14, под порядком определения размера платы за коммунальные услуги следует понимать указание в договоре управления на порядок определения и изменения размера платы за коммунальные услуги с использованием регулируемых тарифов на коммунальные ресурсы в соответствии с п. 13 ст. 155 и ст. 157 ЖК РФ, а также нормами разд. III и VII Правил предоставления коммунальных услуг.

Договор заключается на срок не менее чем один год и не более чем 5 лет. Если управляющая организация выбрана по результатам открытого конкурса, то договор управления с такой организацией заключается на срок не менее чем один год и не более чем три года.

Итак, предположим, что управляющая организация предоставляет собственникам помещений в многоквартирном доме услуги по отоплению, что установлено договором управления. По условиям договора плата за отопление поступает на расчетный счет управляющей организации, которая в свою очередь перечисляет денежные средства за потребленные услуги отопления ресурсоснабжающей организации.

Как будут учитываться платежи за отопление в налоговом учете управляющей организации?

Начнем с налога на добавленную стоимость.

С 1 января 2010 г. от налогообложения НДС освобождается реализация коммунальных услуг, предоставляемых управляющими организациями, при условии приобретения коммунальных услуг у организаций коммунального комплекса, поставщиков электроэнергии и газоснабжающих организаций. Данная норма закреплена пп. 29 п. 3 ст. 149 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ).

При этом в соответствии с вышеназванной нормой НК РФ освобождение от налогообложения НДС коммунальных услуг, реализуемых управляющим организациям организациями коммунального комплекса, а также поставщиками электроэнергии и газоснабжающими организациями, НК РФ не предусмотрено.

При применении указанной нормы НК РФ следует руководствоваться п. 4 ст. 154 ЖК РФ, согласно которому плата за коммунальные услуги включает в себя, в том числе плату за отопление (теплоснабжение, в том числе поставки твердого топлива при наличии печного отопления).

То есть коммунальные услуги, указанные в п. 4 ст. 154 ЖК РФ, предоставляемые управляющими организациями, освобождаются от налогообложения НДС при условии, что данные коммунальные услуги приобретаются ими у юридических лиц, указанных в п. 1 ст. 2 Федерального закона от 30 декабря 2004 г. N 210-ФЗ "Об основах регулирования тарифов организаций коммунального комплекса", а также поставщиков электрической энергии и газоснабжающих организаций, что подтверждено Письмом Минфина России от 23 декабря 2009 г. N 03-07-15/169.

Суммы НДС по коммунальным услугам, предъявленные управляющим организациям организациями коммунального комплекса, поставщиками электрической энергии и газоснабжающими организациями, включаются управляющими организациями в стоимость коммунальных услуг и вычету не подлежат, что следует из пп. 1 п. 2 ст. 170 НК РФ.

Таким образом, от налогообложения НДС освобождается предоставление услуг отопления управляющими организациями по стоимости, соответствующей стоимости приобретения этих услуг, в том числе с учетом НДС, у теплоснабжающих организаций.

Следует отметить, что собственниками жилых и нежилых помещений в многоквартирном доме могут быть не только физические лица, но и юридические лица. В Письме Минфина России от 30 апреля 2010 г. N 03-07-07/21 специалисты Минфина разъяснили, что от налогообложения НДС освобождаются операции по реализации вышеуказанных работ (услуг), осуществляемые в том числе управляющими организациями по стоимости, соответствующей стоимости приобретения этих работ (услуг) у организаций и индивидуальных предпринимателей, непосредственно выполняющих (оказывающих) данные работы (услуги). При этом освобождение применяется независимо от того, кому оказываются услуги управляющей организацией - физическим или юридическим лицам.

Управляющие организации, применяющие общую систему налогообложения, являются налогоплательщиками налога на прибыль организаций. В целях налогообложения прибыли согласно п. 1 ст. 248 НК РФ к доходам относятся, в частности, доходы от реализации товаров (работ, услуг) и внереализационные доходы. При определении доходов из них исключаются суммы налогов, предъявленные в соответствии с НК РФ налогоплательщиком покупателю (приобретателю) товаров (работ, услуг, имущественных прав).

Выручка от реализации товаров (работ, услуг) признается в составе доходов от реализации (п. 1 ст. 249 НК РФ).

Затраты на приобретение холодной и горячей воды у ресурсоснабжающей организации, должны учитываться управляющей организацией в составе материальных расходов в соответствии с пп. 6 п. 1 ст. 254 НК РФ (за вычетом суммы НДС).

В целях налогообложения прибыли выручка от оказания коммунальных услуг по отоплению (без учета НДС) признается доходом от реализации (п. 1 ст. 248, п. 1 ст. 249 НК РФ). Платежи за отопление, поступающие на счет управляющей организации не в отопительный период года относятся к нескольким отчетным (налоговым) периодам и на основании п. 2 ст. 271 НК РФ должны распределяться налогоплательщиком самостоятельно с учетом принципа равномерности признания доходов и расходов, то есть так же, как и в бухгалтерском учете, - в течение всего отопительного сезона по мере возникновения расходов на отопление. Что касается платежей, приходящихся на отопительный сезон, то моментом признания их доходами на основании п. 3 ст. 271 НК РФ будет являться дата оказания услуг, то есть последнее число месяца, в котором услуга по отоплению была оказана.

Стоимость потребленных коммунальных ресурсов (за вычетом суммы НДС, подлежащей вычету) включается в состав материальных расходов (пп. 6 п. 1 ст. 254 НК РФ).

Осуществляя бухгалтерский учет, все организации, независимо от их организационно-правовой формы, должны руководствоваться Федеральным законом от 21 ноября 1996 г. N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" и принятыми на его основе нормативными правовыми актами.

Прежде всего следует определить, будут ли являться поступающие платежи за водоснабжение доходом управляющей организации? Согласно п. 5 Положения по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99, утвержденного Приказом Минфина России от 6 мая 1999 г. N 32н (далее - ПБУ 9/99), эти суммы будут признаваться в составе доходов от обычных видов деятельности как выручка от оказания услуг. Выручка признается в бухгалтерском учете при наличии условий, перечисленных в п. 12 ПБУ 9/99. Выручка признается управляющей организацией ежемесячно, поскольку расчетным периодом является календарный месяц, в сумме, рассчитанной исходя из тарифов или нормативов, и предъявленной потребителям.

Чтобы выполнить условия договора управления по водоснабжению собственников помещений в многоквартирном доме, управляющая организация должна приобрести ресурсы у ресурсоснабжающей организации. Стоимость холодной и горячей воды, приобретенной у организации ВКХ, следует включить в состав расходов по обычным видам деятельности в качестве материальных расходов, связанных с приобретением сырья, материалов, и иных материально-производственных запасов, что следует из п. п. 5, 8 Положения по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99, утвержденного Приказом Минфина России от 6 мая 1999 г. N 33н (далее - ПБУ 10/99).

Для учета доходов и расходов от обычных видов деятельности Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкцией по его применению, утвержденными Приказом Минфина России от 31 октября 2000 г. N 94н, предназначен счет 90 "Продажи". Выручка учитывается на субсчете 90-1 "Выручка", а себестоимость продаж - на субсчете 90-2.

Таким образом, как собственники, так и наниматели многоквартирного жилого дома должны оплачивать коммунальные услуги по отоплению в течение всего календарного года. В то же время деятельность управляющей организации, связанная с предоставлением услуг по отоплению, носит сезонный характер, то есть осуществляется лишь в отопительный период. Его длительность зависит от климатических условий и устанавливается уполномоченными органами (п. п. 11, 12 Правил N 307).

Как известно, для признания выручки в бухгалтерском учете должны быть соблюдены определенные условия, в частности, необходимо, чтобы услуга была оказана, а расходы, которые произведены или будут произведены в связи с этой операцией, могли быть определены (пп. "г" и "д" п. 12 ПБУ 9/99). В противном случае при получении денежных средств в учете организации признается кредиторская задолженность, а не выручка. Следовательно, квалифицировать платежи за отопление, поступающие на счет управляющей организации до начала отопительного сезона, как выручку нельзя, иначе будет нарушен порядок признания расходов в отчете о прибылях и убытках, основанный на соблюдении принципа соответствия доходов и расходов (п. 19 ПБУ 10/99 "Расходы организации"). Ведь расходы на оплату коммунальных ресурсов для предоставления услуг по отоплению многоквартирных домов возникают у управляющей организации только в течение отопительного сезона.

Доходы, полученные в отчетном периоде, но относящиеся к следующим отчетным периодам (к которым в данном случае могут быть причислены и платежи за отопление, полученные управляющей организацией в течение неотопительного сезона), в бухгалтерском учете признаются доходами будущих периодов. Для их отражения Планом счетов предусмотрен счет 98 "Доходы будущих периодов", субсчет 98-1 "Доходы, полученные в счет будущих периодов". На этом субсчете учитывается, в частности, и плата за коммунальные услуги, начисленная в счет будущих периодов. По кредиту данного субсчета в корреспонденции со счетами учета денежных средств или расчетов с дебиторами и кредиторами отражаются суммы доходов, относящихся к будущим отчетным периодам, а по дебету - суммы доходов, перечисленные на соответствующие счета при наступлении отчетного периода, к которому эти доходы относятся. В указанном случае учтенные в качестве доходов будущих периодов коммунальные платежи должны признаваться в составе выручки на счете 90 "Продажи", субсчет 90-1 "Выручка", на наш взгляд, равномерно в течение всего отопительного сезона. Одновременно расходы, связанные с оказанием услуг, учтенные на счете 20 "Основное производство", в качестве расходов по обычным видам деятельности (п. 5 ПБУ 10/99) списываются в дебет счета 90, субсчет 90-2 "Себестоимость продаж".

ПЛАТА ЗА ЭЛЕКТРИЧЕСТВО - РЕГУЛИРОВАНИЕ, УЧЕТ

И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

**Сложно представить себе жизнь современного человека без электричества. С его помощью работают практически все бытовые приборы, используемые нами в повседневной жизни, электроэнергия используется для освещения домов и улиц, а также в самых разных целях, которые, пожалуй, даже трудно перечислить.**

**Снабжение населения электричеством регулируется законодательством Российской Федерации и осуществляется на платной основе. О регулировании платы за электричество мы расскажем в этой статьей, а также коснемся отдельных вопросов ее учета и налогообложения.**

Обратимся прежде всего к Гражданскому кодексу Российской Федерации, а именно к параграфу 6 "Энергоснабжение" гл. 30 "Купля-продажа".

По договору энергоснабжения энергоснабжающая организация обязуется подавать абоненту (потребителю) через присоединенную сеть энергию, а абонент обязуется оплачивать принятую энергию, а также соблюдать предусмотренный договором режим ее потребления, обеспечивать безопасность эксплуатации находящихся в его ведении энергетических сетей и исправность используемых им приборов и оборудования, связанных с потреблением энергии. Такое определение договора энергоснабжения содержит ст. 539 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее - ГК РФ).

Договор энергоснабжения заключается с абонентом при наличии у него энергопринимающего устройства, отвечающего установленным техническим требованиям и присоединенного к сетям энергоснабжающей организации, и другого необходимого оборудования, а также при обеспечении учета потребления энергии.

Пунктом 4 ст. 539 ГК РФ определено, что к отношениям по договору снабжения электрической энергией правила параграфа 6 "Энергоснабжение" применяются, если законом или иными правовыми актами не установлено иное.

Заключение и продление договора энергоснабжения регулируется ст. 540 ГК РФ, согласно которой в случае, когда абонентом по договору выступает гражданин, использующий энергию для бытового потребления, договор считается заключенным с момента первого фактического подключения абонента в установленном порядке к присоединенной сети. Такой договор считается заключенным на неопределенный срок, хотя соглашением сторон может быть предусмотрено и иное.

Как установлено п. 2 ст. 543 ГК РФ, если абонентом является гражданин, использующий энергию для бытового потребления, то обеспечивать надлежащее техническое состояние и безопасность электрических сетей, а также приборов учета потребления энергии, обязана энергоснабжающая организация.

Оплата энергии, согласно ст. 544 ГК РФ, производится за фактически принятое абонентом количество энергии в соответствии с данными учета, порядок расчетов определяется законом, иными правовыми актами или соглашением сторон.

Мы рассмотрели основные положения договора энергоснабжения, установленные ГК РФ, которые могут быть применены и к договору снабжения электрической энергией.

Теперь следует обратиться к Федеральному закону от 26 марта 2003 г. N 35-ФЗ "Об электроэнергетике", который устанавливает правовые основы экономических отношений в сфере электроэнергетики, определяет полномочия органов государственной власти на регулирование этих отношений, основные права и обязанности субъектов электроэнергетики при осуществлении деятельности в этой сфере и потребителей электрической энергии.

В частности, п. 4 ст. 21 Закона "Об электроэнергетике" установлено, что контроль деятельности гарантирующих поставщиков в части обеспечения надежного энергоснабжения населения осуществляют органы исполнительной власти субъектов Российской Федерации. Согласно определению, данному в ст. 3 названного Закона, гарантирующим поставщиком электрической энергии является коммерческая организация, обязанная в соответствии с Законом "Об электроэнергетике" или добровольно принятыми обязательствами заключить договор купли-продажи электроэнергии с любым обратившимся к ней потребителем либо лицом, действующим от имени и в интересах потребителя электроэнергии и желающим приобрести электроэнергию.

Двусторонний договор купли-продажи электроэнергии представляет собой соглашение, по которому поставщик обязуется поставить покупателю электроэнергию в определенном количестве и определенного качества, а покупатель обязуется принять и оплатить электроэнергию в соответствии с правилами оптового рынка и основными положениями функционирования розничных рынков договора.

Обязанность по внесению платы за электроэнергию установлена не только Законом "Об электроэнергетике", но и Жилищным кодексом Российской Федерации (далее - ЖК РФ), а именно ст. 153 ЖК РФ, согласно которой граждане обязаны своевременно и полностью вносить плату за коммунальные услуги. Плату за коммунальные услуги обязаны вносить как наниматели жилых помещений, занимаемых по договору социального найма или договору найма жилого помещения государственного или муниципального жилищного фонда, так и собственники помещений в многоквартирных домах, что следует из ст. 153 ЖК РФ.

Плата за коммунальные услуги включает в себя не только плату за холодное и горячее водоснабжение, водоотведение, газоснабжение, отопление, но и плату за электроснабжение.

Прежде чем рассчитать размер платы за электроэнергию, нужно определить количество потребленной электроэнергии.

Согласно Правилам предоставления коммунальных услуг гражданам, утвержденным Постановлением Правительства Российской Федерации от 23 мая 2006 г. N 307 (далее - Правила N 307), электроснабжение - это круглосуточное обеспечение потребителя электрической энергией надлежащего качества, подаваемой в необходимых объемах по присоединенной сети в жилое помещение.

В настоящее время практически все жилые помещения оборудованы индивидуальными приборами учета, и количество потребленной электроэнергии определяется по этим приборам. Но собственники помещений в многоквартирных домах обязаны нести расходы и на содержание общего имущества, иными словами, нести расходы по освещению мест общего пользования.

Собственники помещений в многоквартирном доме вносят плату за приобретенное у ресурсоснабжающей организации количество электрической энергии исходя из показаний приборов учета, установленных на границе сетей, входящих в состав общего имущества собственников помещений в многоквартирном доме.

Общее количество потребленной электрической энергии, определенное исходя из показаний коллективных (общедомовых) приборов учета, при наличии во всех помещениях многоквартирного дома индивидуальных или общих (квартирных) приборов учета определяется пропорционально их показаниям.

Следует отметить, что при отсутствии в многоквартирном или жилом доме приборов учета, плата за электроэнергию определяется по нормативам, утверждаемым уполномоченными органами. При определении нормативов потребления в отношении электроснабжения учитывается количество комнат в квартире, высота и расположение жилых помещений, и используется такой показатель как кВт.ч на человека. Правила установления и определения нормативов потребления коммунальных услуг утверждены Постановлением Правительства Российской Федерации от 23 мая 2006 г. N 306.

Размер платы за электроснабжение рассчитывается по тарифам, установленным органами государственной власти субъектов Российской Федерации, органами местного самоуправления (в субъектах Российской Федерации - городах федерального значения Москве и Санкт-Петербурге - органом государственной власти соответствующего субъекта Российской Федерации), что определено п. 2 ст. 157 ЖК РФ.

Экономические, организационные и правовые основы государственного регулирования тарифов на электрическую энергию установлены Федеральным законом от 14 апреля 1995 г. N 41-ФЗ "О государственном регулировании тарифов на электрическую и тепловую энергию в Российской Федерации" (далее - Закон N 41-ФЗ).

Тарифы на электрическую энергию согласно ст. 1 Закона N 41-ФЗ, - это система ценовых ставок, по которым осуществляются расчеты за электрическую энергию (мощность). Государственное регулирование тарифов осуществляется посредством установления экономически обоснованных тарифов на электрическую энергию и их предельных уровней. Срок действия установленных тарифов и их предельных уровней не может быть менее одного финансового года.

Предельные уровни тарифов на электроэнергию, поставляемую энергоснабжающими организациями потребителям, устанавливаются с выделением предельных уровней тарифов для населения. Указанные предельные уровни могут быть установлены на срок более одного года с календарной разбивкой, разбивкой по категориям потребителей с учетом региональных и иных особенностей.

Оплата электроэнергии производится за фактически принятое потребителем количество электроэнергии в соответствии с данными учета. Оплата электроэнергии производится потребителями до 15 числа текущего месяца, если соглашением сторон не установлены иные сроки.

Государственное регулирование тарифов может проводиться отдельно в отношении электрической энергии, поставляемой населению в пределах социальной нормы потребления и сверх социальной нормы потребления.

При установлении для отдельных потребителей льготных тарифов на электрическую энергию, регулирование которых осуществляется в соответствии с Законом N 41-ФЗ, повышение тарифов на электрическую энергию для других потребителей не допускается.

Методические указания по расчету регулируемых тарифов и цен на электрическую (тепловую) энергию на розничном (потребительском) рынке утверждены Приказом Федеральной службы по тарифам от 6 августа 2004 г. N 20-э/2.

Следует отметить, что согласно названным выше Методическим указаниям граждане, использующие электроэнергию на коммунально-бытовые нужды, относятся к тарифной группе "Население". Аналогично указанной группе производится расчет тарифов для следующих приравненных к категории "население" потребителей:

- исполнителей коммунальных услуг (ТСЖ, жилищно-строительные, жилищные или иные специализированные потребительские кооперативы либо управляющие организации), наймодателей (или уполномоченных ими лиц), предоставляющих гражданам жилые помещения специализированного жилищного фонда: жилые помещения в общежитиях, жилые помещения маневренного фонда, жилые помещения в домах системы социального обслуживания населения, жилые помещения фонда для временного поселения вынужденных переселенцев, для временного поселения лиц, признанных беженцами, жилые помещения для социальной защиты отдельных категорий граждан, приобретающих электроэнергию для коммунально-бытового потребления граждан в объемах фактического потребления потребителей - граждан и объемах электроэнергии, израсходованной на места общего пользования;

- гарантирующих поставщиков, энергосбытовых, энергоснабжающих организаций, приобретающих электроэнергию в целях дальнейшей продажи потребителям - гражданам и (или) исполнителям коммунальной услуги электроснабжения, наймодателям (или уполномоченным ими лицам), в объемах фактического потребления потребителей - граждан и объемах электроэнергии, израсходованной на места общего пользования;

- садоводческих, огороднических или дачных некоммерческих объединений граждан - некоммерческих организаций, учрежденных гражданами на добровольных началах для содействия ее членам в решении общих социально-хозяйственных задач ведения садоводства, огородничества и дачного хозяйства;

- физических лиц, приобретающих электрическую энергию в целях потребления в помещениях для содержания осужденных, при условии наличия раздельного учета в указанных помещениях;

- физических лиц, приобретающих электрическую энергию в целях потребления в населенных пунктах, жилых зонах при воинских частях, рассчитывающихся по общему счетчику на вводе;

- содержащихся за счет прихожан религиозных организаций;

- некоммерческих объединений граждан (гаражно-строительные, гаражные кооперативы, автостоянки), объединенных хозяйственных построек граждан (погреба, сараи и иные сооружения). Отнесение указанных потребителей к данной группе осуществляется по решению региональных органов и оформляется отдельным решением.

Регулируемые тарифы (цены) на электрическую энергию, поставляемую потребителям, согласно п. 58 Основ ценообразования в отношении электрической и тепловой энергии в Российской Федерации, утвержденных Постановлением Правительства Российской Федерации от 26 февраля 2004 г. N 109, устанавливаются регулирующим органом одновременно в 3-х вариантах:

1) одноставочный тариф, включающий в себя полную стоимость 1 киловатт-часа поставляемой электрической энергии и мощности;

2) двухставочный тариф, включающий в себя ставку за 1 киловатт-час электрической энергии и ставку за 1 киловатт установленной генерирующей мощности;

3) одноставочный (двухставочный) тариф, дифференцированный по зонам (часам) суток.

Потребители, в том числе покупающие часть электрической энергии (мощности) на оптовом рынке, самостоятельно выбирают для проведения расчетов за электрическую энергию (мощность) на розничном рынке один из указанных вариантов тарифа, уведомив об этом организацию, поставляющую ему электрическую энергию (мощность), не менее чем за месяц до вступления в установленном порядке в силу указанных тарифов. При отсутствии такого уведомления расчет за электрическую энергию (мощность), если иное не будет установлено по взаимному соглашению сторон, производится по варианту тарифа, действовавшему в период, предшествующий расчетному. В расчетном периоде регулирования не допускается изменения варианта тарифа, если иное не будет установлено по взаимному соглашению сторон.

Вновь обратимся к Правилам предоставления коммунальных услуг N 307. Пунктом 14 Правил N 307 расчетный период для оплаты коммунальных услуг, в том числе и услуг по электроснабжению, устанавливается равным календарному месяцу. Пунктом 15 Правил N 307 определено, что размер платы за электроснабжение рассчитывается по тарифам, установленным для ресурсоснабжающих организаций в порядке, определенном законодательством Российской Федерации.

Согласно п. 17 Правил N 307 при применении тарифов, включающих в себя 2 и более составляющих, размер платы за коммунальные услуги рассчитывается в виде суммы платежей по каждой из этих составляющих.

Плата за коммунальные услуги вносится ежемесячно, до 10-го числа месяца, следующего за истекшим месяцем, за который производится оплата, если договором управления многоквартирным домом не установлен иной срок внесения платы за коммунальные услуги. Здесь же отметим, что плата за электроэнергию должна вноситься своевременно и в полном объеме. Санкции за несвоевременное внесение платы установлены п. 14 ст. 155 ЖК РФ, согласно которому лица, несвоевременно и (или) не полностью внесшие плату, обязаны уплатить пени в размере 1/300 ставки рефинансирования ЦБ РФ, действующей на момент оплаты, от не выплаченных сумм за каждый день просрочки, начиная со следующего дня после наступления установленного срока оплаты по день фактической выплаты включительно.

Плата вносится на основании платежных документов, которые должны быть представлены исполнителем не позднее 1-го числа месяца, следующего за истекшим месяцем, за который производится оплата, если договором управления многоквартирным домом не установлен иной срок представления платежных документов. Перечень реквизитов, которые должны быть указаны в платежном документе, содержится в п. 38 Правил N 307.

Способы, которыми может быть внесена плата, перечислены в п. 40 Правил N 307, согласно которому потребители вправе по своему выбору:

- оплачивать коммунальные услуги наличными денежными средствами, в безналичной форме с использованием счетов в выбранных ими банках или переводом денежных средств без открытия банковского счета, а также почтовыми переводами;

- поручать другим лицам внесение платы за коммунальные услуги вместо них любыми способами, не противоречащими требованиям законодательства Российской Федерации и договору;

- вносить плату за коммунальные услуги за прошедший месяц частями, не нарушая установленный срок окончания ее внесения;

- осуществлять предварительную оплату коммунальных услуг в счет будущих месяцев.

Потребители вносят плату за электроэнергию в следующем порядке:

- наниматели жилых помещений по договору социального найма и договору найма жилых помещений государственного или муниципального жилищного фонда в многоквартирном доме, управление которым управляющей организацией вносят плату за электроэнергию этой управляющей организации. Если размер вносимой нанимателем платы меньше, чем размер платы, установленный договором управления, оставшаяся часть платы вносится наймодателем в порядке, согласованном с управляющей организацией (п. 4 ст. 155 ЖК РФ);

- члены ТСЖ - в порядке, установленном органами управления ТСЖ (в отношении членов ТСЖ следует обратить внимание на тот факт, что они вносят не плату за коммунальные услуги, куда включена и плата за электроснабжение, а обязательные платежи и (или) взносы, связанные с оплатой расходов коммунальных услуг) (п. 5 ст. 155 ЖК РФ);

- собственники помещений в доме, где создано ТСЖ, но не являющиеся при этом членами ТСЖ, - в соответствии с договорами, заключенными с ТСЖ (п. 6 ст. 155 ЖК РФ);

- собственники помещений в доме, в котором не создано ТЖ., управление которым осуществляет управляющая организация - этой управляющей организации (п. 7 ст. 155 ЖК РФ);

- собственники помещений в доме, осуществляющие непосредственное управление домом - в соответствии с договорами, заключенными с лицами, осуществляющими соответствующие виды деятельности (п. 8 ст. 155 ЖК РФ);

- собственники жилых домов - в соответствии с договорами, заключенными с лицами, осуществляющими соответствующие виды деятельности (п. 9 ст. 155 ЖК РФ).

В статье мы уже отмечали, что заключение договора энергоснабжения регулируется ст. 540 ГК РФ, согласно которой в случае, когда абонентом выступает гражданин, использующий энергию для бытового потребления, договор считается заключенным с момента первого фактического подключения абонента в установленном порядке к присоединенной сети.

Действие договора энергоснабжения с гражданином-потребителем не может ставиться в зависимость от заключения или не заключения договора в письменной форме. Наличие заключенного договора с гражданином договора подтверждается документом об оплате гражданином потребленной им электроэнергии, в котором указаны наименование и платежные реквизиты гарантирующего поставщика, осуществляющего энергоснабжение данного потребителя. Договор с гарантирующим поставщиком считается заключенным с даты, соответствующей началу периода, за который гражданином-потребителем произведена первая оплата электрической энергии данному гарантирующему поставщику. На это указано в п. 64 Правил функционирования розничных рынков электрической энергии в переходный период реформирования электроэнергетики, утвержденных Постановлением Правительства Российской Федерации от 31 августа 2006 г. N 530.

Информация об условиях, указанных в п. 64 названного документа договоров энергоснабжения, доводится гарантирующим поставщиком до сведения граждан-потребителей вместе с информацией о реквизитах, необходимых для оплаты электрической энергии, а также предоставляется им по запросу гражданина-потребителя в течение 5 дней с даты поступления такого запроса. Плата за предоставление гарантирующим поставщиком указанной информации не взимается.

Обязательства гарантирующего поставщика по поставке электрической энергии по договору энергоснабжения прекращаются с даты присвоения статуса гарантирующего поставщика в соответствующей зоне деятельности другой организации, если иное не установлено договором энергоснабжения.

Поскольку речь идет об оплате электроэнергии, попутно отметим, что Распоряжением Правительства Российской Федерации от 13 ноября 2009 г. N 1715-р утверждена Энергетическая стратегия России на период до 2030 года. В Приложении N 5 к названному документу указано, что социальная политика в энергетике в части обеспечения надежного энергоснабжения населения страны по доступным ценам направлена на доведение доли затрат на электроэнергию в доходах домохозяйств до уровня:

- не более 15 процентов - на первом этапе (временные рамки окончания 1 этапа ориентировочно 2013 - 2015 гг.);

- не более 12 - 13 процентов - на втором этапе (ориентировочно 2020 - 2022 гг.);

- не более 8 - 10 процентов - на третьем этапе (срок окончания 3 этапа 2030 г.).

Перейдем к вопросам учета и налогообложения и рассмотрим их на примере такого вида организаций ЖКХ, как товарищества собственников жилья, поскольку рассмотреть вопросы учета платы за электричество всеми организациями ЖКХ в рамках одной статьи не представляется возможным.

С 1 января 2010 г. не подлежит налогообложению НДС на территории Российской Федерации реализация коммунальных услуг, предоставляемых ТСЖ, управляющими организациями, жилищно-строительными, жилищными и иными специализированными потребительскими кооперативами, созданными в целях удовлетворения потребности граждан в жилье и отвечающими за обслуживание внутридомовых инженерных систем, с использованием которых предоставляются коммунальные услуги, при условии приобретения коммунальных услуг указанными налогоплательщиками, в частности, у организаций поставщиков электрической энергии. Такая норма установлена пп. 29 п. 3 ст. 149 НК РФ.

Разъяснение о порядке применения этой нормы законодательства содержит Письмо Минфина России от 23 декабря 2009 г. N 03-07-15/169. В Письме, в частности, сказано, что в соответствии с пп. 29 п. 3 ст. 149 НК РФ освобождение от налогообложения НДС коммунальных услуг, реализуемых ТСЖ поставщиками электроэнергии, НК РФ не предусмотрено.

Применяя указанную норму, следует руководствоваться п. 4 ст. 154 ЖК РФ и п. 1 ст. 2 Федерального закона от 30 декабря 2004 г. N 210-ФЗ "Об основах регулирования тарифов организаций коммунального комплекса".

Напомним, что п. 4 ст. 154 ЖК РФ установлено, что плата за коммунальные услуги включает в себя и плату за электроснабжение. Таким образом, услуги, указанные в п. 4 ст. 154 ЖК РФ, предоставляемые товариществами собственников жилья, освобождаются от налогообложения НДС при условии, если данные коммунальные услуги приобретаются ими у поставщиков электроэнергии.

Суммы НДС по коммунальным услугам, предъявленные ТСЖ поставщиками электроэнергии, включаются товариществами в стоимость коммунальных услуг и вычетам не подлежат, что следует из пп. 1 п. 2 ст. 170 НК РФ.

Таким образом, как разъяснено в Письме N 03-07-15/169, от налогообложения НДС освобождается предоставление коммунальных услуг ТСЖ по стоимости, соответствующей стоимости приобретения этих коммунальных услуг, в том числе с учетом НДС, у поставщиков электроэнергии.

Еще раз напомним, что ТСЖ вправе заключать в соответствии с законодательством Российской Федерации договор управления многоквартирным домом, а также договоры о содержании и ремонте общего имущества, договоры об оказании коммунальных услуг и прочие договоры в интересах членов ТСЖ, выполнять работы для собственников помещений в многоквартирном доме и предоставлять им услуги.

На членов ТСЖ, в свою очередь, возложена обязанность внесения платы за жилое помещение и коммунальные услуги.

Если в соответствии с уставом ТСЖ, на товарищество возложены, в частности, обязанности по предоставлению коммунальных услуг, и ТСЖ от своего имени заключает договора с поставщиками данных услуг и при этом действует от своего имени, а не от имени членов ТСЖ, то есть не является посредником, закупающим по поручению членов ТСЖ соответствующие услуги, и на членов ТСЖ возложены обязанности по оплате данной деятельности ТСЖ, то налогообложение средств, поступающих на счет ТСЖ, осуществляется в порядке, рассмотренном в Письме Минфина России от 26 февраля 2007 г. N 03-07-15/24.

Объектом налогообложения налогом на прибыль для российских организаций на основании ст. 247 НК РФ являются полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов, определенных в порядке, установленном гл. 25 "Налог на прибыль организаций" НК РФ.

Пунктом 2 ст. 251 НК РФ установлено, что при определении налоговой базы не учитываются целевые поступления (за исключением целевых поступлений в виде подакцизных товаров). К целевым поступлениям на содержание некоммерческих организаций и ведение ими уставной деятельности относятся, в частности, вступительные взносы, членские взносы, паевые взносы, а также отчисления на формирование в установленном ст. 324 НК РФ порядке резерва на проведение ремонта, капитального ремонта общего имущества, которые производятся товариществам собственников жилья их членами.

В Письме Минфина N 03-07-15/24 указано, что Жилищным кодексом аккумулирование членских взносов членами ТСЖ не предусмотрено. Члены ТСЖ вносят обязательные платежи и (или) взносы, связанные с оплатой расходов на содержание, текущий и капитальный ремонт общего имущества в многоквартирном доме, а также с оплатой коммунальных услуг в порядке, установленном органами управления ТСЖ, что установлено п. 5 ст. 155 ЖК РФ. Обязанность внесения таких платежей возникает не в связи с членством в ТСЖ, а в связи с владением и пользованием имуществом в многоквартирном доме.

Таким образом, средства, поступившие от членов ТСЖ в оплату коммунальных услуг, целевыми поступлениями, по мнению Минфина России, не являются.

Плата членов ТСЖ за коммунальные услуги является выручкой от реализации услуг и, соответственно, учитывается ТСЖ при исчислении налога на прибыль. При этом для целей налогообложения ТСЖ учитываются расходы, отвечающие требованиям ст. 252 НК РФ. Такая же позиция высказана в Письмах Минфина России от 27 ноября 2007 г. N 03-03-07/23, от 12 февраля 2008 г. N 03-03-06/4/7, от 17 декабря 2008 г. N 03-03-06/4/97. В этих Письмах сказано, в частности, о том, что обязательные платежи, поступающие ТСЖ от их членов, в соответствии с общеустановленным порядком включаются в налоговую базу по налогу на прибыль организаций. При этом коммунальные платежи, например, такие как плата за свет, одновременно с отражением их в доходной части ТСЖ принимаются к вычету в составе расходов, так как должны быть перечислены соответствующим организациям, оказывающим эти услуги, и тем самым под налогообложение не подпадают.

Если же в соответствии с уставом на товарищество возложены обязанности, перечисленные в предыдущем абзаце, и ТСЖ от своего имени по поручению членов ТСЖ или от имени и за счет членов ТСЖ заключает договоры с поставщиками данных услуг, то есть является исходя из договорных обязательств посредником, закупающим по поручению членов ТСЖ соответствующие услуги, то налогообложение налогом на прибыль средств, поступающих на счета ТСЖ, осуществляется в порядке, предусмотренном НК РФ для организаций, осуществляющих посредническую деятельность. Аналогичная позиция была изложена в Письме Минфина России от 5 мая 2006 г. N 03-03-05/8.

Следует отметить, что суды нередко встают на сторону ТСЖ и признают обязательные платежи членов ТСЖ целевыми поступлениями, не включаемыми в налоговую базу по налогу на прибыль организаций. В качестве примера можно привести Постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 10 сентября 2007 г. N А19-26596/06-Ф02-6060/07. По мнению налогового органа, проводившего проверку ТСЖ, поступающие от членов ТСЖ взносы в оплату за коммунальные услуги подлежат включению в налоговую базу по налогу на прибыль. Арбитражный суд первой инстанции, принимая решение в пользу ТСЖ, исходил из того, что при поступлении взносов от членов ТСЖ на оплату коммунальных услуг указанные взносы в соответствии со ст. 251 НК РФ относятся к доходам, не учитываемым при налогообложении прибыли.

Суд указал, что при налогообложении прибыли не учитываются целевые поступления, к которым относятся осуществленные в соответствии с законодательством Российской Федерации о некоммерческих организациях вступительные взносы, членские взносы, паевые вклады, а также пожертвования, признаваемые таковыми в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации. С учетом приведенной правовой нормы у налоговиков отсутствовали основания для включения в налоговую базу при исчислении налога на прибыль членских взносов, поступивших от членов ТСЖ в соответствии с ч. 5 ст. 155 ЖК РФ.

В отношении отражения платы за электричество в бухгалтерском учете следует сказать, что для ТСЖ, применяющего общий налоговый режим, такая плата отражается, как правило, на счете 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" и проходит транзитом. Платежи, поступающие от собственников жилых и нежилых помещений, перечисляются ресурсоснабжающей организации.

ПЛАТА ЗА ГАЗОСНАБЖЕНИЕ - РЕГУЛИРОВАНИЕ, УЧЕТ

И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

**А у нас в квартире газ! А у вас? Многие помнят эту строчку из детского стихотворения, но далеко в прошлое ушли времена, когда в домах было печное отопление, а готовить еду приходилось на керосинках. В настоящее время львиная доля многоквартирных домов оснащена системами газоснабжения. Снабжение населения газом регулируется законодательством Российской Федерации и осуществляется на платной основе.**

**О том, какими документами регулируется газоснабжение населения в Российской Федерации, как рассчитывается плата за газ, как осуществляется ее учет и налогообложение, мы и поговорим в этой статье.**

Газоснабжение в Российской Федерации регулируется Федеральным законом от 31 марта 1999 г. N 69-ФЗ "О газоснабжении в Российской Федерации" (далее - Закон N 69-ФЗ), который определяет правовые, экономические и организационные основы отношений в области газоснабжения. Статьей 7 названного Закона определено, что газоснабжение населения является полномочием органов местного самоуправления поселений и осуществляется в порядке, установленном законодательством Российской Федерации и муниципальными нормативными правовыми актами.

Осуществляя свои полномочия в области газоснабжения, Правительство Российской Федерации устанавливает, в частности, принципы формирования цен на газ и тарифов на услуги по его транспортировке по газораспределительным сетям, порядок компенсации убытков, понесенных газораспределительными организациями при поставках газа населению в соответствии со льготами, предусмотренными российским законодательством.

Статьей 25 Закона N 69-ФЗ установлена обязанность по оплате поставки газа и оказанных услуг по его транспортировке потребителями на основе договора поставки и транспортировки. В случае нарушения потребителями условий договоров поставщики наделены правом уменьшения или прекращения поставок газа.

Основные понятия, используемые в Законе N 69-ФЗ, содержит ст. 2, согласно которой поставщик (газоснабжающая организация) - это собственник газа или уполномоченное им лицо, осуществляющие поставки газа потребителям по договорам. Потребителем газа (абонентом, субабонентом газоснабжающей организации) может быть юридическое или физическое лицо, приобретающее газ у поставщика и использующее его в качестве сырья или топлива.

Обязанность по внесению платы за газ установлена не только Законом N 69-ФЗ, но и Жилищным кодексом Российской Федерации (далее - ЖК РФ), а именно ст. 153 ЖК РФ, согласно которой граждане обязаны своевременно и полностью вносить плату за коммунальные услуги. Плату за коммунальные услуги вносят как наниматели жилых помещений, занимаемых по договору социального найма или договору найма жилого помещения государственного или муниципального жилищного фонда, так и собственники помещений в многоквартирных домах, что следует из ст. 154 ЖК РФ.

Плата за коммунальные услуги включает в себя не только плату за холодное и горячее водоснабжение, водоотведение, электроснабжение, отопление, но и плату за газоснабжение.

Прежде чем рассчитать размер платы за газ, нужно определить объем потребленного газа. Обратимся к Постановлению Правительства Российской Федерации от 21 июля 2008 г. N 549 "О порядке поставки газа для обеспечения коммунально-бытовых нужд граждан", которым утверждены Правила поставки газа для обеспечения коммунально-бытовых нужд граждан (далее - Правила N 549).

Объем потребленного газа определяется по показаниям прибора учета при соблюдении следующих условий (п. 25 Правил N 549):

- используются приборы учета, типы которых внесены в государственный реестр средств измерений;

- пломба, установленная на приборе учета газа заводом-изготовителем или организацией, проводившей последнюю поверку, и пломба, установленная поставщиком газа на месте, где прибор учета газа присоединен к газопроводу, не нарушены;

- срок проведения очередной поверки, определяемый с учетом периодичности ее проведения, не наступил;

- прибор учета газа находится в исправном состоянии.

Объем потребленного газа по показаниям прибора учета, не имеющего температурной компенсации, определяется как разность показаний прибора учета газа на начало и конец отчетного периода, умноженная на температурный коэффициент (коэффициент приведения к стандартным условиям) (п. 26 Правил N 549).

Если приборы учета у абонентов (физических лиц) отсутствуют, объем потребления газа определяется в соответствии с нормативами потребления (п. 32 Правил N 549). Такие нормативы утверждены Постановлением Правительства Российской Федерации от 13 июня 2006 г. N 373 "О порядке установления нормативов потребления газа населением при отсутствии приборов учета газа".

Населению поставляется сжиженный углеводородный и природный газ. Методика расчета норм потребления природного газа населением при отсутствии приборов учета утверждена Приказом Минрегиона России от 13 июля 2006 г. N 83 "Об утверждении Методики расчета норм потребления газа населением при отсутствии приборов учета". Эта Методика применяется также в случае неисправности приборов учета или истечения межповерочного периода.

Методика расчета норм потребления сжиженного углеводородного газа населением при отсутствии приборов учета газа утверждена Приказом Минрегиона России от 15 августа 2009 г. N 340 "Об утверждении Методики расчета норм потребления сжиженного углеводородного газа населением при отсутствии приборов учета газа".

Пунктом 34 Правил N 549 определено, что нормой потребления газа является среднемесячный объем потребления газа в следующих целях:

- приготовление пищи и нагрев воды при отсутствии централизованного горячего водоснабжения - в расчете на 1 человека в месяц (объем газа определяется как произведение количества граждан, проживающих в жилом помещении, и установленного норматива для этого вида потребления);

- отопление жилых помещений в многоквартирных домах и жилых домах - в расчете на 1 кв. м общей площади указанных помещений в месяц (объем потребленного газа определяется как произведение отапливаемой площади и норматива потребления, установленного для этих целей);

- отопление нежилых помещений в многоквартирных домах, вспомогательных помещений в жилых домах и помещений в надворных постройках индивидуального домовладения - в расчете на 1 куб. м объема отапливаемого помещения в месяц (объем потребления определяется как произведение общего объема этих помещений и установленного для этих целей норматива);

- приготовление кормов и нагрев воды, необходимых для содержания в личном подсобном хозяйстве сельскохозяйственных животных и домашней птицы, - в расчете на 1 животное или птицу определенного вида соответственно (в данном случае объем потребления рассчитывается как сумма произведений количества животных и птиц определенного вида и нормативов потребления газа, установленных для этих видов животных и птиц).

Если осуществляется потребление газа по нескольким видам потребления, объем рассчитывается путем суммирования объемов газа, использованного по каждому виду потребления (п. 38 Правил N 549).

В зависимости от способа оформления платежных документов при расчетах за поставленный газ, установленного договором, сведения об объеме потребленного газа указываются абонентом в платежной квитанции либо сообщаются поставщику иным способом (п. 39 Правил N 549).

Размер платы за газоснабжение рассчитывается по тарифам, установленным органами государственной власти субъектов Российской Федерации, органами местного самоуправления (в субъектах Российской Федерации - городах федерального значения Москве и Санкт-Петербурге - органом государственной власти соответствующего субъекта Российской Федерации), что определено п. 2 ст. 157 ЖК РФ.

Основы регулирования тарифов организаций коммунального комплекса, а также надбавок к ценам (тарифам) для потребителей и надбавок к тарифам на товары и услуги организаций коммунального комплекса, установлены Федеральным законом от 30 декабря 2004 г. N 210-ФЗ "Об основах регулирования тарифов организаций коммунального комплекса" (далее - Федеральный закон N 210-ФЗ).

При применении тарифов следует учитывать, что согласно ч. 3 ст. 19 Федерального закона N 210-ФЗ плата за коммунальные услуги для граждан устанавливается в соответствии с жилищным законодательством России с учетом надбавок для потребителей.

Правительством Российской Федерации 14 июля 2008 г. принято Постановление N 520 "Об основах ценообразования и порядке регулирования тарифов, надбавок и предельных индексов в сфере деятельности организаций коммунального комплекса". Пунктом 12 этого документа определено, что тарифы на товары и услуги коммунальщиков и надбавки к тарифам могут дифференцироваться с учетом различий в стоимости производства и реализации товаров и услуг для различных категорий потребителей. В случае установления для отдельных категорий потребителей тарифов и надбавок, не покрывающих расходы на производство и реализацию товаров и услуг, возмещение части недополученных доходов путем установления повышенных тарифов и надбавок для других категорий потребителей не допускается.

Из Приложения N 2 к Правилам предоставления коммунальных услуг гражданам следует, что при расчете размера платы за потребленный газ применяется тариф (цена) на газ в рублях за кубический метр.

Розничные цены на газ, реализуемый населению, а также жилищно-эксплуатационным организациям, управляющим организациям, ТСЖ для бытовых нужд населения (кроме газа для арендаторов нежилых помещений в жилых домах и газа для заправки автотранспортных средств), утверждаются органами исполнительной власти Российской Федерации, что установлено Постановлением Правительства Российской Федерации от 15 апреля 1995 г. N 332 "О мерах по упорядочению государственного регулирования цен на газ и сырье для его производства".

Розничные цены на сжиженный газ, реализуемый населению для бытовых нужд, рассчитываются в соответствии с Методическими указаниями по регулированию розничных цен на сжиженный газ, реализуемый населению для бытовых нужд, содержащимися в Приложении к Приказу Федеральной службы по тарифам от 15 июня 2007 г. N 129-э/2.

Итак, размер платы за потребленный газ рассчитывается как произведение объема потребленного газа, определенного по показаниями приборов учета, а при их отсутствии - по нормативам, и розничных цен на газ, установленных для населения в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Обратите внимание! Размер платы за газ, поставленный абоненту - юридическому лицу, приобретающему газ в качестве коммунального ресурса для предоставления гражданам коммунальной услуги по газоснабжению, определяется по розничным ценам на газ, установленным для населения (п. 41 Правил N 549).

Как осуществляются расчеты за газ?

Плата за коммунальные услуги, которые включают в себя, как мы сказали выше, плату за газоснабжение, вносится ежемесячно до 10 числа месяца, следующего за истекшим месяцем, если иной срок не установлен договором управления многоквартирным домом. Такой срок определен ст. 155 ЖК РФ. Плата за газ вносится на основании платежных документов, которые должны быть представлены не позднее 1-го числа месяца, следующего за истекшим месяцем, если, опять же, иной срок не установлен договором управления многоквартирным домом.

Иными словами, если договором не установлено иное, расчетным периодом является календарный месяц. Обязанность по внесению платы за газ возникает с наступления расчетного периода, в течение которого имела место первая фактическая подача газа абоненту (п. 40 Правил N 549).

Абоненты вносят плату за газ в следующем порядке:

- наниматели жилых помещений по договору социального найма и договору найма жилого помещения государственного или муниципального жилищного фонда - наймодателю этого жилого помещения (п. 3 ст. 155 ЖК РФ);

- наниматели жилых помещений по договору социального найма и договору найма жилых помещений государственного или муниципального жилищного фонда в многоквартирном доме, управление которым управляющей организацией, - управляющей организации. Если размер вносимой нанимателем платы меньше, чем размер платы, установленный договором управления, оставшаяся часть платы вносится наймодателем в порядке, согласованном с управляющей организацией (п. 4 ст. 155 ЖК РФ);

- члены ТСЖ - в порядке, установленном органами управления ТСЖ (в отношении членов ТСЖ следует обратить внимание на тот факт, что они вносят не плату за коммунальные услуги, куда включена и плата за газ, а обязательные платежи и (или) взносы, связанные с оплатой расходов коммунальных услуг) (п. 5 ст. 155 ЖК РФ);

- собственники помещений в доме, где создано ТСЖ, но не являющиеся при этом членами ТСЖ, - в соответствии с договорами, заключенными с ТСЖ (п. 6 ст. 155 ЖК РФ);

- собственники помещений в доме, в котором не создано ТСЖ, управление которым осуществляет управляющая организация, - управляющей организации (п. 7 ст. 155 ЖК РФ);

- собственники помещений в доме, осуществляющие непосредственное управление домом, - в соответствии с договорами, заключенными с лицами, осуществляющими соответствующие виды деятельности (п. 8 ст. 155 ЖК РФ);

- собственники жилых домов - в соответствии с договорами, заключенными с лицами, осуществляющими соответствующие виды деятельности (п. 9 ст. 155 ЖК РФ).

В договоре с абонентом - юридическим лицом может быть предусмотрено, что граждане, которым это юридическое лицо предоставляет коммунальную услугу по газоснабжению, плату за потребленный газ перечисляют непосредственно поставщику газа, а поставщик газа уведомляет абонента о гражданах, которые не исполняют или ненадлежащим образом исполняют обязательства по оплате газа (п. 44 Правил N 549).

Необходимо отметить, что неиспользование помещений собственниками, нанимателями и иными лицами не является основанием для того, чтобы не вносить плату за газ. При временном отсутствии граждан внесение платы осуществляется с учетом перерасчета платежей за период временного отсутствия граждан, причем перерасчет осуществляется при отсутствии в жилом помещении индивидуальных приборов учета. Порядок перерасчета платы за отдельные виды коммунальных услуг за период временного отсутствия потребителей в занимаемом жилом помещении установлен разд. VI Правил предоставления коммунальных услуг гражданам, утвержденных Постановлением Правительства Российской Федерации от 23 мая 2006 г. N 307 (далее - Правила предоставления коммунальных услуг).

Если размер платы меняется, наймодатель, управляющая организация обязаны проинформировать об этом нанимателей и собственников жилых помещений не позднее чем за 30 дней до даты представления платежных документов, согласно которым плата за газ будет вноситься в ином размере, что следует из п. 13 ст. 155 ЖК РФ.

В статье мы уже отмечали, что плата за газ должна вноситься своевременно и в полном объеме. Санкции за несвоевременное внесение платы установлены п. 14 ст. 155 ЖК РФ, согласно которому лица, несвоевременно и (или) не полностью внесшие плату, обязаны уплатить пени в размере 1/300 ставки рефинансирования ЦБ РФ, действующей на момент оплаты, от невыплаченных сумм за каждый день просрочки, начиная со следующего дня после наступления установленного срока оплаты по день фактической выплаты включительно.

Иными словами, если до 10 (включительно) числа месяца, следующего за истекшим расчетным периодом (а это, как мы говорили, календарный месяц), абонент не внес плату за газ, то с 11 числа он обязан уплатить пеню за каждый день просрочки платежа.

Выше мы рассмотрели самые основные положения, касающиеся регулирования платы за газ. Перейдем к вопросам бухгалтерского учета и налогообложения платы за газ, поступающей от пользователей организациями жилищно-коммунального хозяйства.

Осуществляя бухгалтерский учет, все организации, независимо от их организационно-правовой формы, должны руководствоваться Федеральным законом от 21 ноября 1996 г. N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" и принятыми на его основе нормативными правовыми актами.

К сожалению, никаких методических указаний или рекомендаций о том, как следует осуществлять бухгалтерский учет в организациях жилищно-коммунального хозяйства, на сегодняшний день не утверждено. Между тем еще в 1993 г. Минфин России выпустил Письмо от 29 октября 1993 г. N 118 "Об отражении в бухгалтерском учете отдельных операций в жилищно-коммунальном хозяйстве" (далее - Письмо N 118), которым можно руководствоваться и по сей день, но с учетом нормативных правовых актов, регулирующих бухгалтерский учет, принятых после выхода в свет этого Письма.

Отметим, что к организациям жилищно-коммунального хозяйства Указаниями по заполнению формы федерального статистического наблюдения N 22-ЖКХ (сводная) "Сведения о работе жилищно-коммунальных организаций в условиях реформы", утвержденными Приказом Росстата от 20 ноября 2009 г. N 269 отнесены организации по обслуживанию и ремонту жилищного фонда, организации коммунального комплекса (ресурсоснабжающие), многоотраслевые организации ЖКХ. Управляющие организации, жилищные кооперативы (ЖК), жилищно-строительные кооперативы (ЖСК) и товарищества собственников жилья (ТСЖ) также включены в состав организаций ЖКХ.

Порядок учета платы за газ рассмотрим на примере управляющей организации. Но сначала напомним некоторые основные положения, касающиеся управляющих организаций, для чего обратимся к положениям ЖК РФ.

Управление управляющей организацией в соответствии с п. 2 ст. 161 ЖК РФ является одним из способов управления многоквартирным домом, выбираемым собственниками помещений в многоквартирном доме.

Договор управления должен быть заключен в письменной форме путем составления одного документа, подписанного сторонами, что следует из ст. 162 ЖК РФ. По договору одна сторона (управляющая организация) по заданию другой стороны (собственников помещений в многоквартирном доме, органов управления ТСЖ либо жилищного или иного специализированного потребительского кооператива) обязуется, в частности, предоставлять коммунальные услуги собственникам помещений в таком доме и пользующимся помещениями в этом доме лицам. Порядок определения размера платы за коммунальные услуги и порядок ее внесения должны быть указаны в договоре управления многоквартирным домом.

Пунктом 15 Правил предоставления коммунальных услуг установлено, что размер платы за газоснабжение рассчитывается по тарифам, установленным для ресурсоснабжающих организаций в порядке, определенном законодательством Российской Федерации. В случае если исполнителем является управляющая организация, то расчет размера платы за коммунальные услуги, а также приобретение исполнителем газа осуществляются по тарифам, установленным в соответствии с законодательством Российской Федерации и используемым для расчета размера платы за коммунальные услуги гражданами, о чем мы уже говорили в статье.

Итак, управляющая организация, предоставляющая собственникам помещений в многоквартирном доме услуги по газоснабжению в соответствии с договором управления, поступления от собственников платы за газ учитывает в составе доходов от обычных видов деятельности. Доходами от обычных видов деятельности согласно п. 5 Положения по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99, утвержденного Приказом Минфина России от 6 мая 1999 г. N 32н (далее - ПБУ 9/99), являются, в частности, поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг (далее - выручка).

Выручка принимается к бухгалтерскому учету в сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине поступления денежных средств, что следует из п. 6 ПБУ 9/99.

Как мы говорили выше, расчетным периодом по газоснабжению населения является календарный месяц, следовательно, выручка признается в учете управляющей организации ежемесячно в сумме, рассчитанной исходя из установленных тарифов.

Чтобы выполнить условия договора управления по снабжению собственников помещений в многоквартирном доме газом, управляющая организация должна приобрести газ у ресурсоснабжающей организации. Следовательно, в учете управляющей организации должны отражаться расходы на приобретение такого вида ресурса, как газ. Осуществляя учет расходов, следует руководствоваться нормами Положения по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99, утвержденного Приказом Минфина России от 6 мая 1999 г. N 33н. Стоимость приобретенных управляющей организацией коммунальных ресурсов учитывается в составе расходов по обычным видам деятельности.

Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкцией по его применению, утвержденными Приказом Минфина России от 31 октября 2000 г. N 94н, для учета доходов и расходов по обычным видам деятельности предназначен счет 90 "Продажи".

Как вы знаете, с 1 января 2010 г. не подлежит налогообложению НДС на территории Российской Федерации реализация коммунальных услуг, предоставляемых, в частности, управляющими организациями при условии приобретения коммунальных услуг указанными налогоплательщиками, у организаций коммунального комплекса, что установлено пп. 29 п. 3 ст. 149 НК РФ.

В Письме от 23 декабря 2009 г. N 03-07-15/169 специалистами Минфина России даны разъяснения о порядке применения этой нормы законодательства. Как указано в Письме, освобождение от налогообложения НДС коммунальных услуг, реализуемых управляющим компаниям, организациями коммунального комплекса НК РФ не предусмотрено.

При применении указанной нормы следует руководствоваться п. 4 ст. 154 ЖК РФ и п. 1 ст. 2 Закона N 210-ФЗ. Таким образом, коммунальные услуги, указанные в п. 4 ст. 154 ЖК РФ, в частности услуги по газоснабжению, предоставляемые управляющими организациями, освобождаются от налогообложения НДС при условии, если данные коммунальные услуги приобретаются ими у юридических лиц, указанных в п. 1 ст. 2 Закона N 210-ФЗ.

На основании пп. 1 п. 2 ст. 170 НК РФ суммы НДС по коммунальным услугам, предъявленные управляющим организациям коммунальщиками, включаются управляющими организациями в стоимость коммунальных услуг и вычету не подлежат.

Таким образом, от налогообложения НДС освобождается предоставление коммунальных услуг управляющими организациями по стоимости, соответствующей стоимости приобретения этих коммунальных услуг, в том числе с учетом НДС, у организаций коммунального комплекса.

Управляющие организации, применяющие общую систему налогообложения, являются налогоплательщиками налога на прибыль организаций, регулируемого гл. 25 НК РФ.

В целях налогообложения прибыли согласно п. 1 ст. 248 НК РФ к доходам относятся, в частности, доходы от реализации товаров (работ, услуг) и внереализационные доходы. При определении доходов из них исключаются суммы налогов, предъявленные в соответствии с НК РФ налогоплательщиком покупателю (приобретателю) товаров (работ, услуг, имущественных прав).

Выручка от реализации товаров (работ, услуг) признается в составе доходов от реализации (п. 1 ст. 249 НК РФ).

Затраты на приобретение газа у ресурсоснабжающей организации должны учитываться управляющей организацией в составе материальных расходов в соответствии с пп. 5 п. 1 ст. 254 НК РФ (за вычетом суммы НДС).

Пример. Управляющей организацией заключен договор управления многоквартирным домом, условиями которого предусмотрено, что управляющая организация предоставляет собственникам помещений полный объем коммунальных услуг, среди которых и услуга газоснабжения, газ приобретается у ресурсоснабжающей организации.

По условиям договора плата за газ вносится собственниками помещений на расчетный счет управляющей организации. В расчетном периоде стоимость услуг по газоснабжению составила 59 000 руб. (в том числе НДС - 9000 руб.). Стоимость приобретенного газа у ресурсоснабжающей организации для выполнения условий договора управления составила также 59 000 руб. (в том числе НДС - 9000 руб.).

В учете управляющей организации данные хозяйственные операции будут отражены следующими бухгалтерскими записями:

Дебет 20 "Основное производство" Кредит 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками"

- 50 000 руб. - отражена стоимость коммунальных ресурсов, приобретенных у ресурсоснабжающей организации;

Дебет 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям" Кредит 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками"

- 9000 руб. - отражена сумма НДС, предъявленная ресурсоснабжающей организацией;

Дебет 68 "Расчеты по налогам и сборам" Кредит 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям"

- 9000 руб. - принята к вычету предъявленная ресурсоснабжающей организацией сумма НДС;

Дебет 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками" Кредит 90 "Продажи", субсчет 90-1 "Выручка",

- 59 000 руб. - начислена плата за газоснабжение за расчетный период;

Дебет 90 "Продажи", субсчет 90-3 "Налог на добавленную стоимость", Кредит 68 "Расчеты по налогам и сборам"

- 9000 руб. - отражена начисленная сумма НДС;

Дебет 90 "Продажи", субсчет 90-2 "Себестоимость продаж", Кредит 20 "Основное производство"

- 50 000 руб. - списана стоимость приобретенных коммунальных ресурсов;

Дебет 51 "Расчетные счета" Кредит 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками"

- 59 000 руб. - учтены денежные средства, поступившие от собственников помещений;

Дебет 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" Кредит 51 "Расчетные счета"

- 59 000 руб. - оплачены коммунальные ресурсы, приобретенные у ресурсоснабжающей организации.

ПЛАТА ЗА ВОДОСНАБЖЕНИЕ - РЕГУЛИРОВАНИЕ, УЧЕТ

И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

**Водоснабжение - подача поверхностных или подземных вод водопотребителям в требуемом количестве и в соответствии с целевыми показателями качества воды в водных объектах. Такое определение водоснабжения содержит Водный кодекс Российской Федерации.**

**Водные объекты используются для многих целей, в том числе для целей питьевого и хозяйственно-бытового водоснабжения.**

**Водоснабжение осуществляется на платной основе. О порядке регулирования платы за водоснабжение, о том, как осуществляется ее бухгалтерский и налоговый учет организациями жилищно-коммунального хозяйства, мы расскажем в этой статье.**

Прежде чем непосредственно перейти к рассмотрению платы за водоснабжение, еще раз обратимся к Водному кодексу Российской Федерации от 3 июня 2006 г. N 74-ФЗ, а именно к ст. 43. Названной статьей определено, что для целей питьевого и хозяйственно-бытового водоснабжения должны использоваться защищенные от загрязнения и засорения поверхностные водные объекты, пригодность которых для указанных целей определяется на основании санитарно-эпидемиологических заключений.

Питьевая вода должна быть безопасной в эпидемиологическом и радиационном отношении, безвредной по химическому составу и должна иметь благоприятные органолептические свойства, что установлено ст. 19 Федерального закона от 30 марта 1999 г. N 52-ФЗ "О санитарно-эпидемиологическом благополучии населения" (далее - Закон N 52-ФЗ).

Индивидуальные предприниматели и юридические лица, осуществляющие эксплуатацию централизованных, нецентрализованных систем питьевого и хозяйственно-бытового водоснабжения, а также иных систем, обязаны обеспечить соответствие качества питьевой воды указанных систем санитарным правилам. Попутно отметим, что "Санитарно-эпидемиологические правила и нормативы "Питьевая вода. Гигиенические требования к качеству воды централизованных систем питьевого водоснабжения. Контроль качества. Гигиенические требования к обеспечению безопасности систем горячего водоснабжения. СанПиН 2.1.4.1074-01" введены в действие Постановлением Главного государственного санитарного врача Российской Федерации от 26 сентября 2001 г. N 24.

Говоря о водоснабжении, нельзя не коснуться Правил пользования системами коммунального водоснабжения и канализации в Российской Федерации, утвержденных Постановлением Правительства Российской Федерации от 12 февраля 1999 г. N 167. Эти Правила регулируют отношения между абонентами и организациями водопроводно-канализационного хозяйства (далее - организации ВКХ) в сфере пользования централизованными системами водоснабжения и (или) канализации населенных пунктов. Правила действуют на территории Российской Федерации и обязательны для организаций ВКХ, обслуживающих населенные пункты, а также для всех абонентов независимо от ведомственной принадлежности и организационно-правовой формы.

Применительно к Правилам N 167 абоненты - юридические лица, а также предприниматели без образования юридического лица, имеющие в собственности, хозяйственном ведении или оперативном управлении объекты, системы водоснабжения, непосредственно присоединенные к системам коммунального водоснабжения, заключившие с организацией ВКХ в установленном порядке договор на отпуск (получение) воды.

К числу абонентов могут относиться также организации, в собственности, хозяйственном ведении или оперативном управлении которых находятся: жилищный фонд и объекты инженерной инфраструктуры; организации, уполномоченные оказывать коммунальные услуги населению, проживающему в государственном (ведомственном), муниципальном или общественном жилищном фонде; товарищества собственников жилья и другие объединения собственников, которым передано право управления жилищным фондом.

Отпуск (получение) питьевой воды осуществляется на основании договора энергоснабжения, относящегося к публичным договорам (ст. 426, 539 - 548 Гражданского кодекса Российской Федерации), заключаемого абонентом с организацией ВКХ. Перечень документов, которые следует представить в организацию ВКХ для заключения договора, приведен в п. 12 Правил N 167.

Учет полученной питьевой воды обеспечивает абонент, количество полученной воды определяется в соответствии с данными учета фактического потребления питьевой воды по показаниям средств измерений, причем использоваться должны средства измерений, внесенные в государственный реестр. Оборудование узла учета и его эксплуатация осуществляются за счет абонента, также абонент несет ответственность за надлежащее состояние и исправность узлов учета, за своевременную проверку установленных на узлах средств измерений.

Абонент может поручить эксплуатацию узла учета по договору специализированной организации, при этом он освобождается от ответственности за состояние и исправность узлов учета и за своевременную проверку средств изменений.

Основанием для расчетов с организацией ВКХ являются показания средств измерений. Снятие показаний счетчиков и представление сведений об объемах полученной воды производится в сроки, установленные договором.

Организация ВКХ контролирует правильность снятия показаний и представления сведений и при установлении расхождений между показаниями средств измерений и представленными сведениями производится перерасчет объемов полученной воды. Причем такой перерасчет производится за период от предыдущей проверки до момента обнаружения расхождений в соответствии с показаниями средств измерений.

Лимиты водопотребления устанавливаются абонентам органами местного самоуправления или уполномоченной ими организацией ВКХ.

Оплата абонентом полученной питьевой воды производится в соответствии с данными учета, если иное не установлено Правилами N 167 или договором. Расчеты за отпуск (получение) питьевой воды в пределах и сверх установленных лимитов водопотребления производятся в порядке, установленном Правительством Российской Федерации.

Оплата за питьевую воду, полученную теплоснабжающей организацией для централизованного горячего водоснабжения, производится за весь фактический объем полученной питьевой воды, определяемый по показаниям счетчиков.

Форма оплаты услуг определяется соглашением между организацией ВКХ и абонентом. Ошибки, допущенные абонентом при выписке и оплате платежных документов, учитываются организацией ВКХ по мере их выявления. При обнаружении ошибки в учете расхода питьевой воды организация ВКХ производит перерасчет в последний расчетный период с момента совершения ошибки.

Обязанности, права и ответственность сторон договора подробно изложены в разд. VIII Правил N 167.

Обратите внимание! Правила N 167 не распространяются на отношения между организациями ВКХ и гражданами, отношения между которыми регулируются Правилами предоставления коммунальных услуг гражданам, утвержденными Постановлением Правительства Российской Федерации от 23 мая 2006 г. N 307.

Итак, кратко рассмотрим основные положения Правил предоставления коммунальных услуг гражданам, утвержденных Постановлением Правительства Российской Федерации от 23 мая 2006 г. N 307 (далее - Правила N 307), касающиеся вопросов водоснабжения.

Коммунальные услуги, как указано в Правилах N 307, - это деятельность исполнителя коммунальных услуг, в частности по холодному и горячему водоснабжению.

Исполнителем может быть юридическое лицо независимо от организационно-правовой формы, а также индивидуальный предприниматель, представляющие коммунальные услуги, производящие или приобретающие коммунальные ресурсы (в том числе холодную и горячую воду) и отвечающие за обслуживание внутридомовых инженерных систем, с использованием которых потребителю предоставляются коммунальные услуги. Исполнителем могут быть управляющая организация, ТСЖ, жилищный или иной специализированный потребительский кооператив, иная организация, производящая или приобретающая коммунальные ресурсы.

Потребителями, соответственно, являются граждане, использующие холодную и горячую воду для личных и иных нужд, не связанных с предпринимательской деятельностью.

Ресурсоснабжающая организация - юридическое лицо независимо от организационно-правовой формы, а также индивидуальный предприниматель, осуществляющие продажу коммунальных ресурсов. Ресурсоснабжающей организацией будет являться, в данном случае, организация ВКХ.

Коммунальные услуги предоставляются потребителям на основании договора, содержащего условия их предоставления и заключаемого исполнителем с собственником жилого помещения в соответствии с законодательством Российской Федерации. В составе коммунальных услуг, в зависимости от степени благоустройства многоквартирного или жилого дома, предоставляются услуги холодного и горячего водоснабжения:

- холодное водоснабжение - круглосуточное обеспечение потребителя холодной питьевой водой надлежащего качества, подаваемой в необходимых объемах по присоединенной сети в жилое помещение либо до водоразборной колонки;

- горячее водоснабжение - круглосуточное обеспечение потребителя горячей водой надлежащего качества, подаваемой в необходимых объемах по присоединенной сети в жилое помещение.

Если собственники помещений в многоквартирном доме не заключили договор с исполнителем о водоснабжении, то они могут заключить договор о приобретении холодной и горячей воды непосредственно с организацией ВКХ.

Прежде чем рассчитать размер платы за потребленную холодную и горячую воду, необходимо определить объем потребления.

Напомним, что обязанность по оплате жилых помещений и коммунальных услуг установлена ст. 153 Жилищного кодекса Российской Федерации от 29 декабря 2004 г. N 188-ФЗ (далее - ЖК РФ). Плату за жилье и коммунальные услуги должны вносить наниматели, собственники, арендаторы жилых помещений, члены жилищных кооперативов, причем вноситься такая плата должна своевременно и в полном объеме.

Плата за коммунальные услуги, исходя из п. 4 ст. 154 ЖК РФ, складывается из платы за холодное и горячее водоснабжение, водоотведение, электроснабжение и газоснабжение, отопление. Размер платы согласно п. 1 ст. 157 ЖК РФ рассчитывается исходя из объема потребляемых коммунальных услуг, определяемого по показаниям приборов учета, а при их отсутствии - исходя из нормативов потребления услуг, утверждаемых органами местного самоуправления.

Правилами N 307 определено, что собственники помещений в многоквартирном доме вносят плату за приобретенные у ресурсоснабжающей организации объемы холодной и горячей воды исходя из показаний приборов учета, установленных на границе сетей, входящих в состав общего имущества дома, с системами коммунальной инфраструктуры, если иное не установлено законодательством Российской Федерации. К слову, организации ВКХ очень неохотно заключают прямые договора с собственниками помещений в многоквартирных домах, не выбравших способ управления домом и осуществляющими непосредственно такое управление.

Общий объем потребленной холодной и горячей воды, определенный по показаниям коллективных (общедомовых) приборов учета, распределяется между собственниками в зависимости от того, имеются ли во всех помещениях многоквартирного дома индивидуальные счетчики. Если такие счетчики имеются, то общий объем потребленной воды распределяется пропорционально их показаниям, если же индивидуальных счетчиков нет, то применяется порядок, установленный п. 21 Правил N 307.

Размер платы за холодное и горячее водоснабжение согласно п. 15 Правил N 307 рассчитывается по тарифам, установленным для ресурсоснабжающих организаций в порядке, определенном законодательством Российской Федерации. Если исполнителем является ТСЖ, управляющая организация, жилищный или иной специализированный потребительский кооператив, расчет размера платы за коммунальные услуги, а также приобретение исполнителем холодной и горячей воды осуществляется по тарифам, установленным в соответствии с законодательством Российской Федерации и используемым для расчета размера платы за коммунальные услуги гражданами.

Из Приложения N 2 к Правилам N 307 следует, что при расчете размера платы за водоснабжение применяются следующие тарифы:

- тариф на холодную воду (руб/куб. м);

- тариф на горячую воду (руб/куб. м).

Основы регулирования тарифов организаций коммунального комплекса, а также надбавок к ценам (тарифам) для потребителей и надбавок к тарифам на товары и услуги организаций коммунального комплекса, установлены Федеральным законом от 30 декабря 2004 г. N 210-ФЗ "Об основах регулирования тарифов организаций коммунального комплекса" (далее - Закон N 210-ФЗ). В соответствии с названным Законом подлежат, в частности, регулированию:

- тарифы на товары и услуги организаций коммунального комплекса - производителей товаров и услуг в сфере водоснабжения, водоотведения и очистки сточных вод, утилизации (захоронения) твердых бытовых отходов;

- надбавки к ценам (тарифам) для потребителей товаров и услуг организаций коммунального комплекса;

- надбавки к тарифам на товары и услуги организаций коммунального комплекса.

При применении тарифов необходимо учитывать, что согласно ч. 3 ст. 19 Федерального закона N 210-ФЗ плата за коммунальные услуги для граждан - нанимателей и собственников жилых помещений устанавливается в соответствии с жилищным законодательством Российской Федерации с учетом надбавок для потребителей.

По разъяснениям, содержащимся в Письме Минрегионразвития России от 2 мая 2007 г. N 8166-РМ/07 "О применении тарифов для расчета размера платы за коммунальные услуги", при расчете размера платы за коммунальные услуги не могут устанавливаться и использоваться (при наличии нескольких технологически не связанных между собой организаций коммунального комплекса, производящих одинаковые коммунальные ресурсы на территории одного муниципального образования) единые или средневзвешенные тарифы на соответствующие виды ресурсов. Федеральный закон N 210-ФЗ предусматривает возможность установления тарифов только для соответствующих организаций коммунального комплекса, которые и должны использоваться при расчете платы за коммунальные услуги.

Правительством Российской Федерации 14 июля 2008 г. принято Постановление N 520 "Об основах ценообразования и порядке регулирования тарифов, надбавок и предельных индексов в сфере деятельности организаций коммунального комплекса". Тарифы на товары и услуги коммунальщиков и надбавки к тарифам могут дифференцироваться с учетом различий в стоимости производства и реализации товаров и услуг для различных категорий потребителей. В случае установления для отдельных категорий потребителей тарифов и надбавок, не покрывающих расходы на производство и реализацию товаров и услуг, возмещение части недополученных доходов путем установления повышенных тарифов и надбавок для других категорий потребителей не допускается.

Таким образом, размер платежа за холодное и горячее водоснабжение складывается из экономически обоснованного тарифа, утверждаемого для ресурсоснабжающей организации в порядке, определяемом действующим законодательством, и объемов потребления данной услуги, определяемых посредством приборов учета.

При наличии в помещениях индивидуальных, общих (квартирных) приборов учета и при отсутствии общедомовых приборов учета размер платы за водоснабжение определяется исходя из показаний индивидуальных, общих (квартирных) приборов учета (п. 16 Правил N 307).

Если многоквартирный дом оборудован общедомовыми приборами учета, но индивидуальные и общие (квартирные) приборы учета отсутствуют, размер платы за водоснабжение определяется по формуле, которая приведена в пп. 1 п. 2 Приложения N 2 к Правилам N 307.

Если же нет ни индивидуальных, ни общедомовых приборов учета, то размер платы определяется исходя из нормативов потребления, утверждаемых органами местного самоуправления. Нормативы потребления коммунальных услуг, за исключением нормативов потребления коммунальных услуг по электроснабжению и газоснабжению, устанавливаются органами местного самоуправления в соответствии со ст. 157 ЖК РФ.

Правила установления и определения нормативов потребления коммунальных услуг утверждены Постановлением Правительства Российской Федерации от 23 мая 2006 г. N 306 (далее - Правила N 306).

Применительно к водоснабжению норматив потребления коммунальных услуг - это месячный (среднемесячный) объем потребления холодной и горячей воды потребителем в многоквартирном или жилом доме при отсутствии приборов учета, что следует из п. 2 Правил N 306.

При определении нормативов в отношении холодного и горячего водоснабжения учитываются такие конструктивные и технические параметры многоквартирного или жилого дома, как этажность, износ внутридомовых инженерных коммуникаций и оборудования, вид системы теплоснабжения (открытая, закрытая) (п. 5 Правил N 306). При выборе единицы измерения используется единица измерения - куб. м на 1 человека.

В норматив холодного и горячего водоснабжения включается расход воды исходя из расчета холодной и горячей воды на 1 потребителя, необходимого для удовлетворения его физиологических, санитарно-гигиенических, хозяйственных потребностей и содержания общего имущества многоквартирного дома, с учетом требований к качеству соответствующих коммунальных услуг, что установлено п. 27 Правил N 306.

Размер платы за холодную и горячую воду в этом случае производится по формуле, приведенной в пп. 3 п. 1 Приложения N 2 к Правилам N 307.

В аналогичном порядке производится расчет размера платы за коммунальные услуги, потребленные в жилом помещении, не оборудованном индивидуальными счетчиками, если многоквартирный дом оборудован общедомовыми приборами учета, а также отдельные помещения в нем оборудованы индивидуальными счетчиками (п. 22 Правил N 307).

Еще одна формула для расчета платы за водоснабжение предусмотрена для случая, когда дом оборудован общедомовыми приборами учета и частично или полностью индивидуальными и/или общими (квартирными) счетчиками. Размер платы за холодную и горячую воду, потребленную в жилом помещении, оборудованном счетчиком, определяется по формуле, которая приведена в пп. 1 п. 3 Приложения N 2 к Правилам N 307.

Итак, размер платы за водоснабжение определен. В каком порядке производится ее уплата? Для ответа на этот вопрос обратимся к п. 14 Правил N 307, согласно которому расчетный период для оплаты коммунальных услуг, в том числе и услуг по холодному и горячему водоснабжению, устанавливается равным календарному месяцу.

Плата за водоснабжение вносится ежемесячно, до 10-го числа месяца, следующего за истекшим месяцем, за который производится оплата, если договором управления многоквартирным домом не установлен иной срок внесения платы.

Расчеты должны производиться своевременно, поскольку п. 14 ст. 155 ЖК РФ установлены санкции за несвоевременное внесение платы. Согласно названному пункту лица, несвоевременно и (или) не полностью внесшие плату, обязаны уплатить пени в размере 1/300 ставки рефинансирования Центрального Банка Российской Федерации, действующей на момент оплаты, от не выплаченных сумм за каждый день просрочки, начиная со следующего дня после наступления установленного срока оплаты по день фактической выплаты включительно.

Плата за воду вносится на основании платежных документов, которые должны быть представлены исполнителем не позднее 1-го числа месяца, следующего за истекшим месяцем, за который производится оплата, если договором управления многоквартирным домом не установлен иной срок представления платежных документов. Перечень реквизитов, которые должен содержать платежный документ, содержит п. 38 Правил N 307.

В п. 40 Правил N 307 перечислены способы, какими может быть внесена плата за водоснабжение. Потребители вправе по своему выбору:

- оплачивать коммунальные услуги наличными денежными средствами, в безналичной форме с использованием счетов в выбранных ими банках или переводом денежных средств без открытия банковского счета, а также почтовыми переводами;

- поручать другим лицам внесение платы за коммунальные услуги вместо них любыми способами, не противоречащими требованиям законодательства Российской Федерации и договору;

- вносить плату за коммунальные услуги за прошедший месяц частями, не нарушая установленный срок окончания ее внесения;

- осуществлять предварительную оплату коммунальных услуг в счет будущих месяцев.

Потребители вносят плату за коммунальные услуги, в том числе за холодную и горячую воду, в следующем порядке:

- наниматели жилых помещений по договору социального найма и договору найма жилых помещений государственного или муниципального жилищного фонда в многоквартирном доме, управление которым осуществляется управляющей организацией, вносят плату за электроэнергию этой управляющей организации. Если размер вносимой нанимателем платы меньше, чем размер платы, установленный договором управления, оставшаяся часть платы вносится наймодателем в порядке, согласованном с управляющей организацией (п. 4 ст. 155 ЖК РФ);

- члены ТСЖ - в порядке, установленном органами управления ТСЖ (в отношении членов ТСЖ следует обратить внимание на тот факт, что они вносят не плату за коммунальные услуги, куда включена и плата за водоснабжение, а обязательные платежи и (или) взносы, связанные с оплатой расходов коммунальных услуг) (п. 5 ст. 155 ЖК РФ);

- собственники помещений в доме, где создано ТСЖ, но сами не являющиеся членами ТСЖ, - в соответствии с договорами, заключенными с ТСЖ (п. 6 ст. 155 ЖК РФ);

- собственники помещений в доме, в котором не создано ТСЖ, управление которым осуществляет управляющая организация, - этой управляющей организации (п. 7 ст. 155 ЖК РФ);

- собственники помещений в доме, осуществляющие непосредственное управление домом, - в соответствии с договорами, заключенными с лицами, осуществляющими соответствующие виды деятельности (п. 8 ст. 155 ЖК РФ);

- собственники жилых домов - в соответствии с договорами, заключенными с лицами, осуществляющими соответствующие виды деятельности (п. 9 ст. 155 ЖК РФ).

Поскольку перечень организаций, осуществляющих деятельность в сфере ЖКХ, достаточной большой, рассмотрим порядок бухгалтерского учета и налогообложения платы за водоснабжение на примере управляющей организации.

Предположим, что управляющая организация предоставляет собственникам помещений в многоквартирном доме услуги по холодному и горячему водоснабжению, что обусловлено договором управления. Согласно договору плата за водоснабжение вносится собственниками на расчетный счет управляющей организации, которая, в свою очередь, оплачивает приобретение коммунальных ресурсов организации ВКХ. Как будут отражаться в учете управляющей организации платежи за водоснабжение, поступающие от жильцов?

Осуществляя бухгалтерский учет, все организации, независимо от их организационно-правовой формы, должны руководствоваться Федеральным законом от 21 ноября 1996 г. N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" и принятыми на его основе нормативными правовыми актами.

Прежде всего следует определить, будут ли являться поступающие платежи за водоснабжение доходом управляющей организации. Согласно п. 5 Положения по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99, утвержденного Приказом Минфина России от 6 мая 1999 г. N 32н, эти суммы будут признаваться в составе доходов от обычных видов деятельности как выручка от оказания услуг. Выручка признается в бухгалтерском учете при наличии условий, перечисленных в п. 12 ПБУ 9/99. Выручка признается управляющей организацией ежемесячно, поскольку расчетным периодом является календарный месяц, в сумме, рассчитанной исходя из тарифов или нормативов, и предъявленной потребителям.

Чтобы выполнить условия договора управления по водоснабжению собственников помещений в многоквартирном доме, управляющая организация должна приобрести ресурсы у ресурсоснабжающей организации. Стоимость холодной и горячей воды, приобретенной у организации ВКХ, следует включить в состав расходов по обычным видам деятельности в качестве материальных расходов, связанных с приобретением сырья, материалов и иных материально-производственных запасов, что следует из п. п. 5, 8 Положения по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99, утвержденного Приказом Минфина России от 6 мая 1999 г. N 33н.

Для учета доходов и расходов от обычных видов деятельности Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкцией по его применению, утвержденными Приказом Минфина России от 31 октября 2000 г. N 94н, предназначен счет 90 "Продажи". Выручка учитывается на субсчете 90-1 "Выручка", а себестоимость продаж - на субсчете 90-2.

Обращаем ваше внимание на то, что с 1 января 2010 г. не подлежит налогообложению НДС на территории Российской Федерации реализация коммунальных услуг, предоставляемых ТСЖ, управляющими организациями, жилищно-строительными, жилищными и иными специализированными потребительскими кооперативами, созданными в целях удовлетворения потребности 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. Такая норма закреплена пп. 29 п. 3 ст. 149 НК РФ.

В Письме от 23 декабря 2009 г. N 03-07-15/169 Минфин России дал разъяснения о порядке применения этой нормы законодательства. Как указано в Письме, в соответствии с вышеуказанной нормой освобождение от налогообложения НДС коммунальных услуг, реализуемых управляющим компаниям, товариществам собственников жилья и другим вышеназванным налогоплательщикам организациями коммунального комплекса НК РФ не предусмотрено.

При применении указанной нормы следует руководствоваться п. 4 ст. 154 ЖК РФ и п. 1 ст. 2 Закона N 210-ФЗ. Таким образом, коммунальные услуги, указанные в п. 4 ст. 154 ЖК РФ, в частности услуги по водоснабжению, предоставляемые управляющими организациями, освобождаются от налогообложения НДС при условии, если данные коммунальные услуги приобретаются ими у юридических лиц, указанных в п. 1 ст. 2 Закона N 210-ФЗ.

На основании пп. 1 п. 2 ст. 170 НК РФ суммы НДС по коммунальным услугам, предъявленные управляющим организациям коммунальщиками, включаются управляющими организациями в стоимость коммунальных услуг и вычету не подлежат.

Таким образом, от налогообложения НДС освобождается предоставление коммунальных услуг управляющими организациями по стоимости, соответствующей стоимости приобретения этих коммунальных услуг, в том числе с учетом НДС, у организаций коммунального комплекса.

Управляющие организации, применяющие общую систему налогообложения, являются налогоплательщиками налога на прибыль организаций. В целях налогообложения прибыли согласно п. 1 ст. 248 НК РФ к доходам относятся, в частности, доходы от реализации товаров (работ, услуг) и внереализационные доходы. При определении доходов из них исключаются суммы налогов, предъявленные в соответствии с НК РФ налогоплательщиком покупателю (приобретателю) товаров (работ, услуг, имущественных прав).

Выручка от реализации товаров (работ, услуг) признается в составе доходов от реализации (п. 1 ст. 249 НК РФ).

Затраты на приобретение холодной и горячей воды у ресурсоснабжающей организации должны учитываться управляющей организацией в составе материальных расходов в соответствии с пп. 5 п. 1 ст. 254 НК РФ (за вычетом суммы НДС).

Корреспонденция счетов, исходя из вышеизложенного, будет следующей:

Дебет 20 "Основное производство" Кредит 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" - отражена стоимость коммунальных ресурсов, приобретенных у организации ВКХ;

Дебет 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям" Кредит 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" - отражена предъявленная сумма НДС;

Дебет 68 "Расчеты по налогам и сборам" Кредит 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям" - принята к вычету предъявленная сумма НДС;

Дебет 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками" Кредит 90 "Продажи", субсчет 90-1 "Выручка", - начислена плата за холодное и горячее водоснабжение за расчетный период (календарный месяц);

Дебет 90 "Продажи", субсчет 90-3 "Налог на добавленную стоимость", Кредит 68 "Расчеты по налогам и сборам" - начислена сумма НДС;

Дебет 90 "Продажи", субсчет 90-2 "Себестоимость продаж", Кредит 20 "Основное производство" - списана стоимость приобретенных коммунальных ресурсов;

Дебет 51 "Расчетные счета" Кредит 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками" - поступили денежные средства от собственников помещений;

Дебет 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" Кредит 51 "Расчетные счета" - оплачены коммунальные ресурсы, приобретенные у организации ВКХ.

ПЛАТА ЗА ВОДООТВЕДЕНИЕ - РЕГУЛИРОВАНИЕ, УЧЕТ

И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

**Водоотведение - это любой сброс вод, в том числе сточных вод и (или) дренажных вод, в водные объекты. Такое определение содержит Водный кодекс Российской Федерации от 3 июня 2006 г. N 74-ФЗ.**

**Водоотведение неразрывно связано с водоснабжением, и так же как и водоснабжение, оно осуществляется на платной основе.**

**О том, как определяется размер платы за водоотведение, как учитывается такая плата в целях бухгалтерского учета и налогообложения организациями жилищно-коммунального хозяйства, мы и поговорим в этой статье.**

Несколько иное определение водоотведения содержат Правила пользования системами коммунального водоснабжения и канализации в Российской Федерации, утвержденные Постановлением Правительства Российской Федерации от 12 февраля 1999 г. N 167 (далее - Правила N 167).

Водоотведение, согласно Правилам N 167, представляет собой технологический процесс, обеспечивающий прием сточных вод абонентов с последующей передачей их на очистные сооружения канализации.

Кратко рассмотрим основные положения, касающиеся водоотведения, установленные Правилами N 167, и отметим, что названные Правила регулируют отношения между абонентами и организациями водопроводно-канализационного хозяйства (далее - организации ВКХ) в сфере пользования централизованными системами водоснабжения и (или) канализации населенных пунктов. Правила действуют на территории Российской Федерации и обязательны для организаций ВКХ, обслуживающих населенные пункты, а также для всех абонентов независимо от ведомственной принадлежности и организационно-правовой формы.

Абонентами могут быть юридические лица, а также индивидуальные предприниматели без образования юридического лица, имеющие в собственности, хозяйственном ведении или оперативном управлении объекты, системы водоснабжения и (или) канализации, которые непосредственно присоединены к системам коммунального водоснабжения и (или) канализации, заключившие с организацией ВКХ в установленном порядке договор на отпуск (получение) воды и (или) прием (сброс) сточных вод.

К числу абонентов могут относиться также организации, в собственности, хозяйственном ведении или оперативном управлении которых находятся жилищный фонд и объекты инженерной инфраструктуры; организации, уполномоченные оказывать коммунальные услуги населению, проживающему в государственном (ведомственном), муниципальном или общественном жилищном фонде; товарищества собственников жилья и другие объединения собственников, которым передано право управления жилищным фондом.

Прием (сброс) сточных вод, как и отпуск (получение) питьевой воды, осуществляется на основании договора энергоснабжения, относящегося к публичным договорам (ст. ст. 426, 539 - 548 Гражданского кодекса Российской Федерации), заключаемого абонентом с организацией ВКХ (п. 11 Правил N 167).

Для заключения договора в организацию ВКХ следует представить пакет документов, перечень которых содержит п. 12 Правил N 167. В частности, должна быть представлена заявка с указанием объектов, непосредственно присоединенных к системам канализации, данных о субабонентах, а также объемах водоотведения сточных вод абонента и субабонента. В состав документов входит баланс водоотведения (п. 12 Правил N 167).

В случае временного отсутствия у абонента средств измерений сточных вод, сбрасываемых в систему коммунальной канализации, эти объемы допускается принимать равными объемам воды, полученной абонентом из всех источников водоснабжения, включая горячее водоснабжение, учтенным средствами измерений, что следует из п. 56 Правил N 167.

При использовании абонентом воды в составе выпускаемой продукции, пользовании водой из разных источников водоснабжения, включая получение горячей воды от теплоснабжающей организации, наличии нескольких выпусков в систему коммунальной канализации и (или) иные приемники сточных вод, объем фактического сброса сточных вод в систему коммунальной канализации рассчитывается по данным баланса водопотребления и водоотведения абонента. Абонент в этом случае обязан в сроки, согласованные с организацией ВКХ, представить все необходимые данные для расчета.

Пунктом 57 Правил N 167 определено, что в случаях самовольного пользования системами водоснабжения и канализации количество израсходованной питьевой воды исчисляется по пропускной способности устройств и сооружений при их круглосуточном действии полным сечением и скорости движения воды 1, 2 метра в секунду с момента обнаружения. Обратите внимание, что объем водоотведения при этом принимается равным объему водопотребления.

Лимиты водопотребления и водоотведения абонентам, согласно п. 58 Правил N 167, устанавливаются органами местного самоуправления или уполномоченной ими организацией ВКХ. При установлении лимитов учитывается, в частности:

- фактическая мощность систем водоснабжения и канализации;

- необходимость первоочередного удовлетворения нужд населения в питьевой воде и отведении бытовых сточных вод;

- соблюдения лимитов забора питьевой воды и сброса сточных вод и загрязняющих веществ в водные объекты, установленных организации ВКХ водохозяйственными и природоохранными органами (нормативы водоотведения (сброса) по составу сточных вод устанавливаются абоненту органами местного самоуправления или уполномоченной ими организацией ВКХ);

- баланс водопотребления и водоотведения абонента.

На период, необходимый абоненту для выполнения согласованных с организацией ВКХ мероприятий по рациональному использованию питьевой воды и сокращению сброса сточных вод, организация ВКХ может установить абоненту временные условия приема сточных вод, указанные в договоре (п. 62 Правил N 167).

Обязанность по обеспечению лабораторного контроля и соблюдению установленных требований и нормативов по составу сбрасываемых в систему канализации сточных вод возлагается на абонента (п. 64 Правил N 167).

Контроль соблюдения нормативов водоотведения по составу сточных вод осуществляется организацией ВКХ путем выполнения анализов проб сточных вод абонента, отбираемых в контрольных канализационных колодцах (п. 65 Правил N 167).

Как осуществляются расчеты за прием (сброс) сточных вод?

Оплата абонентом сброшенных сточных вод производится в соответствии с данными учета, если иное не установлено Правилами N 167 или договором, что следует из п. 69 Правил N 167. Расчеты абонентов за прием (сброс) сточных вод в пределах и сверх установленных нормативов водоотведения производятся в порядке, установленном Правительством Российской Федерации (п. 70 Правил N 167).

В Циркулярном письме Госстроя России от 14 октября 1999 г. N ЛЧ-3555/12 "О разъяснениях по применению Правил пользования системами коммунального водоснабжения и канализации в Российской Федерации" было разъяснено, что расчеты абонентов с организацией ВКХ за прием (сброс) сточных вод в пределах лимитов производятся по тарифам, утвержденным органами местного самоуправления.

Объем горячего водоснабжения, переданный абоненту теплоснабжающей организацией, учитывается в общем объеме сточных вод абонента и оплачивается по договору с организацией ВКХ на основании показаний средств измерений или в порядке, определяемом в соответствии с п. 56 Правил N 167, о котором мы уже упоминали (п. 73 Правил N 167).

Если к абоненту присоединены субабоненты, расчеты за прием от них сточных вод производятся субабонентами с абонентом по договорам, заключенным между ними, если иной порядок расчетов не установлен органами местного самоуправления (п. 76 Правил N 167). По соглашению абонента и субабонента с организацией ВКХ такие расчеты могут производиться субабонентом непосредственно с организацией ВКХ.

Форма оплаты услуг определяется по соглашению между абонентом и организацией ВКХ, что установлено п. 79 Правил N 167.

Следует отметить, что организация ВКХ может прекратить или ограничить отпуск питьевой воды и (или) прием сточных вод, основанием для чего может послужить неуплата абонентом полученной питьевой воды и (или) сброшенных сточных вод (п. 83 Правил N 167).

Более подробно с обязанностями, правами и ответственностью организации ВКХ и абонента можно ознакомиться, обратившись к разд. VIII Правил N 167.

Обратите внимание! Правила N 167 не распространяются на отношения между организациями ВКХ и гражданами, отношения между которыми регулируются Правилами предоставления коммунальных услуг гражданам, утвержденными Постановлением Правительства Российской Федерации от 23 мая 2006 г. N 307 (далее - Правила предоставления коммунальных услуг), о которых мы и поговорим далее.

Итак, коммунальные услуги согласно определению, приведенному в Правилах предоставления коммунальных услуг, это деятельность исполнителя коммунальных услуг не только по электроснабжению, газоснабжению, отоплению, холодному и горячему водоснабжению, но и по водоотведению, то есть деятельность, обеспечивающая комфортные условия проживания граждан в жилых помещениях.

Исполнителем может быть юридическое лицо независимо от организационно-правовой формы, а также индивидуальный предприниматель, представляющие коммунальные услуги, производящие или приобретающие коммунальные ресурсы и отвечающие за обслуживание внутридомовых инженерных систем, с использованием которых потребителю предоставляются коммунальные услуги. Исполнителем могут быть ТСЖ, управляющая организация, жилищный или иной специализированный потребительский кооператив, иная организация, производящая или приобретающая коммунальные ресурсы.

Потребителями, соответственно, являются граждане, использующие коммунальные услуги для личных и иных нужд, не связанных с предпринимательской деятельностью.

Коммунальные услуги предоставляются потребителям на основании договора, содержащего условия их предоставления и заключаемого исполнителем с собственником жилого помещения в соответствии с законодательством Российской Федерации. В составе коммунальных услуг, в зависимости от степени благоустройства многоквартирного или жилого дома, предоставляются и услуги водоотведения. В Правилах предоставления коммунальных услуг также содержится понятие водоотведения, согласно которому водоотведение - отвод бытовых стоков из жилого помещения по присоединенной сети.

Если собственники помещений в многоквартирном доме не заключили договор с исполнителем о водоотведении, то они могут заключить такой договор непосредственно с организацией ВКХ. В этом случае ресурсоснабжающая организация несет ответственность за водоотведения на границе сетей, входящих в состав общего имущества собственников помещений в многоквартирном доме или принадлежащих собственникам жилых домов, с системами коммунальной инфраструктуры.

Собственники помещений в многоквартирном доме и собственники жилых домов вносят плату за оказанные услуги водоотведения исходя из показаний приборов учета, установленных на границе сетей, входящих в состав общего имущества собственников помещений в многоквартирном доме или принадлежащих собственникам жилых домов, с системами коммунальной инфраструктуры, если иное не установлено законодательством Российской Федерации.

Общий объем отведенных сточных вод, определенный исходя из показаний коллективных (общедомовых) приборов учета, распределяется между указанными собственниками в порядке, установленном п. 21 Правил предоставления коммунальных услуг, а при наличии во всех помещениях многоквартирного дома индивидуальных или общих (квартирных) приборов учета - пропорционально их показаниям. В случае отсутствия указанных приборов учета расчет размера платы производится в порядке, установленном п. 19 Правил предоставления коммунальных услуг. Согласно названному пункту при отсутствии коллективных (общедомовых), общих (квартирных) и индивидуальных приборов учета размер платы в жилых помещениях определяется для водоотведения в соответствии с пп. 3 п. 1 Приложения N 2 к Правилам предоставления коммунальных услуг.

В нежилых помещениях плата за водоотведение при отсутствии приборов учета рассчитывается по тарифам, а также исходя из объема потребленного коммунального ресурса, который определяется для сточных вод как суммарный объем потребленной холодной и горячей воды, что следует из п. 20 Правил предоставления коммунальных услуг.

Обратите внимание! Пунктом 8 Правил предоставления коммунальных услуг определено, что условия договора о водоотведении (приеме (сбросе) сточных вод), заключаемого с ресурсоснабжающими организациями с целью обеспечения потребителя коммунальными услугами, не должны противоречить Правилам предоставления коммунальных услуг и иным нормативным правовым актам Российской Федерации.

При предоставлении коммунальных услуг должно быть обеспечено, в частности, бесперебойное отведение из жилого помещения бытовых стоков.

Размер платы за коммунальные услуги, в том числе водоотведение, в соответствии с п. 15 Правил предоставления коммунальных услуг рассчитывается по тарифам, установленным для ресурсоснабжающих организаций в порядке, определенном законодательством Российской Федерации.

В том случае, если исполнителем является ТСЖ, управляющая организация, жилищный или иной специализированный потребительский кооператив, расчет размера платы за водоотведение осуществляется по тарифам, установленным в соответствии с законодательством Российской Федерации и используемым для расчета размера платы за коммунальные услуги гражданами.

Из Приложения N 2 к Правилам предоставления коммунальных услуг следует, что при расчете размера платы за водоотведение применяется тариф (руб/куб. м).

Основы регулирования тарифов организаций коммунального комплекса, а также надбавок к ценам (тарифам) для потребителей и надбавок к тарифам на товары и услуги организаций коммунального комплекса, установлены Федеральным законом от 30 декабря 2004 г. N 210-ФЗ "Об основах регулирования тарифов организаций коммунального комплекса" (далее - Закон N 210-ФЗ). В соответствии с Законом N 210-ФЗ подлежат, в частности, регулированию:

- тарифы на товары и услуги организаций коммунального комплекса - производителей товаров и услуг в сфере водоснабжения, водоотведения и очистки сточных вод, утилизации (захоронения) твердых бытовых отходов;

- надбавки к ценам (тарифам) для потребителей товаров и услуг организаций коммунального комплекса;

- надбавки к тарифам на товары и услуги организаций коммунального комплекса.

Тарифы на товары и услуги коммунальщиков и надбавки к тарифам могут дифференцироваться с учетом различий в стоимости производства и реализации товаров и услуг для различных категорий потребителей. В случае установления для отдельных категорий потребителей тарифов и надбавок, не покрывающих расходы на производство и реализацию товаров и услуг, возмещение части недополученных доходов путем установления повышенных тарифов и надбавок для других категорий потребителей не допускается. Такая норма установлена п. 12 Постановления Правительства Российской Федерации от 14 июля 2008 г. N 520 "Об основах ценообразования и порядке регулирования тарифов, надбавок и предельных индексов в сфере деятельности организаций коммунального комплекса".

В Письме Минрегионразвития России от 2 мая 2007 г. N 8166-РМ/07 "О применении тарифов для расчета размера платы за коммунальные услуги" было разъяснено, что при расчете размера платы за коммунальные услуги не могут устанавливаться и использоваться (при наличии нескольких, технологически не связанных между собой организаций коммунального комплекса, производящих одинаковые коммунальные ресурсы на территории одного муниципального образования) единые или средневзвешенные тарифы на соответствующие виды ресурсов. Федеральный закон N 210-ФЗ предусматривает возможность установления тарифов только для соответствующих организаций коммунального комплекса (энергоснабжающих организаций), которые и должны использоваться при расчете платы за коммунальные услуги.

Таким образом, размер платежа за каждую коммунальную услугу, в том числе водоотведение, складывается из экономически обоснованного тарифа, утверждаемого для ресурсоснабжающей организации в порядке, определяемом действующим законодательством, и объемов потребления данной услуги, определяемых посредством приборов учета, а при их отсутствии, исходя из нормативов потребления, утверждаемых органами местного самоуправления.

Нормативы потребления коммунальных услуг, за исключением нормативов потребления коммунальных услуг по электроснабжению и газоснабжению, устанавливаются органами местного самоуправления в соответствии со ст. 157 Жилищного кодекса Российской Федерации (далее - ЖК РФ). Правила установления и определения нормативов потребления коммунальных услуг утверждены Постановлением Правительства Российской Федерации от 23 мая 2006 г. N 306 (далее - Правила N 306).

При определении нормативов водоотведения учитывается износ внутридомовых инженерных коммуникаций и оборудования, вид системы теплоснабжения (открытая, закрытая). При выборе единицы измерения в отношении водоотведения используется следующий показатель - куб. м на 1 человека.

Норматив водоотведения определяется исходя из суммы нормативов холодного и горячего водоснабжения с учетом степени благоустройства многоквартирных домов или жилых домов.

Расчетным периодом для оплаты услуги водоотведения, как, впрочем, и иных коммунальных услуг, является календарный месяц, что установлено п. 14 Правил предоставления коммунальных услуг.

Плата за водоотведение вносится ежемесячно, до 10-го числа месяца, следующего за истекшим месяцем, за который производится оплата, если договором управления многоквартирным домом не установлен иной срок внесения платы.

Пунктом 14 ст. 155 ЖК РФ установлены санкции за несвоевременное внесение коммунальных платежей. Согласно названному пункту лица, несвоевременно и (или) не полностью внесшие плату, обязаны уплатить пени в размере 1/300 ставки рефинансирования Центрального Банка Российской Федерации, действующей на момент оплаты, от не выплаченных сумм за каждый день просрочки, начиная со следующего дня после наступления установленного срока оплаты по день фактической выплаты включительно.

Также отметим, что исполнитель вправе приостановить или ограничить предоставление коммунальных услуг при наличии задолженности потребителя по оплате услуг. В отношении водоотведения это правило не применяется, что следует из пп. "в" п. 81 Правил предоставления коммунальных услуг.

Плата за водоотведение вносится на основании платежных документов. Документы должны быть представлены исполнителем не позднее 1-го числа месяца, следующего за истекшим месяцем, за который производится оплата, если договором управления многоквартирным домом не установлен иной срок представления платежных документов. Перечень реквизитов, которые должен содержать платежный документ, содержит п. 38 Правил N 307.

Плата за водоотведение может быть внесена несколькими способами, предлагаемыми п. 40 Правил предоставления коммунальных услуг, причем потребители сами могут выбрать тот, что им более удобен:

- оплачивать коммунальные услуги наличными денежными средствами, в безналичной форме с использованием счетов в выбранных ими банках или переводом денежных средств без открытия банковского счета, а также почтовыми переводами;

- поручать другим лицам внесение платы за коммунальные услуги вместо них любыми способами, не противоречащими требованиям законодательства Российской Федерации и договору;

- вносить плату за коммунальные услуги за прошедший месяц частями, не нарушая установленный срок окончания ее внесения;

- осуществлять предварительную оплату коммунальных услуг в счет будущих месяцев.

Потребители вносят плату за коммунальные услуги, в том числе водоотведение, в следующем порядке:

- наниматели жилых помещений по договору социального найма и договору найма жилых помещений государственного или муниципального жилищного фонда в многоквартирном доме, управление которым осуществляется управляющей организацией, вносят плату этой управляющей организации (п. 4 ст. 155 ЖК РФ);

- члены ТСЖ - в порядке, установленном органами управления ТСЖ (в отношении членов ТСЖ следует обратить внимание на то, что они вносят не плату за коммунальные услуги, куда включена и плата за водоотведение, а обязательные платежи и (или) взносы, связанные с оплатой расходов коммунальных услуг) (п. 5 ст. 155 ЖК РФ);

- собственники помещений в доме, где создано ТСЖ, но при этом не являющиеся членами ТСЖ, - в соответствии с договорами, заключенными с ТСЖ (п. 6 ст. 155 ЖК РФ);

- собственники помещений в доме, в котором не создано ТСЖ, управление которым осуществляет управляющая организация, - этой управляющей организации (п. 7 ст. 155 ЖК РФ);

- собственники помещений в доме, осуществляющие непосредственное управление домом, - в соответствии с договорами, заключенными с лицами, осуществляющими соответствующие виды деятельности (п. 8 ст. 155 ЖК РФ);

- собственники жилых домов - в соответствии с договорами, заключенными с лицами, осуществляющими соответствующие виды деятельности (п. 9 ст. 155 ЖК РФ).

Следует сказать о том, что разд. VI Правил предоставления коммунальных услуг предусмотрена возможность перерасчета платы за отдельные виды коммунальных услуг за период временного отсутствия потребителей в занимаемом помещении. Так вот, перерасчет размера платы за водоотведение осуществляется в случае перерасчета размера платы за холодное и (или) горячее водоснабжение (п. 59 Правил предоставления коммунальных услуг).

Бухгалтерский и налоговый учет платы за водоотведение рассмотрим на примере управляющей организации, так как этот способ управления многоквартирными домами в последнее время выбирают все больше и больше собственников.

Прежде напомним, что договор управления должен быть заключен в письменной форме путем составления одного документа, подписанного сторонами, что следует из ст. 162 ЖК РФ. По договору одна сторона (управляющая организация) по заданию другой стороны (собственников помещений в многоквартирном доме, органов управления ТСЖ либо жилищного или иного специализированного потребительского кооператива) обязуется, в частности, предоставлять коммунальные услуги собственникам помещений в таком доме и пользующимся помещениями в этом доме лицам. Порядок определения размера платы за коммунальные услуги и порядок ее внесения должны быть указаны в договоре управления многоквартирным домом.

Пунктом 15 Правил предоставления коммунальных услуг установлено, что размер платы за водоотведение рассчитывается по тарифам, установленным для ресурсоснабжающих организаций в порядке, определенном законодательством Российской Федерации. Если исполнителем является управляющая организация, то расчет размера платы за коммунальные услуги, а также приобретение исполнителем газа осуществляются по тарифам, установленным в соответствии с законодательством Российской Федерации и используемым для расчета размера платы за коммунальные услуги гражданами, о чем мы уже говорили в статье.

Управляющая организация, предоставляющая собственникам помещений в многоквартирном доме услуги по водоотведению, поступления от собственников платы за водоотведение учитывает в составе доходов от обычных видов деятельности.

В соответствии с п. 5 Положения по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99, утвержденного Приказом Минфина России от 6 мая 1999 г. N 32н, доходами от обычных видов деятельности являются, в частности, поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг (далее - выручка).

Выручка принимается к бухгалтерскому учету в сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине поступления денежных средств (п. 6 ПБУ 9/99).

Расчетным периодом по коммунальным платежам является календарный месяц, следовательно, выручка признается в учете управляющей организации ежемесячно в сумме, рассчитанной исходя из установленных тарифов или нормативов.

Чтобы выполнить условия договора по предоставлению услуги водоотведения, управляющая организация, в свою очередь, должна заключить договор с организацией ВКХ согласно Правилам N 167 и приобрести соответствующую услугу у организации ВКХ. То есть в учете управляющей организации должны отражаться расходы на приобретение такого вида услуги, как водоотведение. Стоимость приобретенных управляющей организацией услуг организации ВКХ учитывается в составе расходов по обычным видам деятельности, что следует из Положения по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99, утвержденного Приказом Минфина России от 6 мая 1999 г. N 33н.

Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкцией по его применению, утвержденными Приказом Минфина России от 31 октября 2000 г. N 94н, для учета доходов и расходов по обычным видам деятельности предназначен счет 90 "Продажи".

С 1 января 2010 г. на основании пп. 29 п. 3 ст. 149 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) не подлежит налогообложению НДС на территории Российской Федерации реализация коммунальных услуг, предоставляемых ТСЖ, управляющими организациями, жилищно-строительными, жилищными и иными специализированными потребительскими кооперативами, созданными в целях удовлетворения потребности 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.

Разъяснение о порядке применения этой нормы законодательства содержит Письмо Минфина России от 23 декабря 2009 г. N 03-07-15/169. Как сказано в Письме, в соответствии с вышеуказанной нормой освобождение от налогообложения НДС коммунальных услуг, реализуемых управляющим компаниям, товариществам собственников жилья и другим вышеназванным налогоплательщикам организациями коммунального комплекса НК РФ не предусмотрено.

При применении указанной нормы следует руководствоваться п. 4 ст. 154 ЖК РФ и п. 1 ст. 2 Закона N 210-ФЗ. Таким образом, коммунальные услуги, указанные в п. 4 ст. 154 ЖК РФ, в частности услуги по водоотведению, предоставляемые управляющими организациями, ТСЖ, 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 НДС при условии, если данные коммунальные услуги приобретаются ими у юридических лиц, указанных в п. 1 ст. 2 Закона N 210-ФЗ.

На основании пп. 1 п. 2 ст. 170 НК РФ суммы НДС по коммунальным услугам, предъявленные управляющим организациям и ТСЖ организациями коммунального комплекса, включаются управляющими организациями и ТСЖ в стоимость коммунальных услуг и вычету не подлежат.

Таким образом, от налогообложения НДС освобождается предоставление коммунальных услуг управляющими организациями и ТСЖ по стоимости, соответствующей стоимости приобретения этих коммунальных услуг, в том числе с учетом НДС, у организаций коммунального комплекса.

Управляющие организации, применяющие общую систему налогообложения, являются налогоплательщиками налога на прибыль организаций, регулируемого гл. 25 НК РФ.

В целях налогообложения прибыли согласно п. 1 ст. 248 НК РФ к доходам относятся, в частности, доходы от реализации товаров (работ, услуг) и внереализационные доходы. При определении доходов из них исключаются суммы налогов, предъявленные в соответствии с НК РФ налогоплательщиком покупателю (приобретателю) товаров (работ, услуг, имущественных прав).

Выручка от реализации товаров (работ, услуг) признается в составе доходов от реализации (п. 1 ст. 249 НК РФ).

Затраты на приобретение услуги у ресурсоснабжающей организации должны учитываться управляющей организацией в составе материальных расходов в соответствии с пп. 6 п. 1 ст. 254 НК РФ (за вычетом суммы НДС).

ИСПОЛЬЗОВАНИЕ ОБЩЕГО ИМУЩЕСТВА (КОНДОМИНИУМ)

**Любой многоквартирный дом содержит в себе элементы общего имущества собственников жилых и нежилых помещений в таком доме. Многоквартирным домом, как вы знаете, признается совокупность двух и более квартир, имеющих самостоятельные выходы либо на земельный участок, прилегающий к жилому дому, либо в помещения общего пользования в таком доме.**

**В статье мы расскажем, что относится к общему имуществу, а также как осуществляется его использование.**

Прежде всего обратимся к Гражданскому кодексу Российской Федерации (далее - ГК РФ), а именно к ст. 289 ГК РФ, согласно которой собственнику квартиры в многоквартирном доме наряду с принадлежащим ему помещением, занимаемым под квартиру, принадлежит также доля права собственности на общее имущество дома. В ст. 290 ГК РФ уточнено, что на праве общей долевой собственности собственникам квартир принадлежат общие помещения дома, несущие конструкции дома, механическое, электрическое, санитарно-техническое и иное оборудование за пределами или внутри квартиры, обслуживающее более одной квартиры.

Вопросы, связанные с общим имуществом собственников помещений в многоквартирном доме, регулируются не только гражданским законодательством, но и Жилищным кодексом Российской Федерации от 29 декабря 2004 г. N 188-ФЗ (далее - ЖК РФ).

Согласно ч. 1 ст. 36 ЖК РФ собственникам помещений в многоквартирном доме принадлежат на праве общей долевой собственности помещения в данном доме, не являющиеся частями квартир и предназначенные для обслуживания более одного помещения в данном доме. К таким помещениям отнесены:

- межквартирные лестничные площадки, лестницы, лифты, лифтовые и иные шахты;

- коридоры, технические этажи, чердаки, подвалы, в которых имеются инженерные коммуникации, иное обслуживающее более одного помещения в данном доме оборудование (технические подвалы);

- крыши, ограждающие несущие и ненесущие конструкции данного дома;

- механическое, электрическое, санитарно-техническое и иное оборудование, находящееся в данном доме за пределами или внутри помещений и обслуживающее более одного помещения;

- земельный участок, на котором расположен данный дом, с элементами озеленения и благоустройства;

- иные предназначенные для обслуживания, эксплуатации и благоустройства данного дома объекты, расположенные на указанном земельном участке (далее - общее имущество).

Более подробный перечень имущества, относимого к общему имуществу, содержат Правила содержания общего имущества в многоквартирном доме, которые утверждены Постановлением Правительства Российской Федерации от 13 августа 2006 г. N 491 (далее - Правила N 491). Согласно п. 2 Правил N 491 в состав общего имущества, помимо того, что перечислено выше, включаются:

- колясочные, технические этажи (включая построенные за счет средств собственников помещений встроенные гаражи и площадки для автомобильного транспорта, мастерские, технические чердаки) и технические подвалы, в которых имеются инженерные коммуникации, иное обслуживающее более одного жилого и (или) нежилого помещения в многоквартирном доме оборудование (включая котельные, бойлерные, элеваторные узлы и другое инженерное оборудование);

- ограждающие несущие конструкции многоквартирного дома (включая фундаменты, несущие стены, плиты перекрытий, балконные и иные плиты, несущие колонны и иные ограждающие несущие конструкции);

- ограждающие ненесущие конструкции многоквартирного дома, обслуживающие более одного жилого и (или) нежилого помещения (включая окна и двери помещений общего пользования, перила, парапеты и иные ограждающие ненесущие конструкции);

- иные объекты, предназначенные для обслуживания, эксплуатации и благоустройства многоквартирного дома, включая трансформаторные подстанции, тепловые пункты, предназначенные для обслуживания одного многоквартирного дома, коллективные автостоянки, гаражи, детские и спортивные площадки, расположенные в границах земельного участка, на котором расположен многоквартирный дом.

Как видите, перечень имущества, которое может быть включено в состав общего имущества многоквартирного дома, оставлен открытым, что представляется вполне логичным, поскольку состав общего имущества в разных целях определяется как собственниками помещений в доме, так и органами государственной власти и местного самоуправления, что определено п. 1 Правил N 491.

В соответствии с п. 1 Правил N 491 состав общего имущества собственников помещений в многоквартирном доме определяется:

- собственниками помещений - в целях выполнения обязанности по содержанию общего имущества;

- федеральными органами государственной власти и органами государственной власти субъектов Российской Федерации - в целях контроля за содержанием общего имущества в соответствии со ст. 20 ЖК РФ (например, государственные жилищные инспекции субъектов Российской Федерации);

- органами местного самоуправления, а в городах федерального значения - органами государственной власти указанных субъектов Российской Федерации - в целях подготовки и проведения открытого конкурса по отбору управляющей организации в соответствии с ч. 4 ст. 161 ЖК РФ.

Как отмечено в Письме Минрегионразвития России от 4 апреля 2007 г. N 6037-РМ/07 "Об определении перечня общего имущества собственников помещений в многоквартирном доме", органы местного самоуправления (в городах федерального значения - органы власти этих субъектов Российской Федерации) в целях выполнения собственниками помещений обязанности по содержанию общего имущества, а также в иных целях, за исключением подготовки и проведения открытого конкурса по отбору управляющей организации, не уполномочены утверждать или согласовывать состав (перечень) общего имущества в многоквартирном доме. Таким образом, собственники помещений вправе самостоятельно определять состав общего имущества в целях его содержания.

Нужно ли осуществлять государственную регистрацию права общей долевой собственности на общее имущество в многоквартирном доме? Ответ на этот вопрос дали специалисты Минэкономразвития России в Письме от 6 ноября 2009 г. N Д23-3648. В Письме указано, что доля в праве общей собственности на общее имущество в многоквартирном доме собственника помещения в этом доме пропорциональна размеру общей площади указанного помещения, если принятым до вступления в силу Федерального закона от 29 декабря 2004 г. N 189-ФЗ "О введении в действие Жилищного кодекса Российской Федерации" (далее - Закон N 189-ФЗ) решением общего собрания собственников или иным соглашением всех участников долевой собственности на общее имущество в многоквартирном доме не установлено иное, и следует судьбе права собственности на данное помещение.

Согласно п. 2 ст. 23 Федерального закона от 21 июля 1997 г. N 122-ФЗ "О государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним" (далее - Закон N 122-ФЗ) государственная регистрация возникновения, перехода, ограничения (обременения) или прекращения права на жилое или нежилое помещение в многоквартирных домах одновременно является государственной регистрацией неразрывно связанного с ним права общей долевой собственности на общее имущество. При этом свидетельство о государственной регистрации права в связи с государственной регистрацией права общей долевой собственности на общее имущество в многоквартирном доме собственнику помещения в многоквартирном доме не выдается.

Учитывая положения ст. 23 Закона N 122-ФЗ, ст. 16 Закона N 189-ФЗ, государственная регистрация права общей долевой собственности на общее имущество в многоквартирном доме носит правоподтверждающий характер.

Также в Письме сообщено, что согласно ч. 4 ст. 37 ЖК РФ собственник помещения в многоквартирном доме не вправе:

- осуществлять выдел в натуре своей доли в праве общей собственности на общее имущество в многоквартирном доме;

- отчуждать свою долю в праве общей собственности на общее имущество в многоквартирном доме, а также совершать иные действия, влекущие за собой передачу этой доли отдельно от права собственности на указанное помещение.

Следует заметить, что не все нежилые помещения являются общей долевой собственностью собственников помещений в многоквартирном доме. Отдельные помещения, например подвальные, могут находиться в собственности у какого-либо конкретного собственника и к общему имуществу дома не относиться. В этом случае у остальных собственников жилых помещений в доме отсутствуют права на данное подвальное помещение. Право собственности конкретного собственника на ранее обособленное подвальное помещение, находящееся в его собственности, не влияет на размер доли в общем имуществе остальных жильцов - собственников помещений в многоквартирном доме, так как оно не является частью общего имущества, о чем сказано в Письме Минэкономразвития России от 29 июня 2009 г. N Д23-1964.

Иная ситуация была рассмотрена в Письме Минэкономразвития России от 10 июня 2009 г. N Д23-1735. По поводу индивидуальных складских помещений (для владельцев каждой квартиры), которые с момента постройки дома не являлись самостоятельными объектами недвижимости и предназначались исключительно для обслуживания владельцев каждой квартиры, отмечено, что данные объекты можно считать принадлежностью квартир, поскольку вещь, предназначенная для обслуживания другой, главной, вещи и связанная с ней общим назначением, следует судьбе главной вещи (ст. 135 ГК РФ).

Итак, о том, что входит в состав общего имущества собственников помещений в многоквартирном доме и как определяется право собственников на такое имущество, мы рассказали. Теперь рассмотрим вопросы использования общего имущества, для чего обратимся к п. 3 ч. 2 ст. 44 ЖК РФ. Согласно названной норме к компетенции общего собрания собственников в многоквартирном доме относится принятие решений о пользовании общим имуществом иными лицами, в том числе о заключении договоров на установку и эксплуатацию рекламных конструкций, если для их установки и эксплуатации предполагается использовать общее имущество собственников помещений в многоквартирном доме.

Пунктом 3.1 той же ч. 2 ст. 44 ЖК РФ установлено, что общее собрание собственников принимает решение об определении лиц, которые от имени собственников уполномочены на заключение договоров об использовании общего имущества собственников помещений в многоквартирном доме (в том числе договоров на установку и эксплуатацию рекламных конструкций) на условиях, определенных решением общего собрания.

Следует обратить внимание на то, что решения вопросов об использовании общего имущества, а также о том, кто будет выступать от имени собственников при заключении договоров на использование имущества, должны быть приняты большинством не менее 2/3 голосов собственников помещений в многоквартирном доме, что следует из ч. 1 ст. 46 ЖК РФ. Решения общего собрания должны быть оформлены протоколами в порядке, установленном общим собранием собственников.

Попутно отметим, что протокол, о котором шла речь в предыдущем абзаце, должен быть приложен к заявлению на установку рекламной конструкции. Такая норма предусмотрена п. 11 ст. 19 Федерального закона от 13 марта 2006 г. N 38-ФЗ "О рекламе", согласно которому в случае, если для установки и эксплуатации рекламной конструкции необходимо использование общего имущества собственников помещений в многоквартирном доме, документом, подтверждающим согласие этих собственников, является протокол общего собрания собственников помещений в этом доме.

В последнее время между организациями, размещающими рекламные конструкции и иное оборудование на фасадах жилых домов, и собственниками помещений в таких домах возникает все больше споров по поводу правомерности размещения таких конструкций и оборудования. И зачастую решать такие споры приходится путем обращения в судебные инстанции. Приведем несколько примеров из судебной практики.

Товарищество собственников жилья обратилось с иском к организации об обязании демонтировать с фасадов ограждающих и несущих конструкций дома конструкции, на которых была размещена реклама организации. В обоснование такого требования ТСЖ сослалось на то, что фасад здания является общим имуществом собственников помещений в многоквартирном доме, тогда как организация установила конструкцию без согласия собственников и уклоняется от заключения договора на размещение рекламной конструкции. Суды иск ТСЖ удовлетворили и обязали организацию демонтировать и снять с фасада дома рекламные конструкции.

Организация обратилась в Высший Арбитражный Суд РФ с заявлением о пересмотре решения Арбитражного суда. По мнению организации, ТСЖ является ненадлежащим истцом по делу, суды необоснованно применили расширительное толкование ст. 138 ЖК РФ, закрепляя за ТСЖ право защищать права собственности собственников помещений, не дали оценки доводам организации о том, что между собственниками помещений в доме и ею достигнуто соглашение о порядке пользования общим имуществом дома.

Суды установили, что организация является собственником нежилого помещения в доме, где организовано ТСЖ, а также арендатором нескольких нежилых помещений. В этих помещениях расположен административный офис и магазин-салон. На фасаде дома организация установила рекламную конструкцию.

Постановлением Правительства Российской Федерации от 13 августа 2006 г. N 491 утверждены Правила содержания общего имущества в многоквартирном доме. Согласно пп. "в" и "г" п. 2 ч. 1 названных Правил в состав общего имущества многоквартирного дома включаются ограждающие несущие конструкции многоквартирного дома (включая фундаменты, несущие стены, плиты перекрытий, балконные и иные плиты, несущие колонны и иные ограждающие несущие конструкции), ограждающие ненесущие конструкции многоквартирного дома, обслуживающие более одного жилого и (или) нежилого помещения (включая окна и двери помещений общего пользования, перила, парапеты и иные ограждающие ненесущие конструкции).

В Определении ВАС РФ от 27 августа 2008 г. N 10852/08 "Об отказе в передаче дела в Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации" указано следующее. Удовлетворяя исковые требования ТСЖ, суды исходили из того, что организация разместила свою конструкцию на фасаде здания, которое является общим имуществом собственников помещений в многоквартирном доме без согласования с другими собственниками нежилых помещений.

Суды отклонили довод организации о том, что спорная вывеска расположена на металлопластиковом каркасе, являющимся конструктивной частью нежилого помещения, находящегося в собственности физического лица и входящего в состав общей долевой собственности, указав, что часть здания, на котором расположена спорная вывеска, относится к общему имуществу собственников в многоквартирном доме.

Довод организации о том, что ТСЖ не может выступать истцом по настоящему делу, суды также сочли несостоятельным, поскольку согласно положениям ч. 1 ст. 135, ст. 137, ч. 8 ст. 138 ЖК РФ товарищество собственников жилья в отношении общего имущества не только выступает как представитель домовладельцев, но и имеет самостоятельные права и несет обязанности, в том числе может являться стороной в арбитражном процессе и предъявлять иски в защиту своих прав и законных интересов.

Интересным будет для читателей и Постановление ФАС Поволжского округа от 19 апреля 2010 г. по делу N А57-2524/2009 по исковому заявлению ТСЖ к обществу об устранении препятствий в пользовании имуществом. В исковом заявлении ТСЖ просит возложить на общество обязанности по демонтажу и снятию с фасадной части жилого дома:

- рекламных вывесок в количестве 3-х штук;

- кабельной линии длиной 60 м;

- кондиционеров "сплит-системы" в количестве 3-х штук.

Решением арбитражного суда в удовлетворении заявленных ТСЖ требований было отказано, постановлением апелляционного суда решение арбитражного суда отменено в части. Суд обязал общество демонтировать и снять с фасадной части жилого дома кондиционеры "сплит-системы" 3 штуки и рекламную вывеску. В остальной части решение суда первой инстанции было оставлено без изменения.

Не согласившись с таким решением апелляционного суда, ТСЖ обратилось в суд с кассационной жалобой. Проверив законность принятых по делу судебных актов, изучив материалы дела, доводы кассационной жалобы, судебная коллегия не нашла правовых оснований для отмены обжалуемых судебных актов и удовлетворения кассационной жалобы.

Как следует из материалов дела, общество является собственником нежилого помещения в доме, где создано ТСЖ (истец), в котором расположен магазин.

Удовлетворяя исковые требования в части обязания ответчика демонтировать и снять с фасадной части жилого дома кондиционеры "сплит-системы" в количестве трех штук, рекламную вывеску, апелляционный суд исходил из их правомерности и доказанности. При этом руководствовался положениями п. 1 ст. 290 ГК РФ, ч. 3 ст. 39, ч. 1, 2, 4 ст. 36, п. 3 ч. 2 ст. 44 ЖК РФ, Постановлением Правительства Российской Федерации N 491.

Суд указал, что п. 2 ст. 247 ГК РФ о праве участника общей долевой собственности на предоставление в его владение и пользование части общего имущества, соразмерной его доле, не распространяется на объекты общего имущества в многоквартирном доме, поскольку права отдельного собственника ограничены в целях обеспечения прав и законных интересов всех участников долевой собственности, а также в силу специфики объектов общего имущества, предназначенных для обслуживания единого комплекса недвижимого имущества, то есть для обслуживания интересов более одного собственника. Подвалы, чердаки и другие технические помещения не могут быть переданы в пользование, поскольку это будет нарушать возможность эксплуатации и обслуживания дома в целом и помещений в нем. Названные помещения не являются самостоятельным объектом недвижимости, они должны быть доступны для эксплуатирующих служб, использование их иными лицами не допускается.

Отменяя решение первой инстанции, апелляционный суд правомерно указал, что отказ суда в удовлетворении заявленных требований ТСЖ, мотивированный отсутствием сложившегося порядка пользования общим имуществом жилого дома, не может быть признан обоснованным, так как данный порядок установлен нормами жилищного и гражданского законодательства, а также общим собранием собственников ТСЖ.

Апелляционный суд обоснованно посчитал, что кондиционеры "сплит-системы" в количестве трех штук, установленные на фасадной части жилого дома, рекламная вывеска, установленная над входной дверью магазина на фасаде жилого дома, установлены на конструкции дома, являющейся общим имуществом в многоквартирном доме, а поэтому в данной части заявленные ТСЖ требования подлежат удовлетворению.

Отказывая в демонтаже рекламных вывесок, с учетом положений Закона Российской Федерации от 7 февраля 1992 г. N 2300-1 "О защите прав потребителей", согласно которым на магазин возлагаются соответствующие обязанности, в частности по наличию вывески, режима работы и так далее, суд указал, что три рекламные вывески расположены на двери и окнах помещений общества, не являющихся помещениями общего пользования, общей долевой собственностью.

Отклоняя доводы кассационной жалобы в отношении отказа в демонтаже кабельной линии с фасадной части жилого дома, суд кассационной инстанции исходил из следующего.

Согласно письму, полученному от предприятия городских электрических сетей, указанный кабель размещен не обществом, а иными лицами (собственниками нежилых помещений жилого дома) для приведения электроснабжения помещений в соответствие с требованиями Правил устройства электроустановок. Ввод в эксплуатацию смонтированного оборудования и проложенных кабелей осуществлен по допуску, выданному органами Госэнергонадзора. При таких обстоятельствах принятый по делу судебный акт является законным и обоснованным.

ОТВЕТСТВЕННОСТЬ ЗА ВРЕД, НАНЕСЕННЫЙ ОБЩИМ ИМУЩЕСТВОМ

**Собственнику имущества в многоквартирном доме на основании норм гражданского законодательства, наряду с принадлежащим ему жилым или нежилым помещением, принадлежит также доля права собственности на общее имущество дома. Жилищным кодексом Российской Федерации (далее - ЖК РФ) к общему имуществу отнесены, в частности, лифты и иные шахты, коридоры, чердаки, подвалы, в которых имеются инженерные коммуникации и иное оборудование, обслуживающее более одного помещения в данном доме. Помимо перечисленного к общему имуществу отнесено механическое, электрическое, санитарно-техническое и иное оборудование, находящееся в данном доме за пределами или внутри помещений и также обслуживающее более одного помещения.**

**Ни для кого не секрет, что изношенность жилищного фонда очень высока и нередко общее имущество, чаще всего системы водоснабжения и отопления, выходят из строя, что приводит к аварийным ситуациям, и, соответственно, причинению вреда собственникам помещений в многоквартирном доме.**

**О том, кто может быть привлечен к ответственности за вред, нанесенный общим имуществом, о размере ответственности мы и поговорим в этой статье.**

Жилищным кодексом Российской Федерации, а именно ст. 161 ЖК РФ, определено, что управление многоквартирным домом должно обеспечивать благоприятные и безопасные условия проживания граждан, надлежащее содержание общего имущества в многоквартирном доме, решение вопросов пользования указанным имуществом, а также предоставление коммунальных услуг гражданам, проживающим в таком доме.

Собственники помещений обязаны выбрать один из способов управления многоквартирным домом:

1) непосредственное управление собственниками помещений в многоквартирном доме;

2) управление товариществом собственников жилья либо жилищным или иным специализированным потребительским кооперативом;

3) управление управляющей организацией.

Способ управления выбирается на общем собрании собственников помещений и может быть выбран и изменен в любое время на основании его решения. Решение общего собрания о выборе способа управления является обязательным для всех собственников помещений в многоквартирном доме.

В силу п. 16 Правил содержания общего имущества в многоквартирном доме, утвержденных Постановлением Правительства Российской Федерации от 13 августа 2006 г. N 491 (далее - Правила N 491), надлежащее содержание общего имущества в зависимости от способа управления многоквартирным домом обеспечивается:

а) собственниками помещений:

- путем заключения договора управления многоквартирным домом с управляющей организацией - в соответствии с ч. 5 ст. 161 и ст. 162 ЖК РФ;

- путем заключения договора о содержании и ремонте общего имущества с лицами, оказывающими услуги и (или) выполняющими работы (при непосредственном управлении многоквартирным домом), - в соответствии со ст. 164 ЖК РФ;

б) ТСЖ, жилищным, жилищно-строительным или иным специализированным потребительским кооперативом (при управлении многоквартирным домом):

- путем членства собственников помещений в указанных организациях - в соответствии с разд. V и VI ЖК РФ;

- путем заключения собственниками помещений, не являющимися членами указанных организаций, договоров о содержании и ремонте общего имущества с этими организациями - в соответствии с п. 2 ст. 138 ЖК РФ.

За нарушение правил содержания и ремонта жилых домов и (или) жилых помещений ст. 7.22 Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях предусмотрена ответственность. Названной статьей установлено, что нарушение лицами, ответственными за содержание жилых домов и (или) жилых помещений, правил содержания и ремонта жилых домов и (или) жилых помещений влечет наложение административного штрафа на должностных лиц в размере от четырех тысяч до пяти тысяч рублей, а на юридических лиц - от сорока тысяч до пятидесяти тысяч рублей.

Таким образом, можно сделать вывод, что к ответственности, предусмотренной ст. 7.22 КоАП, могут быть привлечены:

- собственники помещений в многоквартирном доме, если они самостоятельно совершают действия по содержанию и ремонту общего имущества;

- лица, привлекаемые собственниками, для оказания услуг и выполнения работ по содержанию и ремонту общего имущества с учетом выбранного способа управления многоквартирным домом;

- управляющие компании;

- товарищества собственников жилья, жилищные, жилищно-строительные или иные специализированные кооперативы.

Следует учесть, что собственники помещений - физические лица к ответственности, предусмотренной ст. 7.22 КоАП, привлечены быть не могут, поскольку названной статьей такая ответственность предусмотрена только для должностных и юридических лиц.

К возникновению аварийных ситуаций приводит не только изношенность жилищного фонда, но и нарушение Правил содержания и ремонта жилых домов. При возникновении аварий немало споров возникает в отношении того, относятся ли к общему имуществу объекты, в результате аварий на которых причинен вред имуществу физических и юридических лиц, являющихся собственниками помещений в многоквартирном доме. В соответствии с Правилами N 491 состав общего имущества собственников помещений определяется:

- собственниками помещений - в целях выполнения обязанности по содержанию общего имущества;

- федеральными органами государственной власти и органами государственной власти субъектов Российской Федерации - в целях контроля за содержанием общего имущества в соответствии со ст. 20 ЖК РФ;

- органами местного самоуправления - в целях подготовки и проведения открытого конкурса по отбору управляющей организации.

В Письме Минэкономразвития России от 4 апреля 2007 г. N 6037-РМ/07 "Об определении перечня общего имущества собственников помещений в многоквартирном доме" обращено внимание на то, что органы местного самоуправления в целях выполнения собственниками помещений в многоквартирном доме обязанности по содержанию общего имущества, а также в иных целях, за исключением подготовки и проведения конкурса по отбору управляющей организации, не уполномочены утверждать или согласовывать состав (перечень) общего имущества в многоквартирном доме.

Таким образом, собственники помещений в целях выполнения обязанности по содержанию общего имущества вправе самостоятельно определять состав общего имущества в многоквартирном доме, руководствуясь ст. 36 ЖК РФ и п. п. 2 - 9 Правил N 491.

Управляющая организация при определенных обстоятельствах может быть признана невиновной в возникновении аварии, и ответственность за причинение вреда будет возложена на другую организацию. В качестве примера рассмотрим Постановление ФАС Северо-Западного округа от 26 июня 2009 г. по делу N А44-3309/2008, рассматривающее иск управляющей компании к ООО о взыскании убытков, причиненных ненадлежащим обслуживанием системы центрального отопления жилого помещения.

Из материалов дела следует, что управляющая компания и собственники жилых и нежилых помещений многоквартирного жилого дома заключили договор управления домом. По условиям договора управляющая компания обязана обеспечивать надлежащее санитарное и техническое состояние общего имущества в многоквартирном доме. Осуществляя управление домом, управляющая компания, в свою очередь, заключила договор с другой организацией на обслуживание и ремонт объектов жилого фонда. По условиям договора организация приняла на себя обязательства по смене отдельных участков трубопроводов, секций отопительных приборов, запорной и регулировочной арматуры систем центрального отопления. Также организация обязалась проводить осмотры системы центрального отопления в квартирах каждые 3 - 6 месяцев в отопительный сезон.

В период действия договора, заключенного управляющей компанией с организацией, в одной из квартир многоквартирного дома произошла авария - отбив пробки радиаторной батареи центрального отопления, что привело к затоплению указанной квартиры, а также квартиры, расположенной этажом ниже.

Управляющая компания, возместив убытки собственнику одной из затопленных квартир, обратилась в арбитражный суд с целью взыскания с организации убытков, причиненных ненадлежащим обслуживанием системы центрального отопления многоквартирного дома. Суд указал, что причиной затопления жилых помещений явилось нарушение герметичности отопительного прибора из-за отрыва радиаторной пробки, что подтверждено актом, составленным с участием сторон. Суд сделал обоснованный вывод о том, что залив квартиры произошел в результате ненадлежащего оказания услуг по содержанию центрального отопления дома, и ответчик - организация - обязан возместить убытки, причиненные некачественной услугой.

Довод ответчика о том, что радиатор отопления в квартире не относится к общему имуществу дома, суды отклонили, руководствуясь при этом ст. 290 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее - ГК РФ), ст. 36 ЖК РФ, а также Правилами N 491.

Согласно ст. 1098 ГК РФ продавец или изготовитель товара освобождается от ответственности, если докажет, что вред возник вследствие непреодолимой силы или нарушения потребителем установленных правил пользования товарами, результатами работы, услуги. Под непреодолимой силой на основании ст. 401 ГК РФ понимаются чрезвычайные и непредотвратимые при данных условиях обстоятельства. Довод о том, что отрыв радиаторной пробки произошел вследствие непреодолимой силы, признан судом необоснованным, поскольку в деле отсутствуют доказательства этого обстоятельства.

Прорыв системы отопления может произойти не только в жилом или нежилом помещении, принадлежащем собственнику, но и, например, в подъезде многоквартирного дома. Если в результате такой поломки будет нанесен ущерб имуществу собственников, кто будет нести ответственность в данном случае? Рассмотрим такую ситуацию на примере из судебной практики, для чего обратимся к Постановлению ФАС Уральского округа от 3 ноября 2009 г. N Ф09-8802/09-С5 по делу N А71-5073/2009-Г33.

Судом установлено, что общим собранием собственников в многоквартирном доме было принято решение о выборе для управления домом управляющей организации, что подтверждено протоколом собрания собственников. Управляющей организацией были заключены договора с собственниками на управление общим имуществом, согласно условиям которых управляющая организация принимала на себя обязанности по осуществлению комплекса работ по управлению многоквартирным домом. В обязанности входит, в частности, проведение работ по содержанию и текущему ремонту общего имущества дома в соответствии с перечнями работ по текущему ремонту, являющимися приложениями к договору. Отдельным приложением закреплен состав общего имущества собственников, куда входит внутридомовая система отопления, состоящая из стояков, обогревающих элементов, регулирующей и запорной арматуры, коллективных (общедомовых) приборов учета тепловой энергии, а также другого оборудования, расположенного на этих сетях.

В период действия договора, в результате выхода из строя прибора отопления по причине физического износа в одной из квартир дома произошло затопление, в результате чего повреждена отделка квартиры. Данные обстоятельства подтверждены справкой, выданной управляющей организацией. Поскольку внутренняя отделка квартиры была застрахована, страховая компания возместила нанесенный ущерб и обратилась в арбитражный суд для взыскания ущерба с виновника.

Исходя из норм ГК РФ, а именно п. 1 ст. 393 ГК РФ, должник обязан возместить кредитору убытки, причиненные неисполнением или ненадлежащим исполнением обязательства.

В силу п. 10 Правил N 491 общее имущество в многоквартирном доме должно содержаться в соответствии с требованиями законодательства Российской Федерации в состоянии, обеспечивающем соблюдение характеристик надежности и здоровья граждан, сохранность имущества физических лиц.

По условиям договора ответственной за исправное состояние и безопасную эксплуатацию внутридомовой системы отопления является управляющая организация. Судом установлено, что причиной затопления жилого помещения послужил прорыв регистра отопления в подъезде дома. Также суд сделал вывод о том, что залив жилого помещения произошел в результате ненадлежащего оказания управляющей организацией услуг по содержанию системы отопления, в связи с чем убытки должны быть возмещены управляющей организацией.

Довод управляющей организации о том, что радиаторы не входят в состав общего имущества многоквартирного дома, судом отклонен на основании ст. 290 ГК РФ, ст. 36 ЖК РФ, а также п. п. 6, 10 Правил N 491. Помимо этого суд указал на Письмо Минрегионразвития России от 4 сентября 2007 г. N 16273-СК/07, в котором сказано, что обогревающие элементы (радиаторы), находящиеся внутри квартир, входят в состав общего имущества многоквартирного дома.

Собственники помещений в многоквартирных домах нередко сдают в аренду принадлежащие им нежилые помещения, где арендаторами размещаются офисы, магазины, аптеки и так далее. Если в результате аварии, произошедшей на общем имуществе дома, будет нанесен вред имуществу арендодателя, кто будет ответственным за этот вред - собственник или управляющая организация, с которой собственником заключен договор на управление многоквартирным домом? Попробуем разобраться в такой ситуации, обратившись к Постановлению ФАС Северо-Кавказского округа от 9 марта 2010 г. по делу N А01-2022/2008.

Предприниматель, имуществу которого был нанесен вред в результате прорыва трубы в арендуемом им помещении, обратился в арбитражный суд с иском к управляющей организации о взыскании убытков.

Следует отметить, что данное дело рассматривалось в судах нескольких инстанций. Решением Арбитражного суда с управляющей компании в пользу предпринимателя была взыскана часть суммы ущерба. Принимая решение, суд исходил из того, что вред предпринимателю причинен в результате ненадлежащего исполнения управляющей компанией обязанности по ремонту общего имущества в многоквартирном доме (водопроводных труб).

Постановлением Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда решение суда предыдущей инстанции было отменено. Апелляционная инстанция пришла к выводу, что факт причинения убытков и их размер доказан, однако иск предъявлен к ненадлежащим ответчикам. Лицом, обязанным возместить предпринимателю вред, причиненный прорывом трубы, является собственник помещения в многоквартирном доме, сдавший это помещение в аренду истцу. Сам по себе факт возложения собственником обязанности по содержанию внутридомовых сетей на управляющую компанию не означает наличие у предпринимателя правовой возможности для предъявления иска напрямую к управляющей компании.

В кассационной жалобе предприниматель просит отменить постановление апелляционной инстанции, оставив в силе решение суда. Изучив материалы дела, ФАС счел, что жалоба предпринимателя подлежит удовлетворению. Суд установил, что в межстенном проходе арендуемого предпринимателем помещения труба холодного водоснабжения дала течь (подтверждено актом на ликвидацию аварийной ситуации), в результате чего произошло затопление помещения.

Апелляционный суд счел, что поскольку управляющая компания заключила договоры с собственниками помещений, ответственность за ненадлежащее исполнение обязанностей по договору она несет только перед стороной договоров, а в обязательственные отношения с предпринимателем управляющая организация не вступала. Однако, как указал ФАС, апелляционный суд неправильно применил нормы материального права, в частности то, что согласно п. 30 Правил N 491 содержание общего имущества оплачивается собственниками за счет собственных средств. Пунктом 31 Правил N 491 определено, что при определении размера платы за содержание и ремонт жилого помещения собственников помещений, которые выбрали управляющую организацию для управления многоквартирным домом, решение общего собрания собственников помещений в таком доме принимается на срок не менее чем один год с учетом предложений управляющей организации. Предложения управляющей организации о перечне, объемах и качестве услуг и работ должны учитывать состав, конструктивные особенности, степень физического износа и технического состояния общего имущества, а также геодезические и природно-климатические условия расположения многоквартирного дома.

В силу п. п. 41 и 42 Правил N 491 собственники помещений несут ответственность за надлежащее содержание общего имущества в соответствии с законодательством Российской Федерации. Управляющие организации и лица, оказывающие услуги и выполняющие работы при непосредственном управлении многоквартирным домом, отвечают перед собственниками помещений за нарушение своих обязательств и несут ответственность за надлежащее содержание общего имущества в соответствии с законодательством Российской Федерации и договором.

Таким образом, как указал федеральный арбитражный суд, управляющая организация представляет интересы собственников жилых помещений в многоквартирном жилом доме перед третьими лицами в вопросах управления общим имуществом, в том числе вопросах ответственности перед третьими лицами в связи с ненадлежащим содержанием общего имущества. Поэтому предприниматель вправе предъявить требование о возмещении вреда, причиненного ненадлежащим содержанием общего имущества, не к каждому из собственников помещений по отдельности пропорционально его доле в общем имуществе, а к управляющей организации, действующей в их интересах.

Рассматриваемым Постановлением ФАС Северо-Кавказского округа от 09.03.2010 по делу N А01-2022/2008 постановление апелляционной инстанции отменено, а решение суда первой инстанции оставлено в силе.

ПЛАТА ЗА НЕГАТИВНОЕ ВОЗДЕЙСТВИЕ НА ОКРУЖАЮЩУЮ СРЕДУ

И ВЫВОЗ ТВЕРДЫХ БЫТОВЫХ ОТХОДОВ

**Негативное воздействие на окружающую среду - это воздействие хозяйственной и иной деятельности, последствия которой приводят к негативным изменениям качества окружающей среды.**

**Негативное воздействие на окружающую среду в соответствии с российским законодательством является платным, об этой плате мы и поговорим в статье. Также коснемся платы за вывоз твердых бытовых отходов.**

Итак, как мы только что отметили, негативное воздействие на окружающую среду является платным, что установлено п. 1 ст. 16 Федерального закона от 10 января 2002 г. N 7-ФЗ "Об охране окружающей среды" (далее - Федеральный закон N 7-ФЗ). К видам негативного воздействия на окружающую среду относятся:

- выбросы в атмосферный воздух загрязняющих веществ и иных веществ;

- сбросы загрязняющих веществ, иных веществ и микроорганизмов в поверхностные водные объекты, подземные водные объекты и на водосборные площади;

- загрязнение недр и почвы;

- размещение отходов производства и потребления;

- загрязнение окружающей среды шумом, теплом, электромагнитными, ионизирующими и другими видами физических воздействий;

- иные виды негативного воздействия на окружающую среду.

Должны ли организации жилищно-коммунального хозяйства вносить плату за негативное воздействие на окружающую среду?

Обратившись к Порядку N 632, мы увидим, что он распространяется на предприятия, учреждения, организации, иностранных юридических и физических лиц, осуществляющих любые виды деятельности на территории Российской Федерации, связанные с природопользованием, и предусматривает взимание платы за определенные виды вредного воздействия на окружающую природную среду.

Перечень организаций, осуществляющих деятельность в жилищно-коммунальном хозяйстве Российской Федерации, приведен в Приложении N 1 к Отраслевому тарифному соглашению в ЖКХ Российской Федерации на 2008 - 2010 годы. В этот Перечень включены, в частности, следующие организации:

- организации коммунального водоснабжения и водоотведения;

- организации коммунального теплоснабжения;

- подрядные и другие организации, оказывающие услуги в сфере жилищного хозяйства;

- многоотраслевые организации жилищно-коммунального хозяйства;

- управляющие организации;

- организации по ремонту и эксплуатации дорожно-мостового хозяйства;

- ремонтно-строительные организации, осуществляющие капитальный ремонт жилищного фонда;

- специализированные комбинаты радиационной безопасности "Радон";

- мусороперерабатывающие и мусоросжигательные заводы;

- мусороперегрузочные станции, полигоны захоронения ТБО;

- организации по механизированной уборке и санитарной очистке поселений;

- организации банно-прачечного хозяйства;

- организации гостиничного хозяйства;

- прочие организации жизнеобеспечения населения.

Отметим, что в состав организаций ЖКХ включены также жилищные кооперативы (ЖК), жилищно-строительные кооперативы (ЖСК) и товарищества собственников жилья (ТСЖ), что следует из п. 5.11 Указаний по заполнению формы федерального статистического наблюдения N 22-ЖКХ (сводная) "Сведения о работе жилищно-коммунальных организаций в условиях реформы", утвержденных Приказом Росстата от 20 ноября 2009 г. N 269.

Таким образом, если деятельность перечисленных организаций ЖКХ будет негативно воздействовать на окружающую среду, вносить плату за негативное воздействие организации обязаны.

Согласно Определению Конституционного Суда Российской Федерации от 10 декабря 2002 г. N 284-О плата является необходимым условием получения юридическими лицами права осуществлять хозяйственную и иную деятельность, оказывающую негативное воздействие на окружающую среду.

В соответствии со ст. 6 Федерального конституционного закона от 21 июля 1994 г. N 1-ФКЗ "О Конституционном Суде Российской Федерации" решения Конституционного Суда Российской Федерации (в том числе принятые в форме определений) обязательны на всей территории Российской Федерации для всех представительных, исполнительных и судебных органов государственной власти, органов местного самоуправления, предприятий, учреждений, организаций, должностных лиц, граждан и их объединений.

Постановлением Правительства Российской Федерации от 28 августа 1992 г. N 632 утвержден Порядок определения платы и ее предельных размеров за загрязнение окружающей природной среды, размещение отходов, другие виды вредного воздействия (далее - Порядок N 632).

Нормативы платы за выбросы в атмосферный воздух загрязняющих веществ стационарными и передвижными источниками, сбросы загрязняющих веществ в поверхностные и водные объекты, размещение отходов производства и потребления утверждены Постановлением Правительства Российской Федерации от 12 июня 2003 г. N 344 (далее - Нормативы платы).

Нормативы платы за выбросы загрязняющих веществ в атмосферу установлены отдельно по стационарным и передвижным источникам (объектам) негативного воздействия на окружающую среду.

Так, Нормативы платы для стационарных источников установлены за тонну загрязняющего вещества, выброс которого был произведен (в зависимости от вида), а для передвижных - за 1 единицу измерения (тонна, тысяча куб. м) в зависимости от вида израсходованного топлива.

Нормативы платы по каждому загрязняющему веществу для стационарных источников (объектов) негативного воздействия также дифференцируются в пределах установленных допустимых нормативов выбросов и в пределах установленных лимитов.

Нормативы платы за размещение отходов производства и потребления установлены в рублях за размещение тонны отходов в пределах установленных лимитов размещения. Причем отходы разделены на 5 классов опасности для окружающей среды.

Следует отметить, что Нормативы платы за выбросы в атмосферный воздух загрязняющих веществ, сбросы загрязняющих веществ в поверхностные и подземные водные объекты, размещение отходов производства и потребления применяются с использованием Коэффициентов, учитывающих экологические факторы согласно Приложению N 2 к Нормативам платы.

При применении указанных Коэффициентов определяющим является год, в котором установлен тот или иной норматив платы.

Нормативы платы за негативное воздействие на окружающую среду, установленные Правительством Российской Федерации в 2003 г. и 2005 г., применяются в 2010 г. с коэффициентом соответственно 1,79 и 1,46. Такой порядок применения нормативов определен п. 3 ст. 3 Федерального закона от 2 декабря 2009 г. N 308-ФЗ "О федеральном бюджете на 2010 год и на плановый период 2011 и 2012 годов".

Как рассчитать плату за загрязнение окружающей среды?

Плата за загрязнение окружающей среды в размерах, не превышающих установленные природопользователю предельно допустимые нормативы выбросов, сбросов загрязняющих веществ, объемы размещения отходов, уровни вредного воздействия определяется путем умножения соответствующих ставок платы за величину указанных видов загрязнения и суммирования полученных произведений по видам загрязнения (п. 3 Порядка N 632).

Плата за загрязнение окружающей природной среды в пределах установленных лимитов определяется путем умножения соответствующих ставок платы на разницу между лимитными и предельно допустимыми выбросами, сбросами загрязняющих веществ, объемами размещения отходов, уровнями вредного воздействия и суммирования полученных произведений по видам загрязнения (п. 4 Порядка N 632).

Плата за сверхлимитное загрязнение определяется путем умножения соответствующих ставок платы за загрязнение в пределах установленных лимитов на величину превышения фактической массы выбросов, сбросов загрязняющих веществ, объемов размещения отходов уровней вредного воздействия над установленными лимитами, суммирования полученных произведений по видам загрязнения и умножения этих сумм на пятикратный повышающий коэффициент (п. 5 Порядка N 632).

Обратите внимание! Если у организации ЖКХ не будет оформленного в установленном порядке разрешения на выброс, сброс загрязняющих веществ, размещение отходов, то вся масса загрязняющих веществ будет учитываться как сверхлимитная! Плата в этом случае определяется в соответствии с п. 5 Порядка N 632.

Кратко хотелось бы затронуть вопрос о загрязнении окружающей среды таким видом передвижных источников загрязнения, как автомобильный транспорт.

В соответствии с Приказом Ростехнадзора от 24 ноября 2005 г. N 867 "О ведении территориальными органами Федеральной службы по экологическому, технологическому и атомному надзору государственного учета объектов, оказывающих негативное воздействие на окружающую среду" транспортные средства являются передвижными объектами негативного воздействия.

Нормативы платы, как мы уже говорили, установлены по передвижным источникам загрязнений в зависимости не от объема выброса загрязняющих веществ, а в зависимости от вида и объема используемого топлива.

Таким образом, организация признается плательщиком платы за негативное воздействие на окружающую среду и должна рассчитывать платежи путем умножения соответствующих нормативов на количество израсходованного за отчетный период (квартал) топлива, а также на установленные поправочные коэффициенты к нормативам платы. Количество израсходованного топлива подтверждается первичными документами бухгалтерского учета, о чем сказано в Письме Ростехнадзора от 2 августа 2007 г. N 04-09/1037 "О плате за негативное воздействие на окружающую среду".

В соответствии с Порядком проведения государственного технического осмотра транспортных средств, зарегистрированных в государственной инспекции безопасности дорожного движения Министерства внутренних дел Российской Федерации, утвержденным Постановлением Правительства Российской Федерации от 31 июля 1998 г. N 880, проверка технических нормативов выбросов вредных (загрязняющих) веществ в атмосферный воздух осуществляется в рамках государственного технического осмотра. Этим же Порядком установлена и периодичность проведения такого осмотра.

Помимо прочего, измерения выбросов вредных (загрязняющих) веществ в атмосферный воздух стационарными и передвижными источниками, в том числе автомобильным транспортом, вправе проводить государственные инспекторы по охране природы, осуществляющие контроль за охраной атмосферного воздуха.

В своей деятельности государственные инспекторы руководствуются Федеральным законом от 26 декабря 2008 г. N 294-ФЗ "О защите прав юридических лиц и индивидуальных предпринимателей при осуществлении государственного контроля (надзора) и муниципального контроля".

В Письме Ростехнадзора от 4 сентября 2007 г. N 04-09/1242 "О плате за негативное воздействие на окружающую среду" отмечено, что относительно расчета платы при превышении технических нормативов выбросов дополнительный повышающий коэффициент к нормативам платы не применяется, а запрещается эксплуатация транспортного средства в соответствии со ст. 17 Федерального закона от 4 мая 1999 г. N 96-ФЗ "Об охране атмосферного воздуха" в порядке, установленном Постановлением Правительства Российской Федерации от 28 ноября 2002 г. N 847 "О порядке ограничения, приостановления или прекращения выбросов вредных (загрязняющих) веществ в атмосферный воздух и вредных физических воздействий на атмосферный воздух".

Форма Расчета платы за негативное воздействие на окружающую среду и Порядок заполнения и представления формы Расчета платы за негативное воздействие на окружающую среду утверждены Приказом Ростехнадзора от 5 апреля 2007 г. N 204. Расчет состоит из титульного листа, который является единым для всего Расчета, расчета суммы платежа, подлежащего уплате в бюджет, а также четырех разделов:

- разд. 1 "Выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух стационарными объектами";

- разд. 2 "Выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух передвижными объектами";

- разд. 3 "Сбросы загрязняющих веществ в водные объекты";

- разд. 4 "Размещение отходов производства и потребления".

В п. 20 Порядка заполнения расчета указано, что плательщик производит уплату отдельно по передвижным объектам негативного воздействия, зарегистрированным на территории одного муниципального образования.

К передвижным объектам негативного воздействия отнесены транспортные средства, в том числе автомобильные, передвижные дизель-генераторные установки и иные передвижные установки, оборудованные двигателями, работающими на бензине, дизельном топливе, керосине, сжиженном (сжатом) нефтяном или природном газе.

К сожалению, действующая редакция Порядка заполнения расчета не расшифровывает, что следует относить к стационарным объектам негативного воздействия. Мы решили обратиться к недействующей редакции, согласно которой стационарным объектом негативного воздействия признавался объект, прочно связанный с землей, перемещение которого без несоразмерного ущерба его назначению невозможно (то есть объект недвижимости), а также объект размещения отходов производства и потребления, крышные котельные и так далее.

Следует отметить, что многие организации ЖКХ имеют на своих балансах как котельные, так и достаточно большой парк автотранспортных средств, а эти объекты, как мы выяснили, являются источниками негативного воздействия. Следовательно, при наличии таких объектов, оказывающих негативное воздействие на окружающую среду, организации ЖКХ обязаны вносить плату, о которой мы ведем речь в статье, а также представлять отчетность.

Плательщик заполняет расчет самостоятельно либо пользуется по своему усмотрению услугами любой специализированной организации. Расчет может быть представлен непосредственно плательщиком либо через уполномоченного представителя или направлен по почте.

Расчет представляется плательщиками в одном экземпляре в территориальные органы Ростехнадзора по местонахождению каждой производственной территории, передвижного объекта негативного воздействия, объекта размещения отходов или по своему местонахождению в случае, если разрешительная документация выдана в целом на хозяйствующий субъект.

В Письме Ростехнадзора от 4 сентября 2007 г. N 04-09/1242 "О плате за негативное воздействие на окружающую среду" указано, что обязательного согласования представленного расчета платы с сотрудниками Ростехнадзора действующими нормативно-правовыми актами не предусмотрено. Отказ в принятии расчета недопустим.

Расчет необходимо представить не позднее 20 числа месяца, следующего за истекшим отчетным кварталом. Расчет представляется в составе титульного листа, расчета суммы платежа, подлежащей уплате в бюджет, разд. 1, 2, 3, 4 - в зависимости от осуществляемых видов негативного воздействия на окружающую среду. Плательщик заполняет и включает в свой Расчет только те разделы, которые ему необходимы.

Исчисление и уплата платы производятся отдельно по месту нахождения производственных территорий и объектов размещения отходов по соответствующим муниципальным образованиям.

Уплатить в бюджет исчисленную плату следует не позднее 20 числа месяца, следующего за отчетным периодом, отчетным периодом признается календарный квартал, что установлено Приказом Ростехнадзора от 8 июня 2006 г. N 557 "Об установлении сроков уплаты платы за негативное воздействие на окружающую среду".

Еще на один момент, касающийся внесения платы, хотелось бы обратить внимание читателей. Пунктом 9 Правил N 632 определено, что по истечении установленных сроков уплаты суммы платежей взыскиваются с природопользователей в безакцептном порядке. Так вот, Решением Верховного Суда Российской Федерации от 12 февраля 2003 г. N ГКПИ 03-49, оставленным без изменения Определением Верховного Суда Российской Федерации от 15 мая 2003 г. N КАС03-167, п. 9 Порядка N 632, предусматривающий бесспорный порядок взыскания платы за негативное воздействие, признан недействующим, в связи с чем взыскание платы производится в судебном порядке.

Не следует забывать о том, что за невнесение в установленные сроки платы за негативное воздействие на окружающую среду ст. 8.41 Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях предусмотрена ответственность в виде наложения административного штрафа:

- на должностных лиц - в размере от трех тысяч до шести тысяч рублей;

- на юридических лиц - в размере от пятидесяти тысяч до ста тысяч рублей.

Обратите внимание! В соответствии с ч. 1 ст. 4.5 КоАП РФ постановление по делу об административном правонарушении не может быть вынесено по истечении двух месяцев со дня совершения административного правонарушения, а за нарушение законодательства Российской Федерации об охране окружающей среды - по истечении одного года со дня совершения административного правонарушения. Поскольку принцип платности за негативное воздействие на окружающую среду установлен Федеральным законом "Об охране окружающей среды", срок давности привлечения к административной ответственности по ст. 8.41 КоАП РФ составляет один год. Такой вывод подтверждает арбитражная практика, в частности, Постановление ФАС Северо-Кавказского округа от 29 января 2008 г. N Ф08-8826/2007-3331А по делу N А61-1740/2007-7.

Вопрос о предоставлении льгот по плате за негативное воздействие на окружающую среду был дан в Письме Минфина России от 24 июля 2008 г. N 03-06-06-04/1. Специалисты Минфина сообщили в Письме, что в соответствии с Постановлением N 632 органы исполнительной власти субъектов Российской Федерации с участием территориальных органов федеральных органов исполнительной власти, осуществляющих администрирование платы за негативное воздействие на окружающую природную среду, могут понижать размер платы за загрязнение окружающей среды или освобождать от нее отдельные организации социальной и культурной сферы, а также организации, финансируемые из федерального бюджета Российской Федерации, бюджетов субъектов Российской Федерации.

Вместе с тем Порядком N 632 не установлено, в какой части платы за негативное воздействие на окружающую среду (федеральной, региональной или муниципальной) могут быть понижены ее размеры.

Статьями 51, 57, 62 Бюджетного кодекса Российской Федерации установлены нормативы распределения платы за негативное воздействие на окружающую среду между уровнями бюджетной системы Российской Федерации в размере:

20% - в федеральный бюджет;

40% - в бюджеты субъектов Российской Федерации;

40% - в бюджеты муниципальных районов и городских округов.

Суммы платы подлежат зачислению в полном объеме единым платежом на счета территориальных органов Федерального казначейства с последующим распределением между уровнями бюджетной системы Российской Федерации в установленном порядке.

Таким образом, понижение размера платы за негативное воздействие на окружающую среду и (или) освобождение от ее уплаты приведет к снижению поступлений в доходы федерального бюджета, бюджетов субъектов Российской Федерации и бюджетов муниципальных образований, что противоречит принципу самостоятельности бюджетов, предусмотренному ст. 31 Бюджетного кодекса Российской Федерации.

Осуществление корректировки размера указанной платы (или) освобождения от ее уплаты отдельных категорий плательщиков без оказания негативного влияния на утвержденные доходы федерального бюджета, бюджетов субъектов Российской Федерации и бюджетов муниципальных образований, по мнению Минфина, возможно после внесения соответствующих изменений в Постановление Правительства Российской Федерации от 28 августа 1992 г. N 632, а также в бюджетное законодательство Российской Федерации.

В начале статьи мы перечисляли виды негативного воздействия, и среди них был назван такой, как размещение отходов производства и потребления. Федеральным законом от 24 июня 1998 г. N 89-ФЗ "Об отходах производства и потребления" (далее - Закон N 89-ФЗ), а именно ст. 23 Закона, установлено, что плата за размещение отходов взимается с индивидуальных предпринимателей и юридических лиц в соответствии с законодательством Российской Федерации. Нормативные акты, в соответствии с которыми исчисляется плата за негативное воздействие на окружающую среду, были названы в предыдущих разделах статьи, в частности Порядок N 632.

При осуществлении хозяйственной деятельности организаций ЖКХ также образуются отходы производства и потребления.

В Письме Ростехнадзора от 28 октября 2008 г. N 14-07/6011 "О плате за размещение отходов производства и потребления" сказано, что при расчете платы за размещение отходов необходимо руководствоваться следующим. Статьей 4 Закона N 89-ФЗ установлено, что отходы являются объектом права собственности. Право собственности на отходы принадлежит собственнику сырья, материалов, полуфабрикатов, иных изделий или продуктов, а также товаров (продукции), в результате использования которых эти отходы образовались, и может быть передано другим лицам на основании договора купли-продажи, мены, дарения или иной сделки об отчуждении отходов.

Лицом, размещающим отходы, является их собственник или лицо, осуществляющее их хранение и (или) захоронение в соответствии с договором о конечном размещении, заключенным с собственником отходов (договор, в соответствии с которым контрагент принимает на себя все обязанности по размещению отходов, расчету платы и ее внесению).

На практике юридические лица и индивидуальные предприниматели, как правило, заключают договоры на вывоз отходов со специализированными организациями.

Между тем наличие такого договора не освобождает от внесения платы за негативное воздействие на окружающую среду, за исключением случая, когда в договоре предусмотрен переход права собственности на отходы к такой специализированной организации, а также случая, когда заключенный договор является договором о конечном размещении отходов.

Таким образом, передачу отходов с переходом права собственности необходимо отличать от передачи отходов организации, оказывающей услуги по их вывозу, поскольку в этом случае наличие договора не освобождает налогоплательщика от внесения платы за негативное воздействие на окружающую среду, размер которой зависит от количества и качества (опасности) отходов.

Также в Письме N 14-07/6011 обращено внимание на то, что в целях предотвращения негативного воздействия на окружающую среду хозяйственной и иной деятельности для юридических лиц и индивидуальных предпринимателей устанавливаются нормативы допустимого воздействия на окружающую среду, в частности нормативы образования отходов производства и потребления и лимиты на их размещение.

При отсутствии утвержденных нормативов образования отходов производства и потребления и лимитов на их размещение плата в соответствии с п. 6 Порядка N 632 взимается как за сверхлимитное загрязнение с применением пятикратного повышающего коэффициента.

Таким образом, если организация ЖКХ осуществляет деятельность, в результате которой образуются твердые бытовые отходы, она будет являться ответственной за размещение таких отходов и, как следствие, обязанной исчислять и вносить в установленные сроки платежи за негативное воздействие на окружающую среду. Такой вывод следует из Постановления Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 25 июня 2008 г. по делу N А21-1616/2008.

Рассмотрим пример из судебной практики.

Орган Ростехнадзора обратился в Арбитражный суд с заявлением о взыскании с ответчика - МУП N 1 задолженности по платежам за негативное воздействие на окружающую среду. Определением Арбитражного суда привлечено к участию в деле в качестве третьего лица, не заявляющего самостоятельных требований, МУП N 2.

Решением суда требования, заявленные органом Ростехнадзора, удовлетворены.

В апелляционной жалобе МУП N 1 просит отменить решение суда первой инстанции, поскольку, по мнению МУП N 1, плательщиком платы является лицо, непосредственно осуществляющее размещение отходов, а именно МУП N 2.

Как указано в Постановлении Тринадцатого Арбитражного Апелляционного суда от 29 мая 2008 г. по делу N А21-6263/2007, в соответствии с уставом МУП N 1 создано для решения социальных задач, а именно, выполнения всех видов работ, связанных с оказанием жилищно-коммунальных услуг населению, и осуществляет следующие виды деятельности: организация оказания населению жилищно-коммунальных услуг, содержания и обслуживания объектов водо- и теплоснабжения, водоотведения, жилищно-коммунального хозяйства, благоустройства и озеленения; организация обеспечения текущего содержания, водоснабжения и водоотведения, отопления и горячего водоснабжения, санитарной очистки и ремонта жилого фонда.

Орган Ростехнадзора начислил МУП N 1 платежи за негативное воздействие на окружающую среду и направил в адрес предприятия требование об уплате платежа в добровольном порядке. В связи с тем, что МУП N 1 в указанные в требовании сроки не перечислило платежи, орган Ростехнадзора обратился с заявлением в арбитражный суд. Удовлетворяя заявленные требования, суд первой инстанции правомерно исходил из следующего.

Из материалов дела следует, что в соответствии со справкой МУП N 1 вывезены и размещены твердые бытовые отходы населения и твердые бытовые отходы от деятельности самого МУП N 1. Поскольку МУП N 1 не оспаривается правильность произведенных расчетов, требование органа Ростехнадзора подлежит удовлетворению.

Довод МУП N 1 о том, что платежи обязано вносить МУП N 2, с которым заключен договор о возмездных услугах по вывозу и размещению твердых бытовых отходов населения, судом первой инстанции отклонен, поскольку ст. 4 Закона N 89-ФЗ установлено, что отходы являются объектом права собственности. Право собственности на отходы может быть приобретено другим лицом на основании договора купли-продажи, мены или иной сделки по отчуждению отходов.

Плательщиком платы за негативное воздействие на окружающую среду является собственник отходов, а отходы считаются размещенными их собственником. Доказательств того, что МУП N 2 по договору приобретает право собственности на отходы населения, МУП N 1 ни в суд первой, ни в суд апелляционной инстанции не представлено. В связи с вышеизложенным судом первой инстанции правильно применены нормы материального права с учетом фактических обстоятельств дела, поэтому апелляционный суд не усматривает оснований для удовлетворения жалобы и отмены решения суда первой инстанции.

Как мы уже отмечали в статье, к организациям ЖКХ относятся управляющие организации, товарищества собственников жилья, жилищные и иные специализированные потребительские кооперативы. Их обязанностью в соответствии с законодательством является содержание и ремонт общего имущества многоквартирного дома. Обратимся к Правилам содержания общего имущества в многоквартирном доме, утвержденным Постановлением Правительства Российской Федерации от 13 августа 2006 г. N 491 (далее - Правила содержания общего имущества).

Согласно п. 11 Правил содержания общего имущества такое содержание включает в себя среди прочего сбор и вывоз твердых бытовых отходов, включая отходы, образующиеся в результате деятельности организаций и индивидуальных предпринимателей, пользующихся нежилыми (встроенными и пристроенными) помещениями в многоквартирном доме.

Если для организаций образование отходов в результате их деятельности подлежит нормированию, то в отношении жилищного сектора нормирование не предусмотрено. Об этом, в частности, сказано в Письме Минрегионразвития России от 6 марта 2009 г. N 6177-АД/14. В Письме отмечено, что органы местного самоуправления в соответствии со ст. ст. 13, 14 Жилищного кодекса Российской Федерации не имеют полномочий устанавливать нормативы образования (накопления) бытовых отходов и тарифы (цены, ставки платы) за сбор и вывоз бытовых отходов. Согласно ст. 1 Закона N 89-ФЗ и п. 2 Правил разработки и утверждения нормативов образования отходов и лимитов на их размещение, утвержденных Постановлением Правительства Российской Федерации от 16 июня 2000 г. N 461, норматив образования отходов определяет установленное количество отходов конкретного вида при производстве единицы продукции. Указанные нормативы не могут являться измерителем количества отходов, образовавшихся в жилищном секторе, и применяться для оплаты содержания и ремонта жилых помещений.

Сбор и вывоз твердых и жидких бытовых отходов, включая отходы, образующиеся в результате деятельности организаций и индивидуальных предпринимателей, пользующихся нежилыми (встроенными и пристроенными) помещениями в многоквартирном доме в соответствии с пп. "д" п. 11 Правил N 491, является составной частью деятельности по содержанию общего имущества. Такая деятельность является потенциально конкурентной и в соответствии с федеральным законодательством ее стоимость не является регулируемой. Все составные части платы за содержание и ремонт общего имущества в многоквартирном доме устанавливаются общим собранием собственников помещений в многоквартирном доме, органами управления ТСЖ, жилищных или иных специализированных потребительских кооперативов или в случае, указанном в п. 34 Правил N 491, органом местного самоуправления как одна величина. При этом стоимость отдельных работ должна указываться только в прилагаемом к договору управления многоквартирным домом перечне услуг и работ по содержанию и ремонту общего имущества в многоквартирном доме (п. 2 ч. 3 ст. 162 Жилищного кодекса Российской Федерации).

В более раннем Письме Минрегионразвития России от 3 октября 2008 г. N 25080-СК/14 также было отмечено, что услуга по сбору и вывозу твердых бытовых отходов входит в состав платы за жилое помещение и относится к понятию "содержание жилого помещения". При согласии потребителя стоимость утилизации отходов может включаться в стоимость услуг по сбору и вывозу твердых бытовых отходов. Организация, оказывающая услуги по сбору и вывозу твердых бытовых отходов, вправе самостоятельно урегулировать взаимоотношения с организациями, оказывающими услуги по захоронению твердых бытовых отходов.

Попутно отметим, что оборудование и иные объекты, используемые для сбора твердых бытовых отходов (мусоропроводы, контейнеры, бункеры-накопители, специально оборудованные площадки), предназначены для обслуживания и эксплуатации всего многоквартирного дома, что прямо отражено в п. п. 1.8, 3.7 Правил и норм технической эксплуатации жилищного фонда, утвержденных Постановлением Госстроя России от 27 сентября 2003 г. N 170.

Эксплуатация таких объектов и оборудования заключается в сборе и вывозе накапливаемых в них твердых бытовых отходов, ремонте и содержании самих объектов. В частности, согласно п. 3.7 названных Правил организации по обслуживанию жилищного фонда обязаны обеспечивать:

- установку на обслуживаемой территории сборников для твердых отходов;

- своевременную уборку территории и систематическое наблюдение за ее санитарным состоянием;

- организацию вывоза отходов и контроль за выполнением графика удаления отходов;

- свободный подъезд и освещение около площадок под установку контейнеров и мусоросборников;

- содержание в исправном состоянии контейнеров и мусоросборников для отходов (кроме контейнеров и бункеров, находящихся на балансе других организаций) без переполнения и загрязнения территории.

Таким образом, сбор и вывоз твердых бытовых отходов, образующихся в деятельности жильцов многоквартирного дома (приготовление пищи, упаковка товаров, уборка и текущий ремонт оборудования и помещений, в том числе предназначенных для обслуживания всего многоквартирного дома, и тому подобное), является составной частью содержания общего имущества многоквартирного дома. К такому решению пришел Верховный Суд Российской Федерации в Определении от 21 февраля 2008 г. N КАС07-764.

Кстати, за невыполнение обязанностей по содержанию контейнеров и мусоросборников для отходов организации ЖКХ, обслуживающие жилищный фонд, могут быть привлечены к административной ответственности, что подтверждает Постановление ФАС Волго-Вятского округа от 26 февраля 2010 г. по делу N А17-8095/2009.

Как отражаются платежи за негативное воздействие на окружающую среду в целях бухгалтерского и налогового учета?

В бухгалтерском учете плата будет признаваться расходом по обычным видам деятельности, что следует из п. 5 Положения по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99, утвержденного Приказом Минфина России от 6 мая 1999 г. N 33н.

Вновь обратимся к уже упомянутому нами Определению Конституционного Суда Российской Федерации от 10 декабря 2002 г. N 284-О. Согласно п. 5 названного документа платежи за негативное воздействие на окружающую среду, как необходимое условие получения юридическими лицами и индивидуальными предпринимателями права осуществлять хозяйственную и иную деятельность, оказывающую негативное воздействие на окружающую среду, являются обязательными публично-правовыми платежами (в рамках финансово-правовых отношений) за осуществление государством мероприятий по охране окружающей среды и ее восстановлению от последствий хозяйственной и иной деятельности, оказывающей негативное на нее влияние в пределах установленных государством нормативов такого допустимого воздействия. Они носят индивидуально-возмездный и компенсационный характер и являются по своей правовой природе не налогом, а фискальным сбором.

Таким образом, поскольку платежи за негативное воздействие на окружающую среду не являются налоговыми платежами, их начисление следует отражать по дебету счета 20 "Основное производство" в корреспонденции со счетом 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами".

Перечисление платы, соответственно, будет отражено по дебету счета 76 и кредиту счета 51 "Расчетные счета".

В целях налогообложения прибыли организаций платежи за предельно допустимые выбросы, сбросы загрязняющих веществ, размещение отходов включаются в состав материальных расходов в пределах утвержденных лимитов, что следует из пп. 7 п. 1 ст. 254 Налогового кодекса Российской Федерации.

Платежи за сверхнормативные выбросы на основании п. 4 ст. 270 НК РФ не учитываются при определении налоговой базы по налогу на прибыль.

Таким образом, организация, производя выплаты за негативное воздействие на окружающую среду, вправе учитывать в целях налогообложения прибыли эти суммы в составе расходов только в пределах утвержденных лимитов, на что обращено внимание в Письме УФНС России по г. Москве от 28 октября 2009 г. N 16-15/112957.

ДОКУМЕНТООБОРОТ ПО РЕМОНТУ ЖИЛИЩНОГО ФОНДА

**Жилищный фонд, который в соответствии с российским жилищным законодательством представляет собой совокупность всех жилых помещений, находящихся на территории Российской Федерации, в зависимости от формы собственности подразделяется на частный, государственный и муниципальный жилищный фонд.**

**Жилье, относящееся к муниципальному жилищному фонду, передается в хозяйственное ведение унитарным предприятиям, создаваемым для обслуживания жилья и его ремонта.**

**Все хозяйственные операции, осуществляемые организациями, в том числе и организациями жилищно-коммунального хозяйства, должны оформляться первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет. Не являются исключением и операции по ремонту жилищного фонда. О документообороте по ремонту жилищного фонда мы и расскажем в этой статье.**

Определение жилищного фонда, данное нами в начале статьи, содержит ст. 19 Жилищного кодекса Российской Федерации от 29 декабря 2004 г. N 188-ФЗ (далее - ЖК РФ). Следует отметить, что на сегодняшний день более 81 процента жилья находится в частной собственности, то есть в собственности граждан и юридических лиц. Оставшаяся часть жилищного фонда находится в государственной и муниципальной собственности.

Муниципальный жилищный фонд передается, как мы уже сказали, в хозяйственное ведение унитарным предприятиям, которые создаются с целью обслуживания жилья и его ремонта. Напомним, что унитарным предприятием согласно п. 1 ст. 2 Федерального закона от 14 ноября 2002 г. N 161-ФЗ "О государственных и муниципальных унитарных предприятиях" признается коммерческая организация, не наделенная правом собственности на имущество, закрепленное за ней собственником. В форме унитарных предприятий могут быть созданы только государственные и муниципальные предприятия. Имущество унитарного предприятия принадлежит на праве собственности Российской Федерации, субъекту Российской Федерации или муниципальному образованию. А право хозяйственного ведения представляет собой предоставленное государственным и муниципальным унитарным предприятиям ограниченное право владения, распоряжения и пользования предоставленным им имуществом, в том числе право на получение части прибыли от использования имущества.

Жилье, передаваемое на праве хозяйственного ведения организации ЖКХ, в рассматриваемом случае - это муниципальное унитарное предприятие (далее - МУП), принимается на учет такой организацией в качестве объектов основных средств. Такие разъяснения были даны Минфином России еще в 1993 г. в Письме от 29 октября 1993 г. N 118 "Об отражении в бухгалтерском учете отдельных операций в жилищно-коммунальном хозяйстве".

Передача имущества в хозяйственное ведение осуществляется по акту приема-передачи имущества в стоимостной оценке имущества, утверждаемой учредителем, о чем сказано в Письме Минфина России от 22 сентября 2005 г. N 03-06-01-04/373.

Итак, жилье, передаваемое для проживания гражданам на основании договора найма жилого помещения (гл. 35 Гражданского кодекса Российской Федерации), учитывается МУП на балансе в качестве основного средства.

Текущий ремонт здания в соответствии с Правилами и нормами технической эксплуатации жилищного фонда, утвержденными Постановлением Госстроя России от 27 сентября 2003 г. N 170 (далее - Правила N 170), включает в себя комплекс строительных и организационно-технических мероприятий с целью устранения неисправностей (восстановления работоспособности) элементов, оборудования и инженерных систем здания для поддержания эксплуатационных показателей. Текущий ремонт согласно п. 2.3.1 Правил N 170 выполняется организациями по обслуживанию жилищного фонда подрядными организациями.

Капитальный ремонт согласно п. 2.4 Правил N 170 подразумевает комплексное устранение неисправностей всех изношенных элементов здания и оборудования, смену, восстановление или замену их на более долговечные и экономичные, улучшение эксплуатационных показателей жилищного фонда. При капитальном ремонте осуществляется технически возможная и экономически целесообразная модернизация жилых зданий с установкой приборов учета тепла, воды, газа, электроэнергии и обеспечения рационального энергопотребления.

Из п. 2.4.5 Правил N 170 следует, что капитальный ремонт, так же как и текущий, производится с привлечением подрядных организаций, следовательно, для того чтобы произвести ремонтные работы, необходимо заключить договор со специализированной строительной организацией.

Прежде всего, напомним, что работы представляют собой виды деятельности, в которых само выполнение работы считается основным результатом деятельности и подлежит оплате в зависимости от объема работ, продолжительности их исполнения. Например, строительные, монтажные, ремонтные и иные работы.

Выполнение работ регулируется гл. 37 "Подряд" Гражданского кодекса Российской Федерации (далее - ГК РФ). По договору подряда одна сторона (подрядчик) обязуется выполнить по заданию другой стороны (заказчика) определенную работу и сдать ее результат заказчику, а заказчик обязуется принять результат работы и оплатить его, что определено общими положениями о подряде, а именно ст. 702 ГК РФ.

Гражданский кодекс, помимо общих положений о подряде, ст. ст. 740 - 757 ГК РФ регулирует и строительный подряд. Общие положения о подряде применяются к договорам строительного подряда, если ГК РФ не установлено специальных правил в отношении договора строительного подряда.

Сдача результата работ подрядчиком и приемка его заказчиком в соответствии с п. 4 ст. 753 ГК РФ оформляются актом, подписанным обеими сторонами. Какой документ применяется для этих целей?

Как вы знаете, согласно Федеральному закону от 21 ноября 1996 г. N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" (далее - Закон N 129-ФЗ) объектами бухгалтерского учета являются имущество организаций, их обязательства и хозяйственные операции, осуществляемые в процессе деятельности. Таким образом, все хозяйственные операции подлежат своевременной регистрации на счетах бухгалтерского учета без каких-либо пропусков и изъятий.

Основанием для отражения информации о совершенных хозяйственных операциях в регистрах бухгалтерского учета являются первичные учетные документы, которые принимаются к учету лишь в том случае, если составлены по формам, содержащимся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, что определено ст. 9 Закона N 129-ФЗ.

Формы документов, применяемые для учета работ в строительстве, утверждены Постановлением Госкомстата России от 11 ноября 1999 г. N 100 "Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету работ в капитальном строительстве и ремонтно-строительных работ".

Для оформления сдачи-приемки работ составляется Акт о приемке выполненных работ (форма N КС-2). Акт формы N КС-2 применяется для приемки выполненных подрядных строительно-монтажных работ производственного, жилищного, гражданского и других назначений и составляется после завершения всех работ либо этапа работ в случае, если заказчик не имеет претензий к выполнению работ.

Акт формы N КС-2 составляется на основании данных Журнала учета выполненных работ (форма N КС-6а) в двух или трех экземплярах, первый из которых остается у подрядчика, второй передается заказчику.

Подрядчик, составляя акт, указывает реквизиты организаций заказчика и подрядчика, коды организаций по ОКПО, а также наименование и адрес объекта, на котором будет производиться текущий или капитальный ремонт. Помимо этого, в заголовочной части формы указывается номер и дата заключенного договора подряда.

Обязательными реквизитами акта являются номер и дата его составления. Поскольку, как мы отметили выше, акт может составляться на выполненные этапы работ, в заголовочной части указывается отчетный период, за который составляется акт.

Следует обратить внимание на Письмо Минфина России от 5 марта 2009 г. N 03-07-11/52, в котором сказано, что в соответствии с п. 3 ст. 753 ГК РФ заказчик, предварительно принявший результат отдельного этапа работ, несет риск последствий гибели или повреждения результата работ, которые произошли не по вине подрядчика.

Если договором строительного подряда не предусмотрена поэтапная приемка работ заказчиком, то акты по форме N КС-2, подписываемые заказчиком в отношении работ, выполненных подрядчиком за отчетный месяц, являются основанием для определения стоимости выполненных работ, по которой производятся расчеты с подрядчиком, и, согласно договору, не являются принятием результата работ заказчиком.

Акт подписывается уполномоченными представителями сторон, имеющих право подписи (производителя работ и заказчика). Подписи ответственных лиц сдающей и принимающей сторон с указанием наименования их должности и расшифровки подписи проставляются на оборотной стороне акта. Подписи удостоверяются печатями.

На основании акта формы N КС-2 заполняется Справка о стоимости выполненных работ и затрат (форма N КС-3).

Обратите внимание! Согласно п. 2.3.8 Правил N 170 проведенный текущий ремонт жилого дома подлежит приемке комиссией, в состав которой входят представители собственников жилищного фонда и организации по обслуживанию жилищного фонда.

Порядок заполнения форм N N КС-2 и КС-3 разъяснен в Письме Федеральной службы Госстатистики от 31 мая 2005 г. N 01-02-9/381. Как сказано в Письме, если по договору подряда стоимость поручаемых подрядчику ремонтных работ определяется согласованной в договоре фиксированной ценой и расчеты за выполненные работы и затраты производятся в пределах указанной твердой договорной цены, то реквизиты, относящиеся к единичным расценкам, в форме N КС-2 не заполняются, в них ставится прочерк. Все остальные графы заполняются в установленном порядке. В Письме обращено внимание и на то, что заполнение показателя количества в графе 6 в процентах не допускается.

Для расчетов с заказчиком за выполненные работы по ремонту жилищного фонда подрядная организация составляет Справку о стоимости выполненных работ и затрат (форма N КС-3). Справка составляется в необходимом количестве экземпляров.

Выполненные работы и затраты отражаются в справке исходя из договорной стоимости. Справка составляется на выполненные в отчетном периоде работы по капитальному ремонту зданий и сооружений, другие подрядные работы и представляется заказчику. Справка подписывается заказчиком и подрядчиком. Подписи сторон удостоверяются печатями организаций.

Следует отметить, что в последнее время договоры подряда на производство работ по ремонту жилого фонда нередко заключаются с иностранными строительными компаниями, и цена в договоре, как правило, выражается в иностранной валюте. Можно ли заполнять акт формы N КС-2 и справку формы N КС-3 в иностранной валюте? Для ответа на этот вопрос обратимся к Письму Минфина России от 12 января 2007 г. N 03-03-04/1/866. В Письме отмечено, что в соответствии с требованиями Закона N 129-ФЗ учет имущества, обязательств и хозяйственных операций ведется в валюте Российской Федерации - в рублях. Следовательно, заполнение форм N N КС-2 и КС-3 в иностранной валюте будет являться нарушением требований законодательства Российской Федерации, предъявляемых к первичным учетным документам. Аналогичное мнение содержит Письмо Федеральной службы Госстатистики от 31 мая 2005 г. N 01-02-9/381, согласно которому в унифицированных формах денежный измеритель (цена, стоимость и прочие) предусмотрен в рублях, следовательно, применение в унифицированных формах первичной учетной документации условных денежных единиц является неправомерным.

Тем не менее существует иное мнение по этому поводу. В частности, в Постановлении ФАС Северо-Кавказского округа от 26 февраля 2007 г. N Ф08-951/2007-386А сказано, что действующее законодательство не содержит запрета на оформление акта выполненных работ в иностранной валюте.

При заключении договоров строительного подряда рекомендуем организациям по обслуживанию жилищного фонда предусматривать, в какой валюте будет определяться стоимость ремонтных работ, - в рублях, иностранной валюте или условных денежных единицах. Но даже если договором это и будет предусмотрено, риск возникновения претензий со стороны налоговых органов существует.

При оформлении первичных документов необходимо уделять внимание полноте и правильности заполнения всех содержащихся в документах реквизитов. Организации, помимо бухгалтерского учета, как Вы знаете, обязаны вести и налоговый учет. Согласно ст. 313 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) подтверждением данных налогового учета являются первичные учетные документы (включая справку бухгалтера), аналитические регистры налогового учета и расчет налоговой базы. Как отмечено в Письме УФНС России по г. Москве от 28 апреля 2006 г. N 20-12/35854@, в качестве первичных учетных документов в налоговом учете могут выступать копии первичных документов, используемых в бухгалтерском учете.

Неполное или неправильное заполнение реквизитов может привести к спорам с налоговыми органами, в частности организации может быть отказано в возмещении сумм налога на добавленную стоимость, заявленных к вычету, а также в непринятии расходов при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций. В качестве доказательства приведем Постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 18 мая 2005 г. N А19-19737/04-20-Ф02-2115/05-С1. Налоговая инспекция, проводя проверку налогоплательщика, указала, что счета-фактуры, акты о приемке выполненных работ составлены с нарушением требований и не могут служить основанием для осуществления налоговых вычетов по НДС. Причиной для отказа послужило, в частности, то, что для проверки были представлены акты о приемке выполненных работ, составленные с нарушением требований к унифицированной форме, в которых не заполнены адреса заказчика и подрядчика, нет сведений о подрядчике и заказчике по ОКПО, а также отсутствует расшифровка подписи подрядчика.

Несмотря на то что суд пришел к выводу о том, что нарушение требований, установленных к форме составления актов о приемке выполненных работ, не может служить основанием для непринятия налога на добавленную стоимость к вычету, судебного разбирательства удалось бы избежать, если бы организацией были правильно заполнены все реквизиты первичного документа.

ТЕКУЩИЙ РЕМОНТ ЖИЛИЩНОГО ФОНДА

**Жилищный фонд, согласно определению, содержащемуся в Жилищном кодексе Российской Федерации (далее - ЖК РФ), представляет собой совокупность всех жилых помещений, находящихся на территории Российской Федерации. Наряду с регулированием отношений по поводу учета жилищного фонда, управления многоквартирными домами и предоставления коммунальных услуг, пользования общим имуществом собственников помещений, жилищное законодательство регулирует отношения, связанные с содержанием и ремонтом жилых помещений.**

**В статье мы поведем речь о текущем ремонте жилищного фонда, кратко рассмотрим правила и требования, которые должны соблюдаться при проведении текущего ремонта, а также остановимся на вопросах учета и налогообложения расходов на текущий ремонт жилищного фонда.**

Общие положения

Обратимся к Правилам и нормам эксплуатации жилищного фонда, утвержденным Постановлением Госстроя России от 27 сентября 2003 г. N 170 (далее - Правила N 170). Согласно названным Правилам текущий ремонт здания включает в себя комплекс строительных и организационно-технических мероприятий с целью устранения неисправностей (восстановления работоспособности) элементов, оборудования и инженерных систем здания для поддержания эксплуатационных показателей.

Организация и планирование текущего ремонта регулируются п. 2.3 Правил N 170, согласно которому текущий ремонт выполняется организациями по обслуживанию жилищного фонда подрядными организациями. Текущий ремонт инженерного оборудования жилых зданий, а именно системы отопления и вентиляции, горячего и холодного водоснабжения, канализации, электроснабжения, газоснабжения, находящегося на техническом обслуживании специализированных эксплуатационных предприятий коммунального хозяйства, осуществляется силами этих предприятий.

Продолжительность ремонта определяется по нормам на каждый вид ремонтных работ конструкций и оборудования. Периодичность текущего ремонта следует принимать в пределах трех - пяти лет с учетом группы капитальности зданий, физического износа и местных условий.

Следует отметить, что на каждое строение, включенное в годовой план текущего ремонта, разрабатывается опись ремонтных работ, которая согласовывается с собственником жилищного фонда, уполномоченным или руководителем организации по обслуживанию жилищного фонда. Текущий ремонт должен производиться без прекращения обслуживания здания, в том числе тепло-, водо-, энергообеспечения.

Как вы знаете, в отношении жилищного фонда проводится не только текущий ремонт, но с определенной периодичностью и капитальный ремонт. В зданиях, намеченных к производству капитального ремонта в течение ближайших пяти лет, текущий ремонт рекомендуется ограничивать работами, обеспечивающими нормативные условия для проживания, а именно проводится подготовка к весенне-летней и зимней эксплуатации, наладка инженерного оборудования.

Попутно отметим, что согласно Приказу Госкомархитектуры России от 23 ноября 1988 г. N 312 "Об утверждении ведомственных строительных норм Госкомархитектуры "Положение об организации и проведении реконструкции, ремонта и технического обслуживания жилых зданий, объектов коммунального и социально-культурного назначения" текущий ремонт жилых и подсобных помещений квартир должен выполняться нанимателями этих помещений за свой счет. Перечень работ по ремонту квартир, выполняемых нанимателями за свой счет, приведен в Приложении N 8 к названному документу. Эти работы должны выполняться за счет средств эксплуатирующей организации, если они вызваны неисправностью элементов здания (кровли, инженерных систем и др.), техническое обслуживание и ремонт которых входят в ее обязанности.

Документальное оформление текущего ремонта

Любая хозяйственная операция, осуществленная организацией, должна оформляться первичными учетными документами, на основании которых осуществляется бухгалтерский учет, таковы требования Федерального закона от 21 ноября 1996 г. N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете". Документальное оформление приемки выполненных работ рекомендуется производить по акту приемки дома с приложением расшифровки объемов и видов работ, на что указано в п. 3.6.14 Методического пособия по содержанию и ремонту жилищного фонда МДК 2-04.2004. Пункт 3.6 названного Методического пособия содержит требования к организации текущего ремонта.

Примерный Перечень работ, относящихся к текущему ремонту, приведен в Приложении N 7 к Правилам N 170. А Приложение N 2 к Методическому пособию МДК 2-04.2004 содержит подробный Перечень работ, входящих в плату за ремонт жилья (текущий ремонт).

Выше мы отмечали, что текущий ремонт жилищного фонда производится с привлечением подрядных организаций, следовательно, для того, чтобы произвести ремонтные работы, необходимо заключить договор со специализированной строительной организацией. Выполнение работ регулируется гл. 37 "Подряд" Гражданского кодекса Российской Федерации (далее - ГК РФ). Гражданский кодекс, помимо общих положений о подряде, ст. ст. 740 - 757 регулирует и строительный подряд. Общие положения о подряде применяются к договорам строительного подряда, если ГК РФ не установлено специальных правил в отношении договора строительного подряда.

Сдача результата работ подрядчиком и приемка его заказчиком в соответствии с п. 4 ст. 753 ГК РФ оформляются актом, подписанным обеими сторонами.

Для оформления работ по выполненному текущему ремонту жилищного фонда следует использовать формы документов, применяемые для учета работ в строительстве, утвержденные Постановлением Госкомстата России от 11 ноября 1999 г. N 100 "Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету работ в капитальном строительстве и ремонтно-строительных работ".

Для оформления сдачи-приемки работ составляется Акт о приемке выполненных работ (форма N КС-2), который используется для приемки выполненных подрядных строительно-монтажных работ производственного, жилищного, гражданского и других назначений и составляется после завершения всех работ либо этапа работ, если заказчик не имеет претензий к выполнению работ.

Акт формы N КС-2 составляется на основании данных Журнала учета выполненных работ (форма N КС-6а) в двух или трех экземплярах, первый из которых остается у подрядчика, второй передается заказчику.

Если договором строительного подряда не предусмотрена поэтапная приемка ремонтных работ заказчиком, то акты по форме N КС-2, подписываемые заказчиком в отношении работ, выполненных подрядчиком за отчетный месяц, являются основанием для определения стоимости выполненных работ, по которой производятся расчеты с подрядчиком, и, согласно договору, не являются принятием результата работ заказчиком.

Обратите внимание! Согласно п. 2.3.8 Правил N 170 проведенный текущий ремонт жилого дома подлежит приемке комиссией, в состав которой входят представители собственников жилищного фонда и организации по обслуживанию жилищного фонда. В случае необходимости к приемке могут быть привлечены независимые специалисты или эксперты.

Порядок заполнения форм N N КС-2 и КС-3 разъяснен в Письме Федеральной службы госстатистики от 31 мая 2005 г. N 01-02-9/381. Как сказано в Письме, если по договору подряда стоимость поручаемых подрядчику ремонтных работ определяется согласованной в договоре фиксированной ценой и расчеты за выполненные работы и затраты производятся в пределах указанной твердой договорной цены, то реквизиты, относящиеся к единичным расценкам, в форме N КС-2 не заполняются, в них ставится прочерк. Все остальные графы заполняются в установленном порядке. Заполнение показателя количества в графе 6 в процентах не допускается.

На основании акта формы N КС-2 заполняется Справка о стоимости выполненных работ и затрат (форма N КС-3), которая применяется для расчетов с заказчиком за выполненные работы по ремонту жилищного фонда. Выполненные работы и затраты отражаются в справке исходя из договорной стоимости.

А как быть в том случае, если договор подряда на текущий ремонт жилищного фонда заключен с иностранным подрядчиком? Ведь чаще всего цена в таком договоре выражена в иностранной валюте. Можно ли акт формы N КС-2 и справку формы N КС-3 заполнить в иностранной валюте? В Письме Минфина России от 12 января 2007 г. N 03-03-04/1/866 сказано, что в соответствии с требованиями Закона N 129-ФЗ учет имущества, обязательств и хозяйственных операций ведется в валюте Российской Федерации - в рублях. Следовательно, заполнение форм N N КС-2 и КС-3 в иностранной валюте будет являться нарушением требований законодательства Российской Федерации, предъявляемых к первичным учетным документам.

Но по этому поводу существует иное мнение. В частности, в Постановлении ФАС Северо-Кавказского округа от 26 февраля 2007 г. N Ф08-951/2007-386А сказано, что действующее законодательство не содержит запрета на оформление акта выполненных работ в иностранной валюте.

При заключении договоров с иностранными подрядчиками рекомендуем организациям по обслуживанию жилищного фонда предусматривать, в какой валюте будет определяться стоимость ремонтных работ - в рублях, иностранной валюте или условных денежных единицах. Но риск возникновения претензий со стороны налоговых органов тем не менее остается.

Налогообложение, отражение в бухгалтерском учете

Прежде чем перейти к рассмотрению вопросов отражения операций по текущему ремонту жилищного форма в бухгалтерском учете и в целях налогообложения, обратимся к ЖК РФ. Как определено п. 2 ст. 161 ЖК РФ, собственники помещений в многоквартирном доме обязаны выбрать один из способов управления многоквартирным домом:

- непосредственное управление собственниками помещений в многоквартирном доме;

- управление товариществом собственников жилья либо жилищным кооперативом или иным специализированным потребительским кооперативом;

- управление управляющей организацией.

Способ управления выбирается собственниками помещений в этом доме на общем собрании, что установлено п. 3 ст. 161 ЖК РФ. В Постановлении ФАС Дальневосточного округа от 8 февраля 2010 г. N Ф03-191-2010 указано, что в силу ст. 209 ГК РФ, п. 2 ст. 161 ЖК РФ избрание способа управления многоквартирным домом является исключительным правом и обязанностью собственников жилья.

Товарищества собственников жилья (далее - ТСЖ) являются одним из видов некоммерческих организаций и как форма управления многоквартирным домом в последнее время привлекают к себе все больше внимания собственников помещений в многоквартирных домах. Решение о создании ТСЖ принимается собственниками помещений в этом доме на общем собрании, что следует из ст. 136 ЖК РФ, причем ТСЖ может быть создано, если в него вошли собственники жилых и нежилых помещений данного многоквартирного дома, обладающие более чем половиной голосов собственников помещений этого дома. Руководствуясь ст. 137 ЖК РФ ТСЖ вправе, в частности, заключать договор управления многоквартирным домом, а также договоры о содержании и ремонте общего имущества.

При выборе управляющей организации общим собранием собственников с каждым из них в письменной форме заключается договор управления на условиях, указанных в решении общего собрания. В договоре управления на основании п. 3 ст. 162 ЖК РФ должны быть указаны, в частности, адрес дома и состав общего имущества дома, в отношении которого будет осуществляться управление, перечень услуг и работ по содержанию и ремонту общего имущества в доме, порядок изменения этого перечня.

К существенным условиям договора управления в соответствии с пп. 3 п. 3 ст. 162 ЖК РФ относится и порядок определения цены договора, размера платы за содержание и ремонт жилого помещения, порядок внесения такой платы. Под порядком определения цены договора, по разъяснениям сотрудников Минрегионразвития России, содержащимся в Письме от 6 марта 2009 г. N 6174-АД/14, следует понимать формулировку порядка (методику) определения (расчета) общей стоимости указанных в договоре услуг, работ по содержанию и ремонту общего имущества в многоквартирном доме и коммунальных услуг в течение всего срока действия договора управления.

Под порядком определения размера платы за содержание и ремонт жилого помещения следует понимать формулировку порядка (методику) определения (расчета) стоимости указанных в договоре услуг и работ по содержанию и, в частности, текущему ремонту общего имущества в многоквартирном доме. При этом фиксированную стоимость отдельных услуг и работ целесообразно указывать в перечне услуг и работ только на момент заключения договора, такая фиксированная стоимость может применяться не менее одного года (п. 7 ст. 156 ЖК РФ). В последующем указанная стоимость может индексироваться при наличии указанных в договоре оснований (например, изменения уровня инфляции, уровня потребительских цен или значений, рассчитываемых на основании совокупности указанных показателей). При наличии в договоре управления положения о пересмотре размера платы за содержание и ремонт жилого помещения принятие общим собранием собственников помещений в многоквартирном доме ежегодных решений об изменении такой платы не требуется. Отсутствие в договоре указанного положения об индексации платы и указание в договоре только фиксированного размера такой платы приводит к необходимости изменения размера такой платы только в соответствии с решением общего собрания собственников помещений в многоквартирном доме, что следует из п. 1 ст. 161 ЖК РФ.

Перейдем к вопросам налогообложения.

В отношении налога на добавленную стоимость (далее - НДС) необходимо обратить внимание на следующее. С 1 января 2010 г. от налогообложения НДС освобождается реализация работ (услуг) по ремонту общего имущества в многоквартирном доме, выполняемых (оказываемых) управляющими организациями и ТСЖ, при условии приобретения работ (услуг) по ремонту общего имущества в многоквартирном доме управляющими организациями и ТСЖ у организаций и индивидуальных предпринимателей, непосредственно выполняющих (оказывающих) данные работы (услуги).

Таким образом, от налогообложения НДС освобождаются операции по реализации вышеперечисленных работ (услуг) по ремонту общего имущества в многоквартирном доме, осуществляемые ТСЖ по стоимости, соответствующей стоимости приобретения этих работ (услуг) у организаций и предпринимателей, непосредственно выполняющих (оказывающих) данные работы (услуги).

При этом работы (услуги) по ремонту общего имущества в многоквартирном доме, реализуемые товариществам собственников жилья организациями и предпринимателями, непосредственно выполняющими (оказывающими) данные работы (услуги), от налогообложения НДС не освобождены, на что обращено внимание в Письме Минфина России от 23 декабря 2009 г. N 03-07-15/169.

Также в Письме отмечено, что НК РФ не предусмотрено освобождение от налогообложения работ (услуг) по ремонту общего имущества в доме, выполняемых (оказываемых) собственными силами ТСЖ.

Следует помнить о том, что налогоплательщики, осуществляющие операции по реализации товаров (работ, услуг), не подлежащие налогообложению НДС, вправе отказаться от освобождения таких операций от налогообложения. Такое право налогоплательщикам предоставлено п. 5 ст. 149 НК РФ, и для его реализации необходимо представить соответствующее заявление в налоговый орган по месту регистрации не позднее 1 числа налогового периода, с которого налогоплательщик намерен отказаться от освобождения или приостановить его использование. В этом случае налогообложение и налоговые вычеты по товарам (работам, услугам), приобретаемым для осуществления операций, следует производить в общеустановленном порядке.

Также с 1 января 2010 г. согласно п. 3 ст. 162 НК РФ в налоговую базу по НДС не включаются денежные средства, полученные управляющими организациями и ТСЖ, на формирование резерва на проведение текущего и капитального ремонта общего имущества в многоквартирном доме. При этом освобождение от налогообложения НДС стоимости ремонтных работ, оплачиваемых за счет средств данного резерва, НК РФ не предусмотрено.

По вопросу о НДС, уплаченном организацией в бюджет до 2010 г. при получении авансовых платежей на ремонт, специалисты Минфина России в Письме от 12 марта 2010 г. N 03-07-14/18 сообщили, что в налоговую базу по НДС не включаются денежные средства, полученные с 1 января 2010 г. на формирование резерва на проведение текущего и капитального ремонта общего имущества в многоквартирном доме.

Управляющие организации, а также некоммерческие организации, такие как ТСЖ, согласно ст. 246 НК РФ, являются плательщиками налога на прибыль организаций и определяют налоговую базу в порядке, установленном гл. 25 НК РФ.

Объектом налогообложения налогом на прибыль для российских организаций на основании ст. 247 НК РФ являются полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов, определенных в порядке, установленном гл. 25 "Налог на прибыль организаций" НК РФ.

Исчерпывающий перечень доходов, не учитываемых при определении налоговой базы, предусмотрен ст. 251 НК РФ. Пунктом 2 ст. 251 НК РФ установлено, что при определении налоговой базы не учитываются целевые поступления (за исключением целевых поступлений в виде подакцизных товаров). К целевым поступлениям на содержание некоммерческих организаций и ведение ими уставной деятельности относятся отчисления на формирование в установленном ст. 324 НК РФ порядке резерва на проведение ремонта общего имущества, которые производятся товариществам собственников жилья их членами.

В Письме Минфина России от 26 февраля 2007 г. N 03-07-15/24 указано, что Жилищным кодексом аккумулирование членских взносов членами ТСЖ не предусмотрено. Члены ТСЖ вносят обязательные платежи и (или) взносы, связанные с оплатой расходов на текущий ремонт общего имущества в многоквартирном доме, что установлено п. 5 ст. 155 ЖК РФ. Обязанность внесения таких платежей возникает не в связи с членством в ТСЖ, а в связи с владением и пользованием имуществом в многоквартирном доме.

Таким образом, средства, поступившие от членов ТСЖ в оплату стоимости ремонта жилого фонда, целевыми поступлениями, по мнению Минфина России, не являются.

Плата членов ТСЖ за работы (услуги) по ремонту нежилых помещений является выручкой от реализации работ (услуг) и, соответственно, учитывается ТСЖ при исчислении налога на прибыль. При этом для целей налогообложения ТСЖ учитываются расходы, отвечающие требованиям ст. 252 НК РФ. Такая же позиция высказана в Письмах Минфина России от 27 ноября 2007 г. N 03-03-07/23, от 12 февраля 2008 г. N 03-03-06/4/7, от 17 декабря 2008 г. N 03-03-06/4/97. В этих Письмах сказано, в частности, о том, что обязательные платежи, поступающие ТСЖ от их членов, в соответствии с общеустановленным порядком включаются в налоговую базу по налогу на прибыль организаций.

Если же в соответствии с уставом ТСЖ на товарищество возложены обязанности, перечисленные в предыдущем абзаце, и ТСЖ от своего имени по поручению членов ТСЖ или от имени и за счет членов ТСЖ заключает договоры с производителями (поставщиками) данных работ (услуг), то есть является исходя из договорных обязательств посредником, закупающим по поручению членов ТСЖ соответствующие работы и услуги, то налогообложение налогом на прибыль средств, поступающих на счета ТСЖ, осуществляется в порядке, предусмотренном НК РФ для организаций, осуществляющих посредническую деятельность. Аналогичная позиция была изложена в Письме Минфина России от 5 мая 2006 г. N 03-03-05/8.

Между тем суды нередко встают на сторону ТСЖ и признают обязательные платежи членов ТСЖ целевыми поступлениями, не включаемыми в налоговую базу по налогу на прибыль организаций, о чем свидетельствует Постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 10 сентября 2007 г. N А19-26596/06-Ф02-6060/07. По мнению налогового органа, поступающие от членов ТСЖ взносы на содержание многоквартирного жилого дома подлежат включению в налоговую базу по налогу на прибыль. Арбитражный суд первой инстанции, принимая решение в пользу ТСЖ, исходил из того, что при поступлении взносов от членов ТСЖ на содержание дома указанные взносы в соответствии со ст. 251 НК РФ относятся к доходам, не учитываемым при налогообложении прибыли. Суд указал, что при налогообложении прибыли не учитываются целевые поступления, к которым относятся осуществленные в соответствии с законодательством Российской Федерации о некоммерческих организациях вступительные взносы, членские взносы, паевые вклады, а также пожертвования, признаваемые таковыми в соответствии с ГК РФ. С учетом приведенной правовой нормы у налоговиков отсутствовали правовые основания для включения в налоговую базу при исчислении налога на прибыль членских взносов, поступивших от членов товарищества в соответствии с п. 5 ст. 155 ЖК РФ.

В Постановлении ФАС Поволжского округа от 20 ноября 2007 г. по делу N А55-18916/2006-31 также отмечено, что членские взносы в ТСЖ - это предусмотренные законом обязательные платежи на содержание, текущий и капитальный ремонт общего имущества в многоквартирном доме, имеющие строго целевой характер и не учитывающиеся в силу п. 2 ст. 251 НК РФ при определении налоговой базы по налогу на прибыль.

Рассмотрим вопросы бухгалтерского учета.

Как установлено п. 1 ст. 158 ЖК РФ, собственник помещения в многоквартирном доме обязан нести расходы на содержание принадлежащего ему помещения, а также участвовать в расходах на содержание общего имущества в доме соразмерно своей доле в праве общей собственности на это имущество путем внесения платы за содержание и ремонт жилого помещения.

Собственники помещений в многоквартирном доме, в котором не созданы ТСЖ либо жилищный или иной специализированный потребительский кооператив и управление которым осуществляется управляющей организацией, плату за жилое помещение и коммунальные услуги вносят этой управляющей организации, что установлено п. 7 ст. 155 ЖК РФ.

Согласно п. 7 ст. 156 ЖК РФ размер платы за содержание и ремонт жилого помещения в многоквартирном доме, в котором не созданы ТСЖ либо жилищный или иной специализированный потребительский кооператив, определяется на общем собрании собственников помещений в таком доме, которое проводится в порядке, установленном ст. ст. 45 - 48 ЖК РФ. Размер платы за содержание и ремонт жилого помещения определяется с учетом предложений управляющей организации и устанавливается на срок не менее чем один год.

Если собственники помещений в многоквартирном доме на их общем собрании не приняли решение об установлении размера платы за содержание и ремонт жилого помещения, такой размер устанавливается органом местного самоуправления, а в субъектах Российской Федерации - городах федерального значения Москве и Санкт-Петербурге - органом государственной власти соответствующего субъекта Российской Федерации, что следует из п. 4 ст. 158 ЖК РФ.

Как учитываются управляющей организацией поступления от собственников на ремонт жилья? Согласно п. 5 Положения по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99, утвержденного Приказом Минфина России от 6 мая 1999 г. N 32н, такие поступления признаются управляющей организацией доходами от обычных видов деятельности.

Выручка принимается к бухгалтерскому учету в сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине поступления денежных средств и иного имущества и (или) величине дебиторской задолженности, что следует из п. 6 ПБУ 9/99. Иными словами, управляющая организация признает выручку в сумме за ремонт жилья, поступающей от собственников помещений в многоквартирном доме. Условия, при которых выручка признается в бухгалтерском учете, определены п. 12 ПБУ 9/99:

- организация имеет право на получение этой выручки, вытекающее из конкретного договора или подтвержденное иным соответствующим образом;

- сумма выручки может быть определена;

- имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод организации. Уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод организации, имеется в случае, когда организация получила в оплату актив либо отсутствует неопределенность в отношении получения актива;

- право собственности (владения, пользования и распоряжения) на продукцию (товар) перешло от организации к покупателю или работа принята заказчиком (услуга оказана);

- расходы, которые произведены или будут произведены в связи с этой операцией, могут быть определены.

В начале статьи мы отмечали, что текущий ремонт жилья должен проводиться с определенной периодичностью. В Постановлении ФАС Дальневосточного округа от 14 ноября 2007 г. N Ф03-А73/07-1/4806 указано, что в соответствии с п. 1 ст. 161 ЖК РФ, п. 3 ст. 39 ЖК РФ и в соответствии с п. 6 Правил содержания общего имущества в многоквартирном доме и Правил изменения размера платы за содержание и ремонт жилого помещения в случае оказания услуг и выполнения работ по управлению, содержанию и ремонту общего имущества в многоквартирном доме ненадлежащего качества и (или) с перерывами, превышающими установленную продолжительность, утвержденных Постановлением Правительства Российской Федерации от 13 августа 2006 г. N 491, органы управления товарищества собственников жилья, жилищного, жилищно-строительного или иного специализированного потребительского кооператива, управляющая организация, а при непосредственном управлении домом лица, оказывающие услуги и (или) выполняющие работы, обязаны снизить размер платы за содержание и ремонт жилого помещения собственникам помещений.

РАСХОДЫ ПО БЛАГОУСТРОЙСТВУ - НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ

**Организации различных видов деятельности жилищно-коммунального хозяйства могут быть представлены государственными и муниципальными унитарными предприятиями, акционерными обществами, обществами с ограниченной ответственностью и другими видами как коммерческих, так и некоммерческих организаций, создание которых предусмотрено гл. 4 Гражданского кодекса Российской Федерации.**

**Благоустройство может осуществляться организацией жилищно-коммунального хозяйства как в рамках основного вида деятельности, так и для собственных нужд организации, причем порядок учета расходов на благоустройство в том и другом случае будет разным. В статье мы расскажем о том, как учитываются расходы на благоустройство в целях налогообложения прибыли, произведенные коммерческой организацией жилищно-коммунального хозяйства в собственных интересах.**

Прежде всего отметим, что к организациям ЖКХ согласно п. 5.11 Указаний по заполнению формы федерального статистического наблюдения N 22-ЖКХ (сводная) "Сведения о работе жилищно-коммунальных организаций в условиях реформы", утвержденных Приказом Росстата от 20 ноября 2009 г. N 269, отнесены:

- организации по обслуживанию и ремонту жилищного фонда;

- организации коммунального комплекса (ресурсоснабжающие);

- многоотраслевые организации жилищно-коммунального хозяйства;

- управляющие организации;

- жилищные кооперативы (ЖК);

- жилищно-строительные кооперативы (ЖСК);

- товарищества собственников жилья (ТСЖ).

Если работы по благоустройству осуществляются в рамках основного вида деятельности организации ЖКХ, то затраты на выполнение работ по благоустройству включаются в себестоимость услуг и в целях налогообложения учитываются в общем порядке в соответствии с положениями статей гл. 25 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ). Как правило, учет таких затрат не вызывает затруднений у налогоплательщиков.

Немало споров возникает между налогоплательщиками и налоговыми органами в тех случаях, когда налогоплательщики, в том числе и организации ЖКХ, осуществляют работы по благоустройству "для себя", то есть благоустраивают территорию организации.

Следует отметить, что действующее законодательство не расшифровывает понятие "благоустройство территории", поэтому на практике налогоплательщикам и налоговым органам необходимо руководствоваться его общепринятым значением в контексте использования для целей налогового законодательства. В Письме Минфина России от 4 декабря 2008 г. N 03-03-06/4/94 сказано, что под расходами в объекты внешнего благоустройства следует понимать расходы, которые не связаны с коммерческой деятельностью организации и направлены на создание удобного, обустроенного с практической и эстетической точки зрения пространства территории организации.

Такие расходы непосредственно не относятся к каким-либо производственным зданиям и сооружениям, к ним относят асфальтирование, укладку тротуарной плитки, озеленение территории, разбивку газонов, клумб, установку ограждений, устройство стоянок для автотранспорта, скамей, фонтанов и так далее.

Амортизируемым имуществом в целях налогообложения прибыли организаций, как вы помните, в соответствии с п. 1 ст. 256 НК РФ признается, в частности, имущество, которое находится у налогоплательщика на праве собственности, используется для извлечения дохода и стоимость которого погашается путем начисления амортизации. Срок полезного использования имущества, признаваемого амортизируемым, должен быть более 12 месяцев, а первоначальная стоимость - более 20 000 руб.

Не подлежат амортизации объекты внешнего благоустройства (объекты лесного хозяйства, объекты дорожного хозяйства, сооружение которых осуществлялось с привлечением источников бюджетного или иного аналогичного финансирования, специализированные объекты судоходной обстановки) и другие аналогичные объекты, что установлено пп. 4 п. 2 ст. 256 НК РФ.

Как отмечено в Письмах Минфина России от 30 октября 2007 г. N 03-03-06/1/745, от 19 июня 2008 г. N 03-03-06/1/362, расходы на благоустройство территории текущего характера не учитываются в целях налогообложения прибыли, так как не связаны с деятельностью, направленной на получение дохода, и, следовательно, не удовлетворяют критериям признания расходов, предусмотренным ст. 252 НК РФ.

Осуществляя строительство объектов недвижимости, предназначенных для осуществления деятельности, организации, как правило, проводят работы по асфальтированию прилежащей территории, организации подъездных путей, парковок, по устройству внешнего освещения таких объектов. По мнению Минфина России, содержащемуся в Письме от 30 мая 2006 г. N 03-03-04/1/487, перечисленные объекты не подлежат амортизации в целях налогообложения прибыли организаций, поскольку относятся к объектам внешнего благоустройства. В обоснование такой позиции специалисты Минфина делают ссылку на Общероссийский классификатор основных фондов (ОКОФ), утвержденный Постановлением Госстандарта России от 26 декабря 1994 г. N 359, которым установлен перечень имущества, относимого к основным фондам. В соответствии с ОКОФ основными фондами являются производственные активы, используемые неоднократно или постоянно в течение длительного периода, но не менее одного года для производства товаров, оказания рыночных и нерыночных услуг. Такие объекты внешнего благоустройства, как подъездные пути, погрузочно-разгрузочные площадки, парковки для транспорта, тротуары, пешеходные дорожки и так далее, по ОКОФ к основным фондам не относятся.

А если выполнение работ по благоустройству территории заложено в смете на строительство объекта недвижимости, можно ли учесть расходы на благоустройство в первоначальной стоимости объекта? Еще в 2005 г. Минфин России в Письме от 25 апреля 2005 г. N 03-03-01-04/1/201 в ответе на аналогичный вопрос ответил, что расходы на создание объектов внешнего благоустройства не учитываются в составе первоначальной стоимости объектов основных средств, а формируют первоначальную стоимость объектов внешнего благоустройства, которые в соответствии с положениями НК РФ являются самостоятельным амортизируемым имуществом, не подлежащим амортизации.

Но суды не всегда поддерживают налоговиков, о чем свидетельствует, например, Постановление ФАС Северо-Западного округа от 14 января 2008 г. по делу N А56-4910/2007. В ходе проверки налоговый орган сделал вывод о том, что организацией неправомерно учтены в составе расходов, принимаемых в целях определения облагаемой налогом на прибыль базы, амортизационные отчисления по автостоянке. Налоговики ссылаются на то, что этот объект не относится к производственной деятельности организации и не используется в целях извлечения дохода. По мнению проверяющих, автостоянка как объект внешнего благоустройства не подлежит амортизации согласно пп. 4 п. 2 ст. 256 НК РФ. Не согласившись с решением проверяющих, организация обратилась в суд. Суды первой и апелляционной инстанций удовлетворили требование организации, указав на то, что согласно названной норме НК РФ объект внешнего благоустройства не подлежит амортизации, если он сооружен с привлечением источников бюджетного или иного аналогичного финансирования. Спорный объект (автостоянка) построен организацией без привлечения источников бюджетного или иного аналогичного финансирования и непосредственно связан с деятельностью организации.

Судами установлено и материалами дела подтверждено, что автостоянка введена в эксплуатацию как объект основных средств и отнесена к 7 амортизационной группе в соответствии с Классификацией основных средств, утвержденной Постановлением Правительства Российской Федерации от 1 января 2002 г. N 1.

Таким образом, суды сделали правильный вывод, что автостоянка как самостоятельный инвентарный объект основных средств, участвующий в процессе извлечения дохода, а также как необходимый элемент функционирования организации рассматривается в качестве амортизируемого объекта, то есть суммы начисленной по объекту амортизации уменьшают облагаемую налогом на прибыль базу.

В составе расходов по благоустройству можно отдельно выделить расходы по озеленению территорий. Расходы, связанные с озеленением территории земельного участка предприятия, не уменьшают налоговую базу по налогу на прибыль, о чем сказано в Письме Минфина России от 7 ноября 2007 г. N 03-03-06/1/777.

В Письме Минфина России от 25 мая 2007 г. N 03-03-06/1/309 высказана следующая позиция. Если озеленение территории непосредственно связано с созданием объекта недвижимости и работы по благоустройству проводятся до ввода объекта недвижимости в эксплуатацию, то такие расходы формируют первоначальную стоимость объекта строительства как расходы капитального характера.

Если благоустройство территории (озеленение), прилегающей к зданию, производится после сдачи объекта строительства в эксплуатацию, то расходы по благоустройству связаны с созданием объекта внешнего благоустройства, по которому в целях налогообложения прибыли начисление амортизации не производится.

Споры по поводу отнесения затрат на благоустройство территорий в состав расходов в целях налогообложения прибыли возникают между налоговыми органами и налогоплательщиками довольно часто. Налоговая инспекция при проведении проверки налогоплательщика выявила занижение налогооблагаемой базы, выразившееся в отнесении на расходы услуг непроизводственного характера, в частности услуг по озеленению территории около административного здания. Дело рассматривалось судами нескольких инстанций. Судом первой инстанции был сделан вывод о правомерности отнесения затрат на озеленение территории административного здания, при этом была сделана ссылка на пп. 7 п. 1 ст. 264 НК РФ.

В Постановлении ФАС Волго-Вятского округа от 3 марта 2005 г. N А38-3082-5/412-2004 указано, что согласно названному подпункту к расходам могут быть отнесены затраты на обеспечение нормальных условий труда и мер по технике безопасности, предусмотренных законодательством Российской Федерации. Нормальные условия труда - это условия, соответствующие государственным нормативным требованиям охраны труда, расходы по озеленению цветников административного здания не связаны с вышеназванными требованиями, следовательно, ссылка суда на этот подпункт несостоятельна.

Довод организации о том, что п. 4.3 разд. IV Постановления Министерства труда Российской Федерации от 16 августа 2002 г. N 61 "Об утверждении межотраслевых правил по охране труда при эксплуатации водопроводно-канализационного хозяйства" предусмотрено, что территории, на которых расположены сети и сооружения водоснабжения и канализации, должны быть, в частности, озеленены, подлежит отклонению, поскольку из его содержания следует, что организация обязана озеленять территории, на которых расположены сами сети и сооружения водоснабжения, а не административное здание.

Совершенно иное решение принято Постановлением ФАС Московского округа от 23 ноября 2007 г. N КА-А40/12039-07 по делу N А40-1198/07-20-2. Судебные инстанции на основе материалов дела пришли к выводу, что произведенные налогоплательщиком затраты по благоустройству территории, прилегающей к зданию административно-бытового корпуса (озеленение), правомерно отнесены налогоплательщиком к расходам по восстановлению (ремонту). Суд указал, что спорные работы направлены на создание нормальных условий функционирования производственного объекта посредством восстановления разрушенной территории производственного здания.

В Постановлении ФАС Восточно-Сибирского округа от 25 декабря 2008 г. N А33-2943/08-Ф02-6659/08, А33-2943/08-Ф02-6656/08, в котором рассматривался спор между налоговым органом и организацией, осуществившей затраты на благоустройство прилегающей к зданиям территории, суд указал, что нормами ст. 270 НК РФ расходы на благоустройство не отнесены к расходам, не учитываемым в целях налогообложения прибыли.

Со ссылкой на Определение Конституционного Суда Российской Федерации от 4 июня 2007 г. N 366-О-П суд указал, что налоговое законодательство не использует понятие экономической целесообразности и не регулирует порядок и условия ведения финансово-хозяйственной деятельности, а потому обоснованность расходов, уменьшающих в целях налогообложения полученные доходы, не может оцениваться с точки зрения их целесообразности, рациональности, эффективности или полученного результата. В силу принципа свободы экономической деятельности, установленного ч. 1 ст. 8 Конституции Российской Федерации, налогоплательщик осуществляет ее самостоятельно на свой риск и вправе самостоятельно и единолично оценивать ее эффективность и целесообразность.

Из положений п. 1 Постановления Пленума ВАС РФ от 12 октября 2006 г. N 53 "Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды" следует, то судебная практика разрешения налоговых споров исходит из презумпции добросовестности налогоплательщиков. В связи с этим предполагается, что действия налогоплательщиков, направленные на получение налоговой выгоды, экономически оправданны, а сведения, содержащиеся в налоговой декларации и бухгалтерской отчетности, - достоверны.

Представление в налоговый орган надлежащим образом оформленных документов, предусмотренных законодательством о налогах и сборах, в целях получения налоговой выгоды является основанием для ее получения, если налоговым органом не доказано, что сведения, содержащиеся в документах, неполны, недостоверны и (или) противоречивы.

Поскольку в отношении первичных документов, подтверждающих затраты на благоустройство, налоговым органом претензий не заявлено, суд указал на необоснованность отказа в принятии расходов по затратам на благоустройство.

Напомним читателям о том, что согласно пп. 7 п. 1 ст. 254 НК РФ к материальным расходам налогоплательщика в целях налогообложения прибыли относятся затраты, связанные с содержанием и эксплуатацией основных средств и иного имущества природоохранного назначения, в том числе и затраты на формирование санитарно-защитных зон в соответствии с действующими государственными санитарно-эпидемиологическими правилами и нормативами.

На основании Федерального закона от 30 марта 1999 г. N 52-ФЗ "О санитарно-эпидемиологическом благополучии населения" Постановлением Главного государственного санитарного врача Российской Федерации от 25 сентября 2007 г. N 74 с 1 марта 2008 г. была введена в действие новая редакция СанПиН 2.2.1/2.1.1.1200-03 "Санитарно-защитные зоны и санитарная классификация предприятий, сооружений и иных объектов". Разделом 7.1.12 названного документа установлены размеры санитарно-защитных зон, в частности, для санитарно-технических сооружений и объектов коммунального назначения.

Таким образом, если расходы по благоустройству произведены организацией в соответствии с требованиями законодательства, то они учитываются в целях исчисления налога на прибыль организаций.

ПРИДОМОВЫЕ АВТОСТОЯНКИ

**В последнее время появляется все больше и больше красивых современных многоквартирных жилых домов со встроенными нежилыми и офисными помещениями. Собственники помещений в таких домах как форму управления домом нередко выбирают создание такого вида некоммерческой организации, как товарищество собственников жилья. Для удобства жителей и иных лиц, владеющих помещениями в многоквартирном доме, на придомовых территориях организуются автомобильные стоянки.**

**Вопросы организации придомовых автостоянок и связанные с этим споры мы и рассмотрим в предлагаемой читателям статье.**

Напомним прежде всего, что деятельность товарищества собственников жилья (далее - ТСЖ) регулируется не только Федеральным законом от 12 января 1996 г. N 7-ФЗ "О некоммерческих организациях", но и Жилищным кодексом Российской Федерации (далее - ЖК РФ), в разд. VI которого изложены правовые основы деятельности ТСЖ. Согласно ст. 135 ЖК РФ товариществом собственников жилья признается некоммерческая организация, добровольное объединение собственников жилых и нежилых помещений в многоквартирном доме, создаваемая с целью:

1) совместного управления комплексом недвижимого имущества в многоквартирном доме;

2) обеспечения эксплуатации этого комплекса;

3) владения, пользования и в установленных законодательством пределах - распоряжения общим имуществом в многоквартирном доме.

Далее обратимся к Земельному кодексу Российской Федерации (далее - ЗК РФ). Согласно п. 2 ст. 36 ЗК РФ в существующей застройке земельные участки, на которых находятся сооружения, входящие в состав общего имущества многоквартирного дома, жилые здания и иные строения, предоставляются в качестве общего имущества в общую долевую собственность домовладельцев в порядке и на условиях, установленных жилищным законодательством.

Земельный участок, на котором расположен многоквартирный дом, на основании п. 1 ст. 36 ЖК РФ входит в состав общего имущества в многоквартирном доме. Общее имущество в таком доме принадлежит на праве общей долевой собственности собственникам помещений в доме.

Требуется ли государственная регистрация земельного участка, на котором расположен дом? Пунктом 2 ст. 8 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее - ГК РФ) установлено, что права на имущество, подлежащие государственной регистрации, возникают с момента регистрации соответствующих прав на него, если иное не установлено законом.

Земельный участок, на котором расположен многоквартирный дом и иные входящие в состав данного дома объекты недвижимого имущества, который сформирован до введения в действие ЖК РФ и в отношении которого проведен государственный кадастровый учет, переходит бесплатно в общую долевую собственность собственников помещений в многоквартирном доме. Такой порядок установлен ст. 16 Федерального закона от 29 декабря 2004 г. N 189-ФЗ "О введении в действие Жилищного кодекса Российской Федерации".

Если земельный участок, на котором расположены многоквартирный дом и иные объекты недвижимого имущества, входящие в состав дома, не сформирован до введения в действие ЖК РФ, на основании решения общего собрания собственников помещений в доме любое лицо, уполномоченное собранием, вправе обратиться в органы государственной власти или местного самоуправления с заявлением о формировании земельного участка, на котором расположен многоквартирный дом. С момента формирования земельного участка и проведения его государственного кадастрового учета земельный участок, на котором расположены многоквартирный дом и иные входящие в состав такого дома объекты недвижимого имущества, переходит бесплатно в общую долевую собственность собственников помещений в доме.

С учетом изложенных выше норм законодательства у собственников помещений в многоквартирных домах право общей долевой собственности на земельный участок, на котором расположены такие дома, возникает в силу прямого указания закона с момента формирования земельного участка и проведения его государственного кадастрового учета, на что обращено внимание в Письме Минэкономразвития России от 16 октября 2009 г. N Д23-3410. Учитывая положения ст. 23 Федерального закона от 21 июля 1997 г. N 122-ФЗ "О государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним", а также ст. 16 Федерального закона N 189-ФЗ, государственная регистрация права общей долевой собственности на земельный участок, являющийся общим имуществом в многоквартирном доме, носит правоподтверждающий характер.

Напомним, что согласно ст. 23 Федерального закона N 122-ФЗ государственная регистрация возникновения, перехода, ограничения (обременения) или прекращения права на жилое или нежилое помещение в многоквартирных домах одновременно является государственной регистрацией неразрывно связанного с ним права общей долевой собственности на общее имущество.

Также в Письме N Д23-3410 сказано, что государственная регистрация права хотя бы одного собственника жилого или нежилого помещения в многоквартирном доме (и одновременная регистрация неразрывно связанного с ним права общей долевой собственности на общее имущество, в том числе на земельный участок) является юридическим актом признания и подтверждения государством возникновения прав собственников помещений в многоквартирном доме на указанное имущество, в том числе на земельный участок. Заключения каких-либо дополнительных договоров передачи общего имущества в общую долевую собственность действующим законодательством не предусмотрено, также отсутствуют требования об издании органами государственной власти и местного самоуправления решений о предоставлении земельных участков собственникам помещений в многоквартирных домах.

Из вышеизложенного текста можно сделать вывод о том, что использовать земельный участок, являющийся общей долевой собственностью собственников помещений в многоквартирном доме, для организации на нем придомовой автостоянки можно лишь в том случае, если в отношении данного земельного участка проведен государственный кадастровый учет и получены все правоустанавливающие документы.

За использование земельного участка без оформленных в установленном порядке правоустанавливающих документов на землю ст. 7.1 "Самовольное занятие земельного участка" Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях (далее - КоАП РФ) предусмотрена ответственность в виде наложения административного штрафа:

- на граждан - в размере от пятисот до одной тысячи рублей;

- на должностных лиц - от одной тысячи до двух тысяч рублей;

- на юридических лиц - от десяти тысяч до двадцати тысяч рублей.

Между контролирующими органами и ТСЖ возникает немало споров по поводу организации придомовых автостоянок, которые зачастую приходится решать в судебном порядке. В качестве примера рассмотрим Постановление ФАС Северо-Западного округа от 27 мая 2008 г. по делу N А56-19754/2007. Из материалов дела следует, что постановлением ТСЖ привлечено к административной ответственности, предусмотренной ст. 7.1 КоАП в виде штрафа в размере 20 000 руб. Товариществу вменено в вину, что земельный участок огорожен по периметру металлическим забором, круглосуточно охраняется, на этом же участке расположена автостоянка, которая используется ТСЖ без оформленных в установленном порядке правоустанавливающих документов на землю.

Не согласившись с вынесенным постановлением контролирующего органа, ТСЖ обратилось в арбитражный суд, но в удовлетворении заявленных требований товариществу было отказано.

Принимая решение, суд исходил из того, что действия ТСЖ образуют состав правонарушения, предусмотренного ст. 7.1 КоАП, спорный земельный участок не входит в состав придомовой территории. Факт неправомерного использования земельного участка установлен судом и подтверждается материалами дела.

ТСЖ ссылается на отсутствие его вины в нарушении норм земельного законодательства, поскольку на момент составления протокола заявитель полагал, что спорный земельный участок является придомовой территорией и с целью оформления землеустроительных документов на всю придомовую территорию заключен договор со сторонней фирмой.

Суд указал, что до оформления правоустанавливающих документов ТСЖ не имело права занимать земельный участок, не принадлежащий ему на праве собственности. У заявителя имелась возможность избежать самовольного использования земельного участка, однако им не были приняты все зависящие от него меры по соблюдению требований закона, в связи с чем ТСЖ привлечено к ответственности законно и обоснованно.

Аналогичный спор рассматривался ФАС Северо-Западного округа по иску ТСЖ, обратившегося с заявлением о признании незаконным и отмене постановления контролирующего органа о привлечении ТСЖ к административной ответственности в виде наложения штрафа в размере 15 000 руб., предусмотренного уже названной нами ст. 7.1 КоАП. В ходе проведения мероприятий по соблюдению земельного законодательства было установлено, что ТСЖ самовольно заняло земельный участок и организовало на нем открытую автомобильную стоянку, территория которой частично огорожена металлической оградой, при этом правоустанавливающие документы у ТСЖ на занимаемый земельный участок отсутствовали. Постановлением ФАС Северо-Западного округа от 11 сентября 2008 г. по делу N А56-54526/2007 в удовлетворении иска ТСЖ было отказано. Судом установлено и материалами дела подтверждается, что на земельном участке, являющемся территорией общего пользования, установлены металлическая ограда, ворота, шлагбаум, ограничители въезда. Использование земельного участка для организации открытой автостоянки подтверждается актом осмотра территории, протоколом собрания членов правления ТСЖ о запрете въезда на охраняемую дворовую территорию ТСЖ, обращениями граждан о проверке законности использования ТСЖ данного земельного участка.

Суд сделал обоснованный вывод о том, что ТСЖ не оформило в установленном порядке правоустанавливающие документы на используемый земельный участок, а следовательно, правомерно привлечено к ответственности, предусмотренной ст. 7.1 КоАП. Юридическое лицо признается виновным в совершении административного правонарушения, если установлено, что у него имелась возможность для соблюдения норм и правил, за несоблюдение которых предусмотрена ответственность, но данным лицом не были приняты все зависящие от него меры по их соблюдению. ТСЖ не представило доказательств невозможности выполнения им требований земельного законодательства, касающихся оформления прав на использование земельного участка.

Между ТСЖ и контролирующими органами могут возникнуть споры не только по поводу наличия правоустанавливающих документов на земельный участок, являющийся общим имуществом собственников помещений в многоквартирном доме, но и по поводу соблюдения санитарных норм и правил при организации придомовых автостоянок. Примером такого судебного разбирательства служит Постановление ФАС Уральского округа от 27 июня 2006 г. N Ф09-5337/06-С1. ТСЖ обратилось в арбитражный суд с заявлением о признании незаконным и отмене постановления управления Федеральной службы по надзору в сфере защиты прав потребителей и благополучия человека о привлечении к ответственности, предусмотренной ст. 6.4 КоАП, в виде взыскания денежного штрафа.

Напомним, что ст. 6.4 КоАП предусмотрена ответственность за нарушение санитарно-эпидемиологических требований к эксплуатации жилых помещений и общественных помещений, зданий, сооружения и транспорта.

Решением суда первой и апелляционной инстанций требования ТСЖ были удовлетворены.

Из материалов дела следует, что в ходе проверки ТСЖ было выявлено нарушение требований Санитарных правил и нормативов СанПиН 2.2.1/2.1.1.1200-03 "Санитарно-защитные зоны и санитарная классификация предприятий, сооружений и иных объектов", выразившееся в допущении размещения автомобильной стоянки на придомовой территории с нарушением минимально допустимых расстояний до фасада жилого дома.

Удовлетворяя требования ТСЖ, суд исходил из того, что управлением не доказано наличие состава вменяемого административного правонарушения. Согласно ст. 11 Федерального закона от 30 марта 1999 г. N 52-ФЗ "О санитарно-эпидемиологическом благополучии населения" юридические лица, в соответствии с осуществляемой ими деятельностью, обязаны выполнять требования санитарного законодательства. В соответствии с названными выше СанПиН расстояния от автостоянок вместимостью 11 - 50 автомобилей до фасадов жилых домов должны составлять не менее 15 метров и 50 метров соответственно.

Как мы уже отмечали выше, в силу п. 2 ст. 2.1 КоАП юридическое лицо признается виновным в совершении административного правонарушения, если будет установлено, что у него имелась возможность для соблюдения правил и норм, за нарушение которых КоАП или законами субъекта Российской Федерации предусмотрена административная ответственность, но данным лицом не были приняты все зависящие от него меры по их соблюдению. Однако управление не представило достаточных доказательств того, что ТСЖ организовало автостоянку либо имело возможность для недопущения или ограничения размещения автотранспорта его владельцами на придомовой территории с нарушением санитарного законодательства.

Исходя из совокупности имеющихся доказательств, суд пришел к выводу, что вина ТСЖ в нарушении санитарного законодательства отсутствует и постановление о привлечении ТСЖ к ответственности незаконно.

Несмотря на то что в данном случае суд принял решение в пользу ТСЖ, следует учитывать, что подобные претензии со стороны проверяющих органов возможны, и не факт, что суд, рассматривая другое аналогичное дело, придет к такому же решению.

Следует отметить, что претензии по поводу размещения на придомовой территории автостоянки могут возникнуть не только со стороны контролирующих и иных органов при отсутствии необходимых документов и нарушении санитарных норм. Поскольку в нижних этажах многоквартирных домов нередко располагаются офисные помещения, то собственники и арендаторы таких нежилых помещений обращаются за защитой своих интересов в суд, если автостоянка мешает свободному доступу к таким помещениям. В частности, ФАС Восточно-Сибирского округа рассматривал иск индивидуальных предпринимателей, владеющих нежилыми помещениями, расположенными на первом этаже дома, в котором создано ТСЖ. Из технического паспорта следует, что принадлежащее предпринимателям нежилое помещение имеет отдельный и единственный вход со стороны придомовой территории. Иск подан в суд по причине того, что возведенная ТСЖ автостоянка и расположенные на ней автомобили препятствуют пользованию принадлежащим предпринимателям помещением. Напротив входа в нежилое помещение ТСЖ установлено металлическое ограждение, в границах которого жильцами многоквартирного дома ставится автотранспорт. Таким образом, площадка перед офисом и подъездная дорога к нему оказались в изоляции, что препятствовало свободному доступу в помещение. Несмотря на то что Постановлением ФАС Восточно-Сибирского округа от 22 апреля 2008 г. N А33-3651/07-Ф02-1510/08 данное дело было направлено на новое рассмотрение, следует учесть, что споры подобного рода могут возникнуть и решать их, скорее всего, придется в судебном порядке.

Завершая статью, хотелось бы обратить внимание еще на один момент. Нередко ТСЖ на основании решения, принимаемого общим собранием собственников, взимают плату за размещение автотранспорта собственников на придомовой территории. Вопрос о том, как учитывать такую плату, рассмотрен в Письме Минфина России от 17 декабря 2008 г. N 03-03-06/4/97.

В Письме отмечено, что некоммерческие организации, в том числе ТСЖ, являются плательщиками налога на прибыль организации и определяют налоговую базу в порядке, установленном гл. 25 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ).

К целевым поступлениям на содержание некоммерческих организаций и ведение ими уставной деятельности относятся, в частности, вступительные, членские, паевые взносы, пожертвования, признаваемые таковыми в соответствии с гражданским законодательством Российской Федерации. К целевым поступлениям также относятся отчисления на формирование резерва на проведение ремонта, капитального ремонта общего имущества, которые производятся товариществу собственников жилья, жилищному кооперативу, жилищно-строительному кооперативу или иному специализированному потребительскому кооперативу их членами. Порядок формирования резерва на проведение ремонта основных средств установлен ст. 324 НК РФ. Перечисленные целевые поступления не учитываются при формировании налоговой базы по налогу на прибыль. Что касается других обязательных платежей, поступающих в ТСЖ, то в соответствии с общеустановленным порядком они включаются в налоговую базу по налогу на прибыль организаций. При этом платежи на оплату услуг сторонних организаций одновременно с отражением их в доходной части ТСЖ принимаются к уменьшению налоговой базы в составе расходов, так как должны быть перечислены соответствующим организациям, оказывающим эти услуги.

САДОВОДЧЕСКОЕ, ОГОРОДНИЧЕСКОЕ ИЛИ ДАЧНОЕ НЕКОММЕРЧЕСКОЕ

ОБЪЕДИНЕНИЕ ГРАЖДАН - ПРАВОВЫЕ ОСНОВЫ

**Садоводческие товарищества являются на сегодняшний день не только местом отдыха граждан, для многих садовые участки - это надежный источник получения недорогой сельскохозяйственной продукции.**

**Правовые аспекты деятельности садоводческих, огороднических и дачных некоммерческих объединений граждан, в частности порядок их создания, функционирование, особенности управления, права и обязанности членов, контроль деятельности мы и рассмотрим в этой статье.**

Правовое положение садоводческих, огороднических и дачных объединений регулируется Федеральным законом от 15 апреля 1998 г. N 66-ФЗ "О садоводческих, огороднических и дачных некоммерческих объединениях граждан" (далее - Закон N 66-ФЗ). Названный Закон регулирует отношения, возникающие в связи с ведением гражданами садоводства, огородничества и дачного хозяйства, устанавливает порядок их создания, деятельности, реорганизации и ликвидации, права и обязанности их членов.

Поддержка садоводов и садоводческих товариществ осуществляется органами государственной власти и органами местного самоуправления в порядке, предусмотренном ст. ст. 35 и 36 Закона N 66-ФЗ.

Формы организации коллективного занятия гражданами садоводством и огородничеством определены ст. 4 Закона N 66-ФЗ, согласно которой граждане могут создавать садоводческие, огороднические или дачные:

- некоммерческие товарищества;

- потребительские кооперативы;

- некоммерческие партнерства.

Отличие между ними состоит главным образом в форме собственности на имущество общего пользования.

Садоводческое, огородническое или дачное некоммерческое объединение может приобретать или создавать такое имущество за счет взносов его членов.

В некоммерческом товариществе имущество является совместной собственностью его членов (кроме средств специального фонда, образованного по решению общего собрания товарищества и являющегося собственностью самого товарищества); в потребительском кооперативе и некоммерческом партнерстве имущество общего пользования находится в собственности такого кооператива или некоммерческого партнерства как юридического лица.

В соответствии со ст. 1 Закона N 66-ФЗ садоводческое, огородническое или дачное некоммерческое объединение граждан, создаваемое, как мы отметили выше, в форме некоммерческого товарищества, потребительского кооператива, некоммерческого партнерства, - это некоммерческая организация, учрежденная гражданами на добровольных началах для содействия ее членам в решении общих социально-хозяйственных задач ведения садоводства, огородничества и дачного хозяйства.

Таким образом, понятие "садоводческое, огородническое или дачное некоммерческое объединение" включает несколько видов организаций, имеющих следующие общие признаки:

- данные организации являются некоммерческими, то есть не преследуют извлечения прибыли в качестве основной цели своей деятельности;

- это объединение граждан, а не организаций;

- объединение формируется на добровольной основе;

- целью объединения является содействие его членам в решении общих социально-хозяйственных задач ведения садоводства, огородничества и дачного хозяйства (обеспечение водой, электроэнергией, вывоз мусора и так далее).

Садоводческое, огородническое или дачное некоммерческое объединение (далее - садоводческое объединение), согласно п. 2 ст. 6 Закона N 66-ФЗ, считается созданным с момента его государственной регистрации, имеет в собственности обособленное имущество, приходно-расходную смету, печать с полным наименованием.

После государственной регистрации земельный участок предоставляется садоводческому объединению в соответствии с земельным законодательством, что определено п. 4 ст. 14 Закона N 66-ФЗ. После утверждения проекта организации, застройки территории данного объединения и вынесения указанного проекта в натуру членам садоводческого объединения выделяются земельные участки в собственность. При передаче за плату земельный участок первоначально предоставляется в совместную собственность членов такого объединения с последующим предоставлением земельных участков в собственность каждого члена садоводческого объединения.

Земли общего пользования предоставляются садоводческому некоммерческому объединению как юридическому лицу в собственность.

Как сказано в Постановлении ФАС Уральского округа от 10 августа 2009 г. N Ф09-5526/09-С6 по делу N А60-2403/2009-С5, из нормы абз. 1 п. 4 ст. 14 Закона N 66-ФЗ не следует, что на орган местного самоуправления возложена обязанность предоставить в собственность земельный участок вновь созданному садовому товариществу. Из содержания данной нормы следует, что в собственность предоставляются земельные участки членам некоммерческого товарищества, а товариществу предоставляются земельные участки, относящиеся к имуществу общего пользования либо по решению общего собрания членов некоммерческого объединения о закреплении предоставленных им земельных участков.

Напомним, что ст. 11.1 Земельного кодекса Российской Федерации установлено, что земельным участком является часть земной поверхности, границы которой определены в соответствии с федеральными законами. По поводу оформления прав на земельные участки нередко возникают споры между садоводческими объединениями и регистрирующими органами. Один из таких споров рассматривался ФАС Северо-Западного округа. Из материалов дела следует, что садоводческое товарищество создано и зарегистрировано в Едином государственном реестре юридических лиц. Администрация предварительно согласовала и разрешила товариществу проектирование садоводства на земельном участке. Товарищество, считая, что к нему перешло право собственности на этот участок, а Администрация и Управление Роснедвижимости препятствуют оформлению этого права, обратилось в суд. В Постановлении ФАС Северо-Западного округа от 22 октября 2009 г. по делу N А13-780/2009 указано, что суды предыдущих инстанций обоснованно отказали в удовлетворении иска по следующим основаниям. Земельный участок, право собственности на который товарищество просит признать за ним, не может являться предметом гражданских и земельных правоотношений, поскольку не сформирован, не поставлен на государственный кадастровый учет, его границы не установлены.

Как создается садоводческое объединение? В соответствии со ст. 16 Закона N 66-ФЗ объединение создается на основании решения граждан в результате учреждения либо в результате реорганизации садоводческого, огороднического или дачного некоммерческого объединения, причем численность членов садоводческого объединения должна быть не менее трех.

Учредительным документом садоводческого объединения является устав, утвержденный общим собранием учредителей некоммерческого объединения. При этом положения устава садоводческого, огороднического или дачного некоммерческого объединения не могут противоречить законодательству Российской Федерации и законодательству субъектов Российской Федерации (Постановление ФАС Центрального округа от 8 января 2004 г. N А23-76/03Г-4-1). Решения органов управления садоводческим объединением не могут противоречить его уставу.

Членство в садоводческом объединении Закон связывает с соблюдением следующих условий:

1) достижение лицом определенного возраста.

Статья 18 Закона N 66-ФЗ устанавливает возможность быть членом садоводческого объединения, созданного в форме товарищества или партнерства, именно по достижении восемнадцатилетнего возраста, а не по достижении дееспособности.

Для приобретения членства в садоводческом объединении, созданном в форме потребительского кооператива, необходимо достижение шестнадцати лет.

Пункт 2 ст. 18 Закона N 66-ФЗ допускает возможность лица стать членом кооператива независимо от возраста, в том числе малолетним и несовершеннолетним от 14 до 18 лет, если к нему по наследству, в результате дарения или иных сделок перешли права на земельные участки членов садоводческого объединения;

2) наличие российского гражданства, что дает право беспрепятственно вступать в члены садоводческого, огороднического или дачного некоммерческого объединения. Что касается иностранных граждан и лиц без гражданства, то они также могут стать членами садоводческих объединений. При этом права иностранных граждан и лиц без гражданства на садовые, огородные, дачные земельные участки определяются в соответствии с законодательством Российской Федерации;

3) наличие прав на земельные участки в составе садоводческого объединения.

Данные права могут быть приобретены гражданами на момент создания некоммерческой организации либо в дальнейшем в связи с переходом прав на земельные участки по гражданско-правовым основаниям. Возможно приобретение прав на земельные участки и по иным основаниям, предусмотренным Гражданским кодексом Российской Федерации (далее - ГК РФ) и земельным законодательством. Для приобретения статуса члена дачного, садового или огородного объединения необходимо принятие решения общим собранием. Документом, подтверждающим членство в объединении, является членская книжка или иной документ, форма которого предусмотрена уставом, которые выдаются лицу в течение трех месяцев с момента принятия его в члены объединения.

Права членов садоводческого объединения - это закрепленные в законодательстве или уставе объединения варианты возможного правомерного поведения членов для реализации своих интересов, что следует из п. 1 ст. 19 Закона N 66-ФЗ. В частности, член садоводческого объединения имеет право самостоятельно хозяйствовать на своем земельном участке в соответствии с его разрешенным использованием; осуществлять строительство и перестройку хозяйственных строений и сооружений (с учетом особенностей строительства на садовом, огородном, дачном участках); распоряжаться своим земельным участком и иным имуществом в случаях, если они на основании закона не изъяты или не ограничены в обороте, и другое.

Перечень обязанностей членов садоводческих объединений, установленных п. 2 ст. 19 Закона N 66-ФЗ, можно условно разделить на две группы:

1) обязанности, вытекающие из членства в некоммерческой организации: своевременно уплачивать членские и иные взносы, налоги и платежи; участвовать в мероприятиях, проводимых объединением (например, в работах по благоустройству, поддержанию земель общего пользования в надлежащем состоянии); выполнять решения общего собрания и так далее;

2) обязанности лица как правообладателя земельного участка: нести бремя его содержания; использовать участок в соответствии с целевым назначением и разрешенным использованием; не наносить ущерб земле как природному и хозяйственному объекту; соблюдать агротехнические требования, установленные режимы, ограничения, обременения и сервитуты и так далее.

Высшим органом управления садоводческим объединением является общее собрание его членов, компетенция которого определена ст. 21 Закона N 66-ФЗ (Постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 22 мая 2009 г. N А33-10199/08-Ф02-2245/09 по делу N А33-10199/08). Общее собрание проводится в присутствии простого большинства членов, оно принимает решения по основным важным вопросам относительно деятельности объединения. Однако основную повседневную деятельность по управлению объединением, ведение хозяйственной деятельности, обеспечение стабильного развития деятельности и достижения целей, обозначенных в его уставе, осуществляет правление садоводческого объединения. Правление возглавляется председателем, он является единоличным исполнительным органом.

Посредством этих трех органов и только через них согласно ст. 53 ГК РФ объединение может приобретать гражданские права и обязанности. Порядок назначения или избрания данных органов юридического лица определяется Законом N 66-ФЗ и уставом.

Контроль финансово-хозяйственной деятельности садоводческого объединения осуществляется в соответствии со ст. 25 Закона N 66-ФЗ. Различают следующие методы контроля, применяемые в садоводческом объединении:

- ревизия (совокупность мероприятий и контрольных действий по документальной и фактической проверке деятельности подведомственной организации, при которых осуществляется установление законности и достоверности, а также экономической целесообразности совершенных хозяйственных операций, правильность должностных обязанностей работников разных организационных уровней; обычно ревизия проводится одновременно с внутриведомственным контролем, при организации финансового государственного контроля);

- аудит - независимая экспертиза (проверка) состояния бухгалтерского учета, финансового состояния предприятия, его платежеспособности, а также осуществление аудиторских консультаций;

- тематическая проверка - осуществление контроля определенной темы (задачи) производственной или финансово-хозяйственной деятельности организации, например проверка организации учета товарно-материальных ценностей, основных средств, проверка сохранности денежных средств.

В Законе N 66-ФЗ рассматривается только метод ревизии, однако это не означает, что остальные методы неприменимы на практике.

С целью контроля за финансово-хозяйственной деятельностью садоводческого объединения, в том числе за деятельностью его председателя и членов правления, создается ревизионная комиссия (не менее трех человек) либо назначается единоличный ревизор. Комиссия избирается из числа членов такого объединения общим собранием его членов сроком на два года. Основное предназначение такой комиссии - проверка целесообразности совершаемых операций, в связи с чем в Законе установлен определенный запрет на избрание в состав ревизионной комиссии (ревизором) отдельных лиц. Так, в состав ревизионной комиссии не могут быть избраны председатель и члены правления, а также их супруги, родители, дети, внуки, братья и сестры (их супруги). Такое ограничение вполне закономерно, поскольку оно гарантирует независимость проверяющего эксперта.

Перед созданием (избранием) ревизионной комиссии (ревизора) общее собрание членов такого объединения (собрание уполномоченных) разрабатывает и утверждает порядок и полномочия ревизионной комиссии в виде положения о ревизионной комиссии (ревизоре). Эта функция является обязанностью именно общего собрания, поскольку оно является высшим органом и ему непосредственно подотчетна ревизионная комиссия.

Перевыборы ревизионной комиссии (ревизора) могут быть проведены досрочно по требованию не менее чем одной четверти общего числа членов такого объединения.

В обязанности ревизионной комиссии (ревизора) садоводческого объединения входит:

1) проверка выполнения правлением такого объединения и председателем правления решений общих собраний членов такого объединения (собраний уполномоченных). Поскольку правление и его председатель - это органы исполнительные, то их деятельность направлена на исполнение решений, принятых общим собранием, планирование и реализацию мероприятий, реализующих эти решения. При проверке учитывается и своевременность, полнота и целесообразность действий членов правления и его председателя;

2) проверка законности гражданско-правовых сделок, совершенных органами управления объединения. То есть все проводимые правлением сделки должны быть совершены с управомоченными сторонами с соблюдением законной процедуры совершения сделок, в соответствующей форме, установленной ГК РФ;

3) проверка нормативных правовых актов, регулирующих деятельность такого объединения, и проверка состояния его имущества.

Эти обязанности ревизионной комиссии предполагают постоянный контроль хранения и подготовки требуемой документации, выполнения правлением своих функций по разработке нормативных актов и своевременному их утверждению на заседаниях. Наряду с этим производится контроль за своевременным рассмотрением правлением такого объединения и председателем данного правления заявлений членов такого объединения. Поскольку правление - это исполнительный постоянно действующий орган, то члены правления обращаются непосредственно туда со своими заявлениями, жалобами, предложениями, требованиями и так далее. Правление обязано своевременно рассматривать эти заявления граждан при условии, что они относятся к его компетенции;

4) организация, проведение и отчет о ревизии финансово-хозяйственной деятельности такого объединения. Проводится в порядке, установленном положением о ревизионной комиссии не реже чем один раз в год.

Внеочередная ревизия может быть проведена:

- по инициативе членов ревизионной комиссии (ревизора);

- по решению общего собрания членов такого объединения (собрания уполномоченных);

- по требованию одной пятой общего числа членов такого объединения или одной трети общего числа членов его правления.

После проведения ревизии комиссия обязательно отчитывается о ее результатах перед общим собранием членов такого объединения (собранием уполномоченных) с представлением рекомендаций об устранении выявленных нарушений. Данные отчеты хранятся в документах общей отчетности, с копиями на руках ревизоров.

Если ревизией были выявлены нарушения, создающие угрозу интересам садоводческого объединения и его членам, либо выявлены злоупотребления членов правления такого объединения и председателя правления, комиссия вправе созывать внеочередное общее собрание членов некоммерческого объединения и доложить обо всех выявленных нарушениях в деятельности органов управления таким объединением.

Ликвидация садоводческого, огороднического или дачного некоммерческого объединения осуществляется в порядке, предусмотренном ГК РФ, Законом N 66-ФЗ и другими федеральными законами.

Садоводческое объединение может быть ликвидировано добровольно в любое время без указания оснований. Юридическое лицо может быть ликвидировано по решению суда только по основаниям, указанным в ГК РФ, то есть любое юридическое лицо может быть ликвидировано по решению суда в случае допущенных при его создании грубых нарушений закона, если эти нарушения носят неустранимый характер, либо осуществления деятельности без надлежащего разрешения (лицензии), либо запрещенной законом, либо с нарушением Конституции Российской Федерации, либо с иными неоднократными или грубыми нарушениями закона или иных правовых актов.

Садоводческие объединения ликвидируются при систематическом осуществлении деятельности, противоречащей их уставным целям. Специальным основанием ликвидации юридического лица является признание его банкротом. Решение о добровольной ликвидации вследствие несостоятельности (банкротства) может быть принято только совместно с кредиторами, что следует из п. 4 ст. 61 ГК РФ.

Правом требования ликвидации садоводческого объединения обладают государственные органы или органы местного самоуправления, которым предоставлено законом право на предъявление такого требования.

Ликвидация садоводческого объединения не влияет на правообладателей земельных участков, иного недвижимого имущества - бывших членов ликвидируемого объединения. За ними сохраняются их права и обязанности относительно указанного имущества, в том числе право собственности на земельные участки. В случае если гражданин пользовался земельным участком на основании договора аренды, заключенного между садоводческим объединением и органом местного самоуправления либо частным лицом, он вправе требовать заключения договора аренды с ним непосредственно либо заявить о желании выкупить это имущество в установленном законом порядке.

Приведем пример типового устава садоводческого (огороднического, дачного) некоммерческого товарищества.

Утвержден

Общим учредительным собранием

членов садоводческого

(огороднического, дачного)

некоммерческого товарищества

(Протокол N \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

от "\_\_" \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ 20\_\_ г.)

Устав садоводческого (огороднического, дачного)

некоммерческого товарищества

"\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_"

1. Общие положения

1.1. Садоводческое (огородническое, дачное) некоммерческое товарищество "\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_", именуемое в дальнейшем "Товарищество", создано по соглашению граждан путем их добровольного объединения на основе членства с целью организации и обустройства своих земельных участков путем добровольного объединения его членами целевых и иных взносов и передачи их в специальный фонд Товарищества.

1.2. Товарищество является некоммерческой организацией, созданной в соответствии с ГК РФ, Федеральным законом от 15 апреля 1998 г. N 66-ФЗ "О садоводческих, огороднических и дачных некоммерческих объединениях граждан", Федеральным законом от 12 января 1996 г. N 7-ФЗ "О некоммерческих организациях".

1.3. Полное наименование Товарищества на русском языке: "Садоводческое (огородническое, дачное) некоммерческое товарищество "\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_".

Сокращенное наименование на русском языке: "Товарищество "\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_".

1.4. Товарищество действует на основании настоящего Устава. Устав Товарищества принимается общим собранием граждан, желающих учредить Товарищество.

1.5. В случае расширения Товарищества за счет дополнительного землеотвода в настоящий Устав вносятся соответствующие изменения и дополнения.

1.6. Изменения и дополнения к настоящему Уставу действительны лишь при условии, если они приняты Общим собранием членов Товарищества (далее - Общее собрание), оформлены письменно и зарегистрированы уполномоченным государственным органом.

1.7. Место нахождения Товарищества: \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_.

1.8. Товарищество создано на неограниченный срок.

1.9. Товарищество является юридическим лицом и в соответствии с законодательством Российской Федерации вправе:

- осуществлять виды деятельности, предусмотренные настоящим Уставом;

- от своего имени приобретать и осуществлять имущественные и неимущественные права;

- приобретать недвижимое имущество, в том числе земельные участки;

- привлекать заемные средства;

- заключать договоры, а также осуществлять действия, необходимые для достижения целей, предусмотренных Уставом Товарищества;

- обращаться в суд или арбитражный суд с заявлениями о признании недействительными (полностью или частично) актов органов государственной власти и органов местного самоуправления, а также с заявлениями о неправомерности действий должностных лиц, нарушающих права Товарищества;

- отвечать по своим обязательствам своим имуществом;

- создавать ассоциации (союзы) садоводческих (огороднических, дачных) некоммерческих объединений;

- открывать счета в банках в установленном порядке.

1.10. Товарищество приобретает права юридического лица с момента его государственной регистрации.

1.11. Товарищество имеет круглую печать со своим наименованием, штампы, бланки, а также другие необходимые реквизиты.

1.12. Члены Товарищества не отвечают по его обязательствам, и Товарищество не отвечает по обязательствам своих членов.

2. Предмет и цели деятельности Товарищества

2.1. Целью деятельности является удовлетворение потребностей членов Товарищества в производстве продукции сельскохозяйственного назначения для личного потребления, проведение досуга и укрепление здоровья на базе совместного освоения членами Товарищества земельного участка, предоставленного для Товарищества и его членов.

2.2. К предмету деятельности Товарищества относятся:

- \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_;

- \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_;

- \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_.

2.3. Товарищество также вправе заниматься предпринимательской деятельностью, соответствующей цели его создания.

3. Имущество Товарищества

3.1. Источниками формирования имущества Товарищества являются:

- взносы членов Товарищества;

- доходы от предпринимательской деятельности Товарищества;

- дивиденды (доходы, проценты), получаемые по акциям, облигациям и другим ценным бумагам и вкладам;

- доходы, полученные от собственности Товарищества;

- доходы, полученные от операций с ценными бумагами;

- субсидии и компенсационные выплаты, предоставленные органами государственной власти и местного самоуправления;

- добровольные имущественные взносы и пожертвования;

- гранты, полученные от международных и иностранных организаций и физических лиц;

- доходы, полученные от участия в лотереях, культурно-массовых и спортивных мероприятиях;

- другие не запрещенные законодательством поступления.

3.2. Товарищество является собственником имущества общего пользования, приобретенного или созданного за счет средств специального фонда, образованного по решению Общего собрания.

3.3. Для осуществления своей деятельности Товарищество формирует финансовые фонды. Виды, размеры, порядок формирования и использования фондов устанавливаются Уставом. Общее собрание вправе принять внутренний документ, конкретизирующий правила формирования и управления фондами, в соответствии с Уставом.

3.4. Имущество общего пользования, приобретенное и созданное Товариществом за счет целевых взносов, является совместной собственностью членов Товарищества.

3.5. В Товариществе создаются следующие фонды:

- целевой фонд, используемый для приобретения имущества общего пользования;

- специальный фонд, средства которого расходуются на цели, соответствующие уставной деятельности Товарищества;

- фонд социального потребления, используемый для оказания в виде займов поддержки членам Товарищества.

Общим собранием членов Товарищества может быть предусмотрено создание и других фондов.

3.6. Целевой фонд Товарищества создается за счет целевых взносов членов Товарищества.

Размер и сроки внесения целевых взносов членов Товарищества устанавливаются Общим собранием.

3.7. Целевые взносы являются денежными взносами и направляются на приобретение имущества общего пользования.

В случае неуплаты членом Товарищества целевого взноса в сроки, установленные Общим собранием, с такого члена Товарищества взыскивается пени в размере 0,1% от суммы невнесенного взноса за каждый день просрочки, но не более размера неуплаченной суммы.

При неуплате целевых взносов более двух раз за один финансовый год неплательщик может быть исключен из членов Товарищества.

3.8. Специальный фонд создается за счет вступительных и членских взносов членов Товарищества, доходов от предпринимательской деятельности и других источников, перечисленных в п. 3.1 устава.

Средства специального фонда расходуются исключительно на приобретение имущества общего пользования, необходимого для уставной деятельности Товарищества, и на деятельность, соответствующую целям создания Товарищества.

3.9. Вступительный взнос уплачивается членом Товарищества в денежной форме в размере, определенном Общим собранием, в течение 10 дней с даты регистрации Товарищества или принятия Общим собранием решения о приеме в члены Товарищества.

В случае просрочки уплаты вступительного взноса член Товарищества уплачивает пени в размере 0,1% от установленной суммы вступительного взноса за каждый день просрочки, но не более чем за 60 дней. После этого срока неуплата вступительного взноса является основанием для исключения неплательщика из членов Товарищества.

3.10. Членский взнос устанавливается для покрытия расходов по содержанию общего имущества Товарищества и затрат на ведение предпринимательской деятельности, на расходы, предусмотренные сметой, утвержденной Общим собранием.

Размер и сроки внесения членских взносов определяются решением Общего собрания.

В случае неуплаты членом Товарищества членского взноса в срок, установленный решением Общего собрания членов Товарищества, он уплачивает пени за время просрочки платежа в размере 0,1% от суммы недовнесенного членского взноса за каждый день просрочки платежа, но не более установленной величины членского взноса.

Неуплата установленных членских взносов более двух раз в течение финансового года является основанием для исключения неплательщика из Товарищества.

3.11. Прибыль, полученная Товариществом от предпринимательской деятельности, не подлежит разделу между членами Товарищества и направляется на цели, установленные в Уставе.

4. Права и обязанности членов Товарищества.

Членство в Товариществе

4.1. Член Товарищества имеет право:

- добровольно выйти в любое время из Товарищества с выплатой ему стоимости его доли имущества, находящегося в совместной собственности членов Товарищества, в размере целевых взносов;

- участвовать в управлении Товариществом, избирать и быть избранным в органы Товарищества;

- быть принятым в первоочередном порядке на работу в Товарищество;

- вносить предложения об улучшении деятельности Товарищества, устранении недостатков в работе его органов и должностных лиц;

- самостоятельно хозяйствовать на своем земельном участке в соответствии с разрешенным использованием;

- пользоваться имуществом Товарищества общего назначения;

- получать от должностных лиц Товарищества информацию по любому вопросу, касающемуся деятельности Товарищества;

- осуществлять в соответствии с градостроительными, строительными, экологическими, санитарно-гигиеническими, противопожарными и иными установленными требованиями (нормами, правилами и нормативами) строительство и перестройку жилого строения, хозяйственных строений и сооружений на садовом земельном участке; жилого строения или жилого дома, хозяйственных строений и сооружений - на дачном земельном участке; некапитальных жилых строений, хозяйственных строений и сооружений - на огородном земельном участке;

- распоряжаться своим земельным участком и иным имуществом в случаях, если они на основании закона не изъяты из оборота или не ограничены в обороте;

- при отчуждении садового (огородного, дачного) земельного участка одновременно отчуждать приобретателю долю имущества общего пользования в составе Товарищества в размере целевых взносов;

- при ликвидации Товарищества получать причитающуюся долю имущества общего пользования;

- обращаться в суд о признании недействительными нарушающих его права и законные интересы решений Общего собрания, а также решений Правления и иных органов Товарищества;

- осуществлять другие действия, не запрещенные законодательством Российской Федерации.

Общее собрание может установить и иные права членов Товарищества.

4.2. Член Товарищества обязан:

- соблюдать Устав Товарищества, выполнять решения Общего собрания;

- нести бремя расходов на содержание и ремонт общего имущества Товарищества;

- уплачивать членские, целевые и иные взносы в установленные сроки;

- осуществлять строительство садового дома и других строений в соответствии с утвержденным проектом организации и застройки территории Товарищества, осуществлять посадку плодовых деревьев с соблюдением установленных норм и правил, не нарушая прав владельцев соседних участков и третьих лиц;

- обеспечивать надлежащее содержание помещений, находящихся в собственности членов Товарищества;

- обеспечивать с соблюдением установленных нормативных и технических требований использование, содержание и ремонт, перестройку и модернизацию помещений или их частей без нанесения ущерба имуществу и нарушения иных охраняемых законом прав и интересов других членов Товарищества (владельцев соседних участков) и третьих лиц;

- при нанесении членом Товарищества лично или лицами, проживающими с ним совместно, а также любыми другими лицами, осуществляющими деятельность в Товариществе в соответствии с договором аренды или на ином законном основании, ущерба имуществу других членов либо общему имуществу Товарищества член Товарищества обязан за свой счет устранить нанесенный ущерб;

- участвовать в работах по благоустройству территории, строительстве и эксплуатации объектов противопожарной безопасности, инженерной инфраструктуры и поддержании чистоты на территории Товарищества. При невозможности личного участия в проведении указанных работ вносить целевые взносы на их проведение в размере, определяемом Общим собранием;

- выполнять требования земельного и природоохранного законодательства;

- не предпринимать действий, наносящих ущерб Товариществу или его репутации;

- рационально и бережно использовать имущество, являющееся собственностью Товарищества;

- поддерживать экологическую чистоту прилегающей к участку территории;

- складировать твердые бытовые отходы и строительный мусор в строго установленных местах;

- не разглашать конфиденциальную информацию о деятельности Товарищества.

4.3. Каждый член Товарищества соразмерно внесенным целевым взносам участвует в уплате налогов, сборов и иных платежей по общему имуществу, а также в издержках по его содержанию и сохранению.

4.4. Неиспользование членом Товарищества земельного участка либо отказ от пользования общим имуществом не являются основанием для освобождения его полностью или частично от участия в общих расходах на содержание и ремонт общего имущества.

4.5. Членами Товарищества могут стать граждане, достигшие 18 лет и имеющие земельные участки в границах Товарищества.

Гражданин, желающий вступить в члены Товарищества, подает заявление в письменной форме в Правление Товарищества, которое на основании этого заявления вносит вопрос о принятии в члены Товарищества лица, подавшего заявление, в повестку дня Общего собрания.

Общее собрание принимает решение о принятии (или отказе в приеме) претендента в члены Товарищества. Со дня принятия решения о приеме претендент считается членом Товарищества.

4.6. Каждому члену Товарищества в течение трех месяцев после дня приема его в члены Товарищества должна быть выдана Правлением членская книжка или другой документ, удостоверяющий членство.

4.7. Каждый член Товарищества в любой момент вправе выйти из Товарищества, передав письменное заявление о выходе в Правление.

4.8. Член Товарищества может быть исключен из Товарищества решением Общего собрания в связи с тем, что он:

- нарушает сроки и порядок уплаты членских, вступительных и целевых взносов;

- предпринимает действия, наносящие ущерб имуществу Товарищества, а также способствует нанесению ущерба Товариществу в его предпринимательской деятельности;

- систематически не выполняет решения Общего собрания, Правления Товарищества и нарушает положения Устава.

4.9. Член Товарищества выбывает из Товарищества с момента подачи заявления о выходе в Правление и принятия Общим собранием решения об исключении его из Товарищества.

4.10. Правление в сроки, установленные для уведомления членов Товарищества о созыве Общего собрания, оповещает исключаемого члена о внесении в повестку дня Общего собрания вопроса об исключении и приглашает явиться на это собрание.

В случае неявки исключаемого члена Товарищества на Общее собрание оно правомочно принять решение об исключении отсутствующего члена Товарищества из Товарищества.

4.11. Выбывшему из Товарищества гражданину Правление выплачивает стоимость его доли в имуществе Товарищества в размере целевых взносов в течение двух месяцев по окончании финансового года, в котором гражданин выбыл из Товарищества.

4.12. Бывший член Товарищества может заключить с Товариществом договор о пользовании и эксплуатации инженерных сетей, дорог и другого имущества общего пользования за соразмерную плату.

5. Органы Товарищества

5.1. В Товариществе создаются:

- Правление Товарищества - исполнительный орган;

- Ревизионная комиссия - орган контроля за деятельностью Товарищества.

5.2. Высшим органом управления Товариществом является Общее собрание. Общее собрание вправе рассмотреть любой вопрос, в том числе и входящий в компетенцию других органов.

Общее собрание правомочно принимать решения, если на нем присутствует более 50% членов Товарищества.

Решение собрания считается принятым, если за него подано большинство голосов присутствующих членов Товарищества. Каждый член Товарищества имеет один голос независимо от имущественного взноса. Решение Общего собрания оформляется протоколом.

5.3. К исключительной компетенции Общего собрания относится рассмотрение следующих вопросов:

- утверждение Устава Товарищества, внесение изменений и дополнений в него;

- распоряжение имуществом Товарищества;

- отчуждение основных средств и земельных участков, их приобретение;

- принятие решения о получении заемных средств, включая банковские кредиты;

- наложение уплаты штрафов, неустоек, пени и других взысканий (размер, порядок) на членов Товарищества;

- определение порядка покрытия убытков Товарищества;

- введение или расширение прав членов Товарищества на внесение дополнительных паев, введение обязательства по внесению дополнительных взносов;

- принятие решения о реорганизации и ликвидации Товарищества;

- рассмотрение конфликтных ситуаций, возникающих между председателем Правления и Правлением, Правлением и Ревизионной комиссией.

Решения по перечисленным вопросам принимаются единогласно всеми членами Товарищества.

Решения по следующим вопросам принимаются большинством в 2/3 голосов членов Товарищества, присутствующих на собрании:

- утверждение программы развития Товарищества, годового отчета, сметы и бухгалтерского баланса;

- утверждение бюджета Товарищества на год, включая необходимые расходы по текущей деятельности, содержанию общего имущества, затраты на ремонт и реконструкцию, специальные взносы и отчисления, а также расходы на другие, установленные законодательством и Уставом Товарищества цели;

- определение видов и размеров фондов Товарищества, а также условий их формирования;

- распределение или использование дохода, полученного Товариществом от предпринимательской деятельности;

- избрание председателя Правления, членов Правления и членов Ревизионной комиссии, заслушивание отчетов об их деятельности и прекращение их полномочий, в том числе и досрочное;

- избрание временных рабочих комиссий;

- решение вопросов о приеме в члены Товарищества, исключении из него, а также вопросов, связанных с выходом из Товарищества с уплатой стоимости доли в имуществе Товарищества;

- вступление Товарищества в хозяйственные общества, союзы и ассоциации, а также выход из них;

- порядок предоставления займов членам Товарищества и установление размеров этих займов;

- определение и изменение размеров вступительных, целевых и членских взносов, их внесения членами Товарищества;

- принятие решений о предоставлении сервитутов и иных прав пользования общим имуществом Товарищества;

- принятие решений о заключении сделок на сумму свыше \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ минимальных размеров оплаты труда на дату совершения сделки;

- определение и изменение размеров финансовых полномочий на заключение сделок от имени Товарищества председателю Правления и Правлению;

- утверждение сделок, произведенных председателем Правления или Правлением сверх выданных им полномочий;

- установление размеров арендной платы и других платежей за использование социально-бытовой инфраструктуры;

- изменение порядка и условий вступления в Товарищество и выхода из него;

- решение об открытии представительств;

- установление штатного расписания, размера оплаты труда и компенсаций должностным лицам и работникам Товарищества;

- рассмотрение споров между собственниками индивидуальных жилых строений, расположенных на смежных (соседних) земельных участках, об устранении препятствий в пользовании земельным участком, в том числе и в случае, когда оспариваются его границы и размеры;

- рассмотрение споров между Товариществом и его членами, членами между собой, а также между супругами, в том числе и бывшими, по поводу раздела земельного участка или определения порядка пользования этим участком;

- утверждение внутренних регламентов Товарищества, в том числе положений о Правлении, Ревизионной комиссии, представительствах.

5.4. Общее собрание созывается по мере необходимости, но не реже двух раз в год. Годовое Общее собрание созывается не позднее чем через два месяца после окончания финансового года.

Обязанность по созыву Общего собрания возлагается на Правление, а в случае приостановления полномочий Правления - на Ревизионную комиссию.

Уведомление в письменной форме о созыве Общего собрания с указанием повестки дня, места и времени его проведения направляется не позднее 20 дней Правлением Товарищества до даты проведения Общего собрания.

Письменное уведомление о созыве Общего собрания вручается члену Товарищества под расписку или направляется ему по почте (заказным письмом). В уведомлении о проведении Общего собрания указывается, по чьей инициативе созывается собрание, место и время его проведения, повестка дня.

5.5. Общее собрание на своем первом заседании разрабатывает регламент работы собрания.

Общее собрание ведет председатель или член Правления и секретарь - член Правления. В случае отсутствия указанных лиц председательствующий может быть избран из членов Товарищества.

5.6. Председатель собрания организует ведение протокола. Протоколы Общих собраний оформляются в трехдневный срок и подписываются председателем собрания и секретарем, заверяются печатью и хранятся в делах Товарищества постоянно. Протоколы собраний и заверенные выписки из них должны быть предоставлены члену Товарищества по его требованию.

5.7. Решение Общего собрания в случае несогласия с ним может быть обжаловано членами Товарищества в суде.

5.8. Внеочередное Общее собрание созывается по инициативе:

- председателя Правления;

- Правления или его члена;

- Ревизионной комиссии или ее члена;

- не менее 1/3 общего количества членов Товарищества, требующих проведения Общего собрания.

Уведомление о внеочередном Общем собрании должно направляться Правлением, а в исключительных случаях - инициатором созыва собрания, но не менее чем за три дня до начала собрания и должно содержать формулировку вопроса, выносимого на обсуждение.

5.9. В случае отсутствия кворума на собрании инициатор назначает новую дату, место и время проведения Общего собрания. Вновь назначенное собрание может быть созвано не ранее трех дней и не позднее 30 дней с момента несостоявшегося собрания.

5.10. Внеочередное Общее собрание проводится в том же порядке, что и очередное.

Решение Общего собрания, принятое в установленном порядке, является обязательным для всех членов Товарищества, в т.ч. и для тех, которые независимо от причин не приняли участие в голосовании.

5.11. Исполнительным органом Товарищества является Правление, которое осуществляет руководство текущими делами, принимает решения по вопросам, которые не отнесены к исключительной компетенции Общего собрания. Правление подотчетно Общему собранию.

Правление избирается Общим собранием из числа членов Товарищества сроком на два года в количестве не менее трех человек. Перевыборы Правления могут производиться досрочно по требованию не менее 1/4 членов Товарищества. Количество членов Правления может быть изменено Общим собранием. Член Правления может переизбираться неограниченное количество раз. Председатель Правления является членом Правления. Члены Правления могут быть в любое время отстранены от исполнения своих обязанностей по решению Общего собрания.

5.12. Правление Товарищества правомочно принимать решения, если на нем присутствует не менее 2/3 членов Правления.

Решение Правления принимается простым большинством голосов. В случае равенства голосов вопрос выносится на Общее собрание.

5.13. К компетенции Правления относится:

- учет имущества и денежных средств, распоряжение ими в пределах приходно-расходной сметы, утвержденной Общим собранием;

- осуществление контроля за своевременным внесением членами Товарищества установленных обязательных платежей и взносов;

- принятие решения о заключении сделок на сумму до \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ минимальных размеров оплаты труда, установленных на дату совершения сделки;

- организация работ по водоснабжению, электрификации, строительству дорог, по проведению технических мероприятий и другим вопросам;

- проведение мероприятий, связанных с оказанием услуг членам Товарищества;

- осуществление контроля за выполнением Устава Товарищества, решений Общего собрания, Правления и Ревизионной комиссии;

- составление проекта годового бюджета, приходно-расходных смет, представление их на утверждение Общему собранию, а также представление отчетов об исполнении принятых смет;

- осуществление управления имуществом Товарищества, сдача в аренду;

- организация охраны имущества Товарищества и его членов;

- осуществление мер по предотвращению загрязнения прилегающей территории;

- организация строительства, ремонта и содержания зданий, сооружений, инженерных сетей, дорог и других объектов общего пользования;

- приобретение и доставка посадочного материала, удобрений, садового инвентаря;

- организация страхования имущества Товарищества и его членов;

- подготовка Общих собраний, их созыв и организация проведения;

- ведение списка членов Товарищества, делопроизводства, архива, бухгалтерского учета и отчетности;

- рассмотрение конфликтных ситуаций, возникающих между членами Товарищества и его работниками;

- выполнение иных действий, отнесенных к компетенции Правления настоящим Уставом.

5.14. Правление собирается по мере необходимости, но не реже одного раза в месяц.

Заседание Правления оформляется протоколом, который подписывается всеми членами Правления. Протоколы Правления хранятся в архиве Товарищества.

На заседаниях Правления председательствует председатель Правления.

5.15. Члены Правления несут персональную ответственность за невыполнение или ненадлежащее выполнение своих функций перед Общим собранием.

Председатель Правления и его члены несут имущественную ответственность перед Товариществом за убытки, причиненные ему их действиями (бездействием). Освобождаются от имущественной ответственности члены Правления, голосовавшие против решения, которое повлекло за собой причинение Товариществу убытков, или не принимавшие участия в голосовании.

5.16. Председатель Правления избирается из числа членов Товарищества Общим собранием, подотчетен ему и Правлению, осуществляет руководство текущими делами Товарищества, организует выполнение решений Общего собрания, Правления и Ревизионной комиссии.

5.17. Председатель Правления решает все вопросы деятельности Товарищества, за исключением отнесенных к компетенции Общего собрания и Правления, в том числе:

- без доверенности действует от имени Товарищества, представляет его интересы в отношениях с другими юридическими лицами и гражданами;

- самостоятельно заключает сделки на сумму до \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ минимальных размеров оплаты труда, установленных на дату совершения сделки;

- осуществляет оперативное руководство деятельностью Товарищества;

- организует ведение бухгалтерского и иного учета Товарищества;

- заключает трудовые договоры (контракты), принимает на работу и увольняет работников Товарищества;

- в пределах своей компетенции издает приказы и дает указания, обязательные для исполнения всеми членами Товарищества.

Председатель Правления несет персональную ответственность за невыполнение или ненадлежащее выполнение своих функций перед Общим собранием.

5.18. Для осуществления контроля за финансово-хозяйственной деятельностью Товарищества Общее собрание избирает Ревизионную комиссию сроком на два года в количестве не менее трех человек - председателя и членов.

Количество членов Ревизионной комиссии определяется Общим собранием. Допускается неоднократное переизбрание членов Ревизионной комиссии на очередной срок.

Ревизионная комиссия вправе принимать решения только в полном составе.

Ревизионная комиссия собирается по мере необходимости, но не реже одного раза в квартал.

Ревизионная комиссия осуществляет свою деятельность на основании Положения о Ревизионной комиссии, законодательства и Устава Товарищества. Положение о Ревизионной комиссии регулирует порядок ее работы и ее взаимодействие с другими органами Товарищества, определяет функции и полномочия Ревизионной комиссии, порядок ее формирования и досрочного прекращения полномочий ее членов, порядок принятия решений и проведения заседаний Ревизионной комиссии.

Члены Ревизионной комиссии вправе требовать от должностных лиц Товарищества предоставления необходимой информации, документов и личных объяснений.

5.19. Ревизионная комиссия Товарищества обязана:

- проводить плановые ревизии финансово-хозяйственной деятельности Товарищества не реже одного раза в год;

- проверять бухгалтерский баланс, годовой отчет;

- представлять Общему собранию членов Товарищества заключения по бюджету, годовому отчету и размерам обязательных платежей и взносов;

- давать заключения по предложениям о распределении годовых доходов Товарищества и о мерах по покрытию годового дефицита;

- отчитываться перед Общим собранием о своей деятельности.

6. Учет и отчетность Товарищества

6.1. Оперативный, бухгалтерский и статистический учет и отчетность Товарищества ведутся в порядке, предусмотренном законодательством Российской Федерации.

6.2. Товарищество создает в обязательном порядке и хранит документацию:

- протоколы Общих собраний;

- протоколы заседаний Правления Товарищества;

- протоколы заседаний Ревизионной комиссии Товарищества;

- списки членов Товарищества с указанием их фамилий, имен, отчеств, мест жительства и размеров их вступительных, целевых и членских взносов;

- Дежурную кадастровую карту с прилагаемым журналом.

6.3. Годовой отчет, бухгалтерский баланс и годовая смета Товарищества перед утверждением Общим собранием подлежат проверке Ревизионной комиссией и независимой аудиторской организацией.

6.4. Годовой отчет, бухгалтерский баланс и годовая смета Товарищества утверждаются Общим собранием.

6.5. В любое время член Товарищества или его представитель на основании надлежаще оформленной доверенности вправе ознакомиться с документацией и бухгалтерской отчетностью Товарищества.

7. Реорганизация и ликвидация Товарищества

7.1. Товарищество может быть реорганизовано (путем слияния, присоединения, разделения, выделения, преобразования):

- добровольно по единогласному решению членов Товарищества на Общем собрании;

- по решению суда.

При реорганизации Товарищества вносятся соответствующие изменения в его Устав.

Реорганизацию Товарищества осуществляет реорганизационная комиссия, назначаемая Общим собранием. Общее собрание также определяет срок реорганизации Товарищества.

Реорганизационная комиссия разрабатывает план реорганизации и представляет его на утверждение Общего собрания.

При реорганизации Товарищества его права и обязанности переходят к правопреемникам согласно передаточному акту. При разделении Товарищества его права и обязанности переходят к вновь возникающим юридическим лицам в соответствии с разделительным балансом.

7.2. Передаточный акт и разделительный баланс утверждаются Общим собранием. Передаточный акт и разделительный баланс готовятся реорганизационной комиссией и должны содержать положения о правопреемстве по всем обязательствам реорганизованного Товарищества в отношении всех его кредиторов и должников, включая и обязательства, оспариваемые сторонами.

7.3. Товарищество может быть ликвидировано:

- по единогласному решению членов Товарищества, принятому на Общем собрании;

- по решению суда;

- в других случаях, предусмотренных законодательством.

7.4. При принятии решения о ликвидации Товарищества Общее собрание назначает по согласованию с органом, осуществившим государственную регистрацию Товарищества, ликвидационную комиссию. С момента назначения ликвидационной комиссии к ней переходят полномочия по управлению делами Товарищества.

Ликвидационная комиссия от имени Товарищества выступает в суде.

По ходатайству Общего собрания на Правление Товарищества могут быть возложены обязанности по осуществлению ликвидации.

7.5. Порядок ликвидации Товарищества определяется в соответствии с гражданским законодательством Российской Федерации.

7.6. Оставшееся после удовлетворения требований кредиторов имущество ликвидируемого Товарищества передается членам Товарищества и распределяется между ними. Имущество, находящееся в совместной собственности членов Товарищества и оставшееся после удовлетворения всех требований кредиторов, с согласия членов Товарищества продается с публичных торгов, а вырученная сумма передается членам бывшего Товарищества в равных долях.

Подписи участников собрания учредителей:

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

САДОВОДЧЕСКОЕ ТОВАРИЩЕСТВО - УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

**Садовые участки на сегодняшний день для большого числа граждан являются как излюбленным местом отдыха, так и источником получения овощей, фруктов, ягод и другой продукции, которую можно вырастить на садовом участке.**

**Отношения, возникающие в связи с ведением гражданами садоводства, огородничества и дачного хозяйства, регулируются на законодательном уровне.**

**Самой распространенной формой организации коллективного занятия граждан садоводством и огородничеством являются садовые товарищества. О том, как осуществляется учет и налогообложение в садовых товариществах, мы и поговорим в этой статье.**

Правовое положение садоводческих объединений регулируется Федеральным законом от 15 апреля 1998 г. N 66-ФЗ "О садоводческих, огороднических и дачных некоммерческих объединениях граждан" (далее - Закон N 66-ФЗ). Этим Законом регулируются не только отношения, возникающие в связи с ведением гражданами садоводства, огородничества и дачного хозяйства, но и устанавливается порядок их создания, деятельности, реорганизации и ликвидации, а также права и обязанности их членов.

Формы организации коллективного занятия гражданами садоводством и огородничеством определены ст. 4 Закона N 66-ФЗ, согласно которой граждане могут создавать садоводческие некоммерческие товарищества, потребительские кооперативы, некоммерческие партнерства.

Отличие между этими формами состоит главным образом в форме собственности на имущество общего пользования. В некоммерческом товариществе имущество является совместной собственностью его членов (кроме средств специального фонда, образованного по решению общего собрания товарищества и являющегося собственностью самого товарищества).

В соответствии со ст. 1 Закона N 66-ФЗ садоводческое некоммерческое объединение граждан, создаваемое в форме некоммерческого товарищества, - это некоммерческая организация, учрежденная гражданами на добровольных началах для содействия ее членам в решении общих социально-хозяйственных задач ведения садоводства, огородничества и дачного хозяйства.

Поскольку садоводческое товарищество - это некоммерческая организация, совершенно очевидно, что его деятельность, помимо Закона N 66-ФЗ, будет регулироваться и Федеральным законом от 12 января 1996 г. N 7-ФЗ "О некоммерческих организациях" (далее - Закон N 7-ФЗ).

Таким образом, садоводческое товарищество обладает следующими признаками:

- является некоммерческим, то есть не преследуют извлечения прибыли в качестве основной цели своей деятельности;

- это объединение граждан, а не организаций;

- формируется на добровольной основе;

- целью объединения является содействие его членам в решении общих социально-хозяйственных задач ведения садоводства (обеспечение водой, электроэнергией, вывоз мусора и так далее).

Садоводческое товарищество в силу п. 2 ст. 6 Закона N 66-ФЗ считается созданным с момента его государственной регистрации, имеет в собственности обособленное имущество, приходно-расходную смету, печать с полным наименованием.

После государственной регистрации земельный участок предоставляется садоводческому товариществу в соответствии с земельным законодательством, что определено п. 4 ст. 14 Закона N 66-ФЗ. После утверждения проекта организации, застройки территории и вынесения указанного проекта в натуру членам садоводческого товарищества выделяются земельные участки в собственность. При передаче за плату земельный участок первоначально предоставляется в совместную собственность членов такого объединения с последующим предоставлением земельных участков в собственность каждого члена садоводческого объединения. Земли общего пользования предоставляются садоводческому товариществу как юридическому лицу в собственность.

Перечень обязанностей членов садоводческих товариществ, установленных п. 2 ст. 19 Закона N 66-ФЗ, можно условно разделить на две группы:

1) обязанности, вытекающие из членства в некоммерческой организации: своевременно уплачивать членские и иные взносы, налоги и платежи; участвовать в мероприятиях, проводимых объединением (например, в работах по благоустройству, поддержанию земель общего пользования в надлежащем состоянии); выполнять решения общего собрания и так далее;

2) обязанности лица как правообладателя земельного участка: нести бремя его содержания; использовать участок в соответствии с целевым назначением и разрешенным использованием; не наносить ущерб земле как природному и хозяйственному объекту; соблюдать агротехнические требования, установленные режимы, ограничения, обременения и сервитуты и так далее.

Высшим органом управления садоводческим товариществом является общее собрание его членов, компетенция которого определена ст. 21 Закона N 66-ФЗ (Постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 22 мая 2009 г. N А33-10199/08-Ф02-2245/09 по делу N А33-10199/08). Но основную повседневную деятельность по управлению товариществом, ведение хозяйственной деятельности, обеспечение стабильного развития деятельности и достижения целей, обозначенных в его уставе, осуществляет правление товарищества, которое возглавляется председателем.

Рассмотрим вопросы ведения бухгалтерского учета и налогообложения садоводческих некоммерческих товариществ.

Как мы уже отметили в статье, имущество общего пользования в садоводческом товариществе является совместной собственностью его членов, причем приобретается или создается такое имущество за счет целевых взносов, что следует из п. 2 ст. 4 Закона N 66-ФЗ. Напомним, что целевые взносы - денежные средства, внесенные членами садоводческого товарищества на приобретение (создание) объектов общего пользования.

К имуществу общего пользования ст. 1 Закона N 66-ФЗ отнесены, в частности, дороги, водонапорные башни, общие ворота и заборы, котельные, детские и спортивные площадки, площадки для сбора мусора, противопожарные сооружения и тому подобное.

Помимо общего имущества, приобретенного (созданного) за счет целевых взносов членов товарищества, садоводческому товариществу необходимо осуществлять учет вступительных, членских, паевых и дополнительных взносов, вносимых членами товарищества. Вступительные взносы вносятся на организационные расходы, на оформление документации, периодически вносимые членские взносы - на оплату труда работников товарищества и иные текущие расходы, дополнительные взносы вносятся на покрытие убытков, образовавшихся при осуществлении мероприятий, утвержденных общим собранием членов садоводческого товарищества.

Как вы знаете, согласно ст. 1 Федерального закона от 21 ноября 1996 г. N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" (далее - Закон N 129-ФЗ) объектами бухгалтерского учета являются имущество организаций, их обязательства и хозяйственные операции, осуществляемые в процессе их деятельности.

Обязанность по ведению бухгалтерского учета распространяется на все организации, находящиеся на территории Российской Федерации.

От обязанности ведения бухгалтерского учета Законом N 129-ФЗ освобождены только организации, перешедшие на упрощенную систему налогообложения. И тем не менее организации-"упрощенцы" обязаны осуществлять учет основных средств и нематериальных активов в порядке, предусмотренном законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете. Попутно скажем, что организации, применяющие упрощенную систему налогообложения, ведут учет доходов и расходов, руководствуясь гл. 26.2 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ).

Отметим, что для организаций установлена обязанность по самостоятельному формированию учетной политики исходя из структуры организации, отрасли и других особенностей деятельности. И для садоводческих товариществ не сделано никаких исключений. Следовательно, садоводческое товарищество, как и любая другая организация, обязано разработать и утвердить приказ по учетной политике. Скорее всего, эта обязанность в товариществе будет возложена на бухгалтера как самое компетентное лицо в вопросах ведения бухгалтерского учета.

Как следует отражать в учете всевозможные взносы, вносимые членами садоводческого товарищества? Обратимся к Плану счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкции по его применению, которые утверждены Приказом Минфина России от 31 октября 2000 г. N 94н (далее - План счетов).

Для обобщения информации о движении средств, предназначенных для осуществления мероприятий целевого назначения, средств, поступивших от других лиц, Планом счетов предназначен счет 86 "Целевое финансирование". Средства целевого назначения, полученные в качестве финансирования тех или иных мероприятий, отражаются по кредиту счета 86 "Целевое финансирование" в корреспонденции со счетом 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами".

Планом счетов определено, что аналитический учет по счету 86 "Целевое финансирование" следует вести по назначению целевых средств и в разрезе источников их поступления. Иными словами, к счету 86 "Целевое финансирование" следует открыть субсчета, например:

86-1 "Вступительные взносы";

86-2 "Членские взносы";

86-3 "Целевые взносы";

86-4 "Прочие поступления".

На каждом из открытых субсчетов следует вести учет поступивших средств в отношении каждого члена садоводческого товарищества.

Порядок регулярных поступлений от членов товарищества определяется учредительными документами. Задолженность членов товарищества по взносам отражается по дебету счета 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" и кредиту счета 86 "Целевое финансирование" на основании устава товарищества, решения общего собрания членов садоводческого товарищества, решений правления, оформленных протоколами. При поступлении денежных средств составляется запись по дебету счета 50 "Касса", 51 "Расчетные счета" и кредиту счета 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" (на соответствующих субсчетах).

Использование целевого финансирования отражается по дебету счета 86 "Целевое финансирование" в корреспонденции со счетами 20 "Основное производство" или 26 "Общехозяйственные расходы" - при направлении средств целевого финансирования на содержание некоммерческой организации.

Рассматривая правовые основы деятельности садоводческого товарищества, мы отметили, что земли общего пользования предоставляются садоводческому товариществу как юридическому лицу в собственность, из чего следует, что стоимость земельных участков, являющихся собственностью товарищества как юридического лица, должна быть отражена на его балансе.

Земельные участки следует учитывать в качестве объектов основных средств. Основным документом, которым следует руководствоваться, формируя информацию об основных средствах, является Положение по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01, утвержденное Приказом Минфина России от 30 марта 2001 г. N 26н (далее - ПБУ 6/01). Правила этого бухгалтерского стандарта применяются с учетом Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных Приказом Минфина России от 13 октября 2003 г. N 91н.

Важной особенностью бухгалтерского учета земельных участков является тот факт, что они не подлежат амортизации, что следует из п. 17 ПБУ 6/01, согласно которому не подлежат амортизации объекты основных средств, потребительские свойства которых с течением времени не изменяются, в частности земельные участки. В остальном бухгалтерский учет земельных участков особенностей не имеет и осуществляется в общем порядке.

Но садоводческим товариществом могут быть приобретены или созданы иные объекты основных средств, которые также должны учитываться на счете 01 "Основные средства". Но в отношении иных объектов основных средств необходимо напомнить, что в соответствии с п. 17 ПБУ 6/01 по объектам основных средств некоммерческих организаций амортизация не начисляется. По ним на забалансовом счете производится обобщение информации о суммах износа, начисляемого линейным способом. При линейном способе годовая сумма амортизационных отчислений определяется исходя из первоначальной стоимости или текущей (восстановительной) стоимости (в случае проведения переоценки) объекта основных средств и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта.

Следует отметить, что некоммерческая организация, а следовательно, и садоводческое товарищество, могут осуществлять предпринимательскую деятельность, но лишь постольку, поскольку это служит достижению целей, ради которых они созданы, что следует из п. 2 ст. 24 Закона N 7-ФЗ. Некоммерческая организация ведет учет доходов и расходов по предпринимательской деятельности.

Таким образом, если садоводческое товарищество будет осуществлять предпринимательскую деятельность, ему следует вести раздельный учет доходов и расходов, связанных с осуществлением уставной и предпринимательской деятельности. Расходы на содержание садоводческого товарищества (общехозяйственные расходы), предварительно учтенные на счете 26 "Общехозяйственные расходы", по окончании отчетного периода следует распределить пропорционально доходам от осуществляемых видов деятельности и отразить по дебету счета 91 "Прочие доходы и расходы" в части, относящейся к предпринимательской деятельности, и по дебету счета 86 "Целевое финансирование" в части, относящейся к уставной деятельности садоводческого товарищества.

Не следует забывать о том, что согласно п. 3 ст. 26 Закона N 7-ФЗ полученная некоммерческой организацией прибыль не подлежит распределению между участниками (членами) некоммерческой организации. Иными словами, если садоводческим товариществом будет получена прибыль от осуществления предпринимательской деятельности, распределять ее между членами товарищества не следует.

Если садоводческое товарищество будет применять общую систему налогообложения, вести бухгалтерский учет, то, соответственно, следует представлять и бухгалтерскую отчетность. В общем случае организации представляют промежуточную отчетность по окончании I, II и III кварталов и годовую отчетность.

Вопрос о периодичности сдачи отчетности садоводческими товариществами был рассмотрен Минфином еще в 1996 г.

В Письме Минфина России от 25 октября 1996 г. N 92 "О ведении бухгалтерского учета и отчетности садоводческими товариществами" сказано, что садоводческие товарищества представляют бухгалтерскую отчетность в составе бухгалтерского баланса и отчета о прибылях и убытках (сейчас это отчет о финансовых результатах) только один раз в году.

Несмотря на выпущенное Минфином России Письмо, налоговые органы иногда все же привлекали садоводческие товарищества к ответственности в виде штрафов за несвоевременное представление промежуточной отчетности, что подтверждает Постановление ФАС Поволжского округа от 23 ноября 2004 г. N А12-16277/04-С21. Со ссылкой на процитированное выше Письмо суд указал, что требования налогового органа о представлении садоводческим товариществом промежуточной бухгалтерской отчетности неправомерны.

Перейдем к рассмотрению некоторых вопросов налогообложения садоводческих некоммерческих товариществ и начнем с земельного налога. Как правило, интерес для садоводческих товариществ представляет вопрос о том, кто будет являться плательщиком земельного налога в отношении земель общего пользования.

В соответствии со ст. 388 НК РФ налогоплательщиками земельного налога признаются организации и физические лица, обладающие земельными участками, признаваемыми объектом налогообложения в соответствии со ст. 389 НК РФ, на праве собственности, праве постоянного (бессрочного) пользования или праве пожизненного наследуемого владения. Таким образом, основанием для взимания земельного налога является документ, подтверждающий право собственности, право постоянного (бессрочного) пользования или право пожизненного наследуемого владения на земельный участок.

Еще раз повторим, что согласно п. 4 ст. 4 Закона N 66-ФЗ земельные участки, относящиеся к имуществу общего пользования, предоставляются садоводческому некоммерческому товариществу как юридическому лицу в собственность.

По мнению Минфина России, изложенному в Письме от 11 марта 2009 г. N 03-05-05-02/11, налогоплательщиком земельного налога в отношении земельных участков, отнесенных к имуществу общего пользования, является соответствующее садоводческое некоммерческое товарищество.

Вместе с тем, как сказано в Письме, правлением садоводческого товарищества может быть принято решение, предусматривающее компенсацию земельного налога в отношении земель общего пользования в виде взносов членов такого товарищества.

Ведя речь о садоводческих товариществах, нельзя обойти стороной тему водоснабжения. Возникает ли у садоводческого некоммерческого товарищества объект налогообложения по водному налогу?

Напомним, что в соответствии со ст. 333.8 НК РФ налогоплательщиками водного налога признаются организации и физические лица, осуществляющие специальное и (или) особое водопользование в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Перечень видов и целей водопользования, не признаваемых объектами налогообложения по водному налогу, приведен в п. 2 ст. 333.9 НК РФ. В частности, в соответствии с пп. 13 п. 2 указанной статьи НК РФ не признается объектом налогообложения забор воды из водных объектов для полива садоводческих, огороднических, дачных земельных участков и земельных участков личных подсобных хозяйств граждан, для водопоя и обслуживания скота и птицы, которые находятся в собственности граждан.

Таким образом, в случае осуществления садоводческим некоммерческим товариществом забора воды из водных объектов для целей, перечисленных в пп. 13 п. 2 ст. 333.9 НК РФ, объекта налогообложения по водному налогу у садового некоммерческого товарищества не возникает.

В случае осуществления забора воды из водных объектов в целях, не перечисленных в п. 2 ст. 333.9 НК РФ, садоводческие некоммерческие товарищества уплачивают водный налог в общеустановленном порядке.

Организации, применяющие общую систему налогообложения, являются налогоплательщиками налога на прибыль организаций, исчисление и уплата которого регулируются гл. 25 НК РФ. Садоводческие некоммерческие товарищества также являются налогоплательщиками налога на прибыль. Отметим, что для садоводческих товариществ не установлено никаких особенностей при налогообложении прибыли, они руководствуются общими нормами, определенными гл. 25 НК РФ.

Очень многие садоводческие товарищества применяют упрощенную систему налогообложения, руководствуясь гл. 26.2 НК РФ. Имеют ли они право на применение этой системы налогообложения? Для ответа на этот вопрос обратимся к Письму Минфина России от 16 октября 2007 г. N 03-11-04/2/258, в котором сказано, что на основании положений гл. 26.2 НК РФ некоммерческие организации, в том числе садоводческие некоммерческие товарищества, вправе применять данный специальный налоговый режим при условии соблюдения ограничений, установленных ст. 346.12 НК РФ.

При этом на применение упрощенной системы налогообложения (далее - УСН) переходит вся организация в целом в отношении всех получаемых ею доходов. Налогоплательщики - некоммерческие организации, перешедшие на применение УСН, при определении налоговой базы учитывают как доходы, полученные в связи с осуществлением функций некоммерческого характера, так и доходы, полученные от осуществления предпринимательской деятельности.

Согласно п. 1 ст. 346.15 НК РФ при применении налогоплательщиком УСН в составе доходов учитываются доходы от реализации и внереализационные доходы, определяемые в соответствии со ст. ст. 249 и 250 гл. 25 "Налог на прибыль организаций" НК РФ. Доходы, предусмотренные ст. 251 НК РФ, в составе доходов не учитываются.

Согласно пп. 1 п. 2 ст. 251 НК РФ при определении налоговой базы не учитываются, в частности, целевые поступления на содержание некоммерческих организаций и ведение ими уставной деятельности, поступившие безвозмездно от других организаций и (или) физических лиц и использованные указанными получателями по назначению. При этом налогоплательщики - получатели указанных целевых поступлений обязаны вести отдельный учет доходов (расходов), полученных (произведенных) в рамках целевых поступлений.

К указанным целевым поступлениям на содержание некоммерческих организаций и ведение ими уставной деятельности относятся осуществленные в соответствии с законодательством Российской Федерации о некоммерческих организациях вступительные взносы, членские взносы, целевые взносы и отчисления в публично-правовые профессиональные объединения, построенные на принципе обязательного членства, паевые вклады, а также пожертвования, признаваемые таковыми согласно Гражданскому кодексу Российской Федерации.

Таким образом, суммы, полученные садоводческим некоммерческим товариществом в виде членских взносов, не подлежат включению в налоговую базу при применении УСН при наличии документов, подтверждающих использование данных денежных средств на содержание садоводческого товарищества и (или) ведение им уставной деятельности.

Следует отметить, что ст. 8 Закона N 66-ФЗ гражданам предоставлено право вести садоводство в индивидуальном порядке. Граждане, ведущие садоводство в таком порядке, на территории садоводческого товарищества имеют право пользоваться объектами инфраструктуры и другим имуществом общего пользования товарищества за плату на условиях договоров, заключенных с товариществом в письменной форме в порядке, определенном общим собранием членов садоводческого товарищества. Размер платы для граждан, ведущих садоводство в индивидуальном порядке, при условии внесения ими взносов на приобретение (создание) общего имущества не может превышать размера платы за пользование имуществом для членов садоводческого товарищества.

В Письме Минфина России от 28 апреля 2010 г. N 03-11-11/122 отмечено, что по своему правовому содержанию такие договоры являются договорами аренды. В состав внереализационных доходов включаются, в частности, доходы от сдачи имущества (включая земельные участки) в аренду (субаренду), если такие доходы не определяются налогоплательщиком в порядке, установленном ст. 249 НК РФ.

Таким образом, суммы, полученные садоводческим товариществом по договору о пользовании имуществом общего пользования от гражданина, не являющегося членом указанного товарищества, подлежат включению в налоговую базу по налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН.

В Письме также обращено внимание на то, что перечень доходов, не подлежащих налогообложению в соответствии со ст. 251 НК РФ, является закрытым. И в отношении доходов садоводческого товарищества в виде денежных компенсаций за неучастие в субботниках и в виде пеней за несвоевременную уплату членских взносов сказано, что такие доходы не поименованы в ст. 251 НК РФ, следовательно, они подлежат налогообложению налогом, уплачиваемым в связи с применением УСН, как внереализационные доходы.

СОБСТВЕННЫЕ СКВАЖИНЫ, С УЧЕТОМ ВОДНОГО НАЛОГА

**Практически все природные источники воды, используемые для целей водоснабжения, можно разделить на две основные группы - поверхностные источники и подземные источники. К подземным источникам относятся бассейны подземных вод и водоносные горизонты. Как правило, подземные источники водоснабжения отличаются более стабильными характеристиками качества воды и относительной защищенностью от загрязнения с поверхности.**

**Для забора воды в водопроводные системы используются разнообразные водозаборные сооружения - скважины, колодцы, галереи и иные гидротехнические сооружения. Такие сооружения, в частности скважины, имеются на балансе организаций жилищно-коммунального хозяйства. Как правило, такими организациями являются организации водопроводно-канализационного хозяйства.**

**О том, как учитываются скважины, мы расскажем в этой статье. Также остановимся на вопросах исчисления и уплаты водного налога.**

Водозаборные узлы состоят из целого ряда объектов: артезианских скважин с погруженным водоподъемным оборудованием, павильонов с емкостями, в которых хранится пожарный или хозяйственно-питьевой запас с насосным оборудованием, объектов водоподготовки для доведения качества воды до норм питьевой воды, насосной станции для поддержания давления и подачи воды потребителю в требуемом объеме, узла учета воды из водосчетчиков. Водозаборные узлы оснащены также контрольно-измерительными приборами и автоматикой, которые следят за работоспособностью оборудования, регулируют расход воды, ведут журналы изменений характеристик - уровней, расхода воды, аварийных ситуаций и тому подобное.

Большие водозаборные сооружения могут иметь и собственную инфраструктуру, в частности электрическую подстанцию, газораспределительную подстанцию, котельную, диспетчерский пункт.

Итак, водозаборная скважина - это скважина для забора подземных вод, обычно она оборудована обсадными трубами и фильтром. Как учитываются скважины?

Обратимся прежде всего к Общероссийскому классификатору основных фондов ОК 013-94, утвержденному Постановлением Госстандарта России от 26 декабря 1994 г. N 359, а также к Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы, утвержденной Постановлением Правительства Российской Федерации от 1 января 2002 г. N 1 (далее - Классификация основных средств). В соответствии с названными документами скважина водозаборная по коду 12 4525351 относится к сооружениям и включается в шестую амортизационную группу, куда включено имущество со сроком полезного использования свыше 10 лет до 15 лет включительно.

В целях бухгалтерского учета водозаборная скважина относится к объектам основных средств и амортизируемому имуществу, что подтверждает Постановление Третьего арбитражного апелляционного суда от 29 января 2009 г. N А33-357/2008-03АП-2829/2008.

Основным нормативным документом, в соответствии с которым организации ведут бухгалтерский учет основных средств, является Положение по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01, утвержденное Приказом Минфина России от 30 марта 2001 г. N 26н (далее - ПБУ 6/01). Нормы этого бухгалтерского стандарта применяются с учетом Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных Приказом Минфина России от 13 октября 2003 г. N 91н (далее - Методические указания N 91н).

Итак, актив принимается организацией к бухгалтерскому учету, если он одновременно удовлетворяет следующим условиям:

- объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации либо для предоставления за плату во временное владение и пользование или во временное пользование;

- объект предназначен для использования в течение длительного времени, то есть срока продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

- организация не предполагает последующую перепродажу данного объекта;

- объект способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем.

Следует заметить, что указанная нормативная база по бухгалтерскому учету основных средств применяется не только коммерческими организациями, но и некоммерческими фирмами, унитарными предприятиями, что следует из п. 1 ПБУ 6/01, а также из п. 1 Методических указаний N 91н. Заметим, что большое число организаций водопроводно-канализационного хозяйства созданы именно в форме муниципальных унитарных предприятий.

По мнению Минфина России, изложенному в Письме от 9 июня 2009 г. N 03-05-05-01/31, объект принимается на учет в качестве основного средства, если он отвечает условиям, перечисленным в п. 4 ПБУ 6/01, и он приведен в состояние, пригодное для использования. При этом не имеет значения факт его фактической эксплуатации. Аналогичные решения принимают и суды, что подтверждает Постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 4 июня 2009 г. N А33-11961/08-Ф02-2387/09 по делу N А33-11961/08.

Принимая скважину к бухгалтерскому учету, организация должна определить срок ее полезного использования. Как мы уже отметили, водозаборные скважины отнесены к шестой амортизационной группе, куда входит имущество со сроком полезного использования свыше 10 лет до 15 лет включительно, что установлено Классификацией основных средств. Несмотря на то что данная Классификация предназначена для целей налогового учета, она может применяться и для целей бухгалтерского учета, что предусмотрено п. 1 Постановления Правительства Российской Федерации N 1, утвердившего эту Классификацию.

Как следует из п. 6 ПБУ 6/01, единицей бухгалтерского учета основных средств является инвентарный объект. Инвентарным объектом организация может признавать:

- объект со всеми приспособлениями и принадлежностями;

- отдельный конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций;

- обособленный комплекс конструктивно сочлененных предметов, представляющих собой единое целое и предназначенных для выполнения определенной работы.

Объект основных средств может состоять и из нескольких частей, и, если сроки использования составных частей объекта одинаковы или не имеют существенного различия, организация обязана учитывать такое имущество в качестве единого инвентарного объекта, на что указывает Минфин России в Письме от 20 января 2009 г. N 03-05-05-01/06.

Если же сроки полезного использования частей объекта основных средств имеют существенные различия, то организация, руководствуясь п. 6 ПБУ 6/01, вправе учитывать каждую составную часть объекта как самостоятельный инвентарный объект.

Основные средства в соответствии с п. 7 ПБУ 6/01 принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости, порядок определения которой установлен п. п. 8 - 12 ПБУ 6/01 и зависит от способа поступления основного средства в организацию.

В случае приобретения основного средства за плату его первоначальная стоимость определяется как сумма фактических затрат организации на приобретение, сооружение и изготовление, за исключением НДС и иных возмещаемых налогов (за исключением случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации).

Фактическими затратами на приобретение объекта основных средств за плату, согласно п. 8 ПБУ 6/01, являются:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу), а также суммы, уплачиваемые за доставку основного средства и приведение его в состояние, пригодное для использования;

- суммы, уплачиваемые организациям за осуществление работ по договору строительного подряда и иным договорам;

- суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением основного средства;

- таможенные пошлины и таможенные сборы;

- невозмещаемые налоги, государственная пошлина, уплачиваемые в связи с приобретением основного средства;

- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретено основное средство;

- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением основного средства.

Не забывайте о том, что общехозяйственные и иные аналогичные расходы учитываются в первоначальной стоимости основных средств лишь в том случае, если они непосредственно связаны с приобретением, сооружением или изготовлением этих объектов. Такого же мнения придерживаются и суды, о чем свидетельствует, в частности, Постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 7 июля 2009 г. по делу N А19-1020/09.

Первоначальная стоимость основных средств, по которой они приняты к бухгалтерскому учету, в дальнейшем изменению не подлежит, кроме случаев, установленных законодательством Российской Федерации. В частности, в ПБУ 6/01 определено, что изменение первоначальной стоимости объектов основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, допускается в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, частичной ликвидации и переоценки объектов основных средств.

Затраты на модернизацию и реконструкцию основных средств после их окончания увеличивают первоначальную стоимость объекта при условии, что в результате модернизации и реконструкции улучшаются (повышаются) первоначально принятые нормативные показатели функционирования (срок полезного использования, мощность, качество применения и тому подобные) объекта основных средств.

Переоценка объектов основных средств осуществляется с целью определения реальной стоимости объектов путем приведения первоначальной стоимости объектов основных средств в соответствие с их рыночными ценами и условиями воспроизводства на дату переоценки. Организация, руководствуясь п. 15 ПБУ 6/01, самостоятельно принимает решение о переоценке и закрепляет решение в своей учетной политике. Не забывайте, что переоценка производится не чаще одного раза в год (на начало отчетного года по группам однородных объектов основных средств).

Как вы знаете, стоимость основных средств погашается посредством начисления амортизации, что определено п. 17 ПБУ 6/01. Пунктом 49 Методических рекомендаций N 91н уточнено, что посредством начисления амортизации погашается стоимость основных средств, находящихся в организации на праве собственности, хозяйственного ведения, оперативного управления, включая объекты основных средств, переданных в аренду, безвозмездное пользование, доверительное управление.

Начисление амортизации на основании п. 21 ПБУ 6/01 производится с 1 числа месяца, следующего за месяцем принятия объекта к бухгалтерскому учету. Например, если объект основных средств принят к бухгалтерскому учету в июле, то начисление амортизации по нему следует начинать в августе.

Прекратить начисление амортизации следует с 1 числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости объекта основных средств либо его списания с бухгалтерского учета, что определено п. 22 ПБУ 6/01.

Начисление амортизации в течение срока полезного использования объекта не приостанавливается, за исключением случаев, предусмотренных п. 23 ПБУ 6/01, то есть когда объекты по решению руководителя организации переводятся на консервацию сроком более 3-х месяцев, а также на период восстановления объектов продолжительностью более 12 месяцев.

Амортизация начисляется независимо от результатов деятельности организации в отчетном периоде и отражается в бухгалтерском учете того отчетного периода, к которому она относится, что следует из п. 24 ПБУ 6/01. Способы начисления амортизации, один из которых может выбрать организация, перечислены в п. 18 ПБУ 6/01. Выбранный способ по группе однородных объектов следует применять в течение всего срока использования объектов, входящих в эту группу. Ежемесячно начисляется амортизация в размере 1/12 годовой суммы, причем независимо от выбранного организацией способа начисления амортизации.

В зависимости от количества и вида основных средств в организации затраты на ремонт могут учитываться в целях бухгалтерского учета единовременно, отражаться в составе расходов будущих периодов или списываться за счет сумм резерва на ремонт основных средств, создаваемого организацией.

Единовременное списание расходов на ремонт наиболее приемлемо для организаций с небольшим количеством основных средств, а также в тех случаях, когда единовременное списание затрат на ремонт основных средств не может оказать существенного влияния на себестоимость выполненных работ и оказанных услуг.

Затраты на ремонт, в соответствии с п. 27 ПБУ 6/01, отражаются в бухгалтерском учете отчетного периода, к которому они относятся. Согласно п. 7 ПБУ 10/99 расходы на приобретение запчастей, комплектующих, расходы на содержание и эксплуатацию основных средств, поддержание их в исправном состоянии относятся к расходам по обычным видам деятельности. Расходы на основании п. 18 ПБУ 10/99 признаются в том отчетном периоде, в котором они имели место, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и иной формы осуществления (допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности).

Пунктом 72 Положения N 34н предусмотрена возможность создания резерва на ремонт основных средств. Резерв создается с целью равномерного включения расходов на ремонт в состав расходов отчетного периода. Порядок создания резерва определен п. 69 Методических указаний N 91н. Для принятия решения об образовании резерва расходов на ремонт основных средств используются документы, подтверждающие правильность определения ежемесячных отчислений, как, например:

- дефектные ведомости;

- данные о первоначальной стоимости или текущей (восстановительной) стоимости (в случае проведения переоценки) объектов основных средств;

- сметы на проведение ремонтов;

- нормативы и данные о сроках проведения ремонтов;

- итоговый расчет отчислений в резерв расходов на ремонт основных средств.

Если организация ЖКХ примет решение о создании резерва на ремонт основных средств, то в затраты включается сумма отчислений, исчисленная исходя из годовой сметной стоимости ремонта.

Перейдем к вопросу необходимости исчисления и уплаты водного налога при водозаборе из подземных источников. Водный налог регулируется одноименной гл. 25.2 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ).

Налогоплательщиками водного налога согласно ст. 333.8 НК РФ признаются, в частности, организации, осуществляющие специальное и (или) особое водопользование в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Не признаются налогоплательщиками организации, осуществляющие водопользование на основании договоров водопользования или решений о предоставлении водных объектов в пользование, соответственно заключенных или принятых после введения в действие Водного кодекса Российской Федерации.

Как отмечено в Письме Минфина России от 12 октября 2007 г. N 03-06-03-02/14, согласно Водному кодексу, действовавшему до 1 января 2007 г., нормативным правовым актам, принятым в его развитие, и Закону Российской Федерации от 21 февраля 1992 г. N 2395-1 "О недрах" специальное и (или) особое водопользование осуществлялось исключительно на основании лицензии. При этом пользование поверхностными водными объектами осуществлялось на основании лицензии на водопользование и договора пользования водными объектами, выдаваемой и заключаемого в соответствии с положениями Водного кодекса Российской Федерации, а пользование подземными водными объектами - на основании лицензии на пользование недрами для добычи подземных вод, выдаваемой в соответствии с требованиями Закона "О недрах".

Таким образом, плательщиками водного налога до 1 января 2007 г. являлись организации и физические лица, осуществлявшие пользование водными объектами на основании указанных лицензий.

Водным кодексом Российской Федерации, вступившим в силу с 1 января 2007 г. (далее - ВК РФ), отменена система лицензирования пользования поверхностными водными объектами.

Так, согласно ст. ст. 9 - 11 ВК РФ право пользования поверхностными водными объектами приобретается на основании договора водопользования или решения о предоставлении водных объектов в пользование, то есть в рамках договорных гражданских правоотношений. В соответствии со ст. 20 ВК РФ за пользование водным объектом на основании договора взимается плата неналогового характера. В связи с этим п. 2 ст. 12 Федерального закона от 3 июня 2006 г. N 73-ФЗ "О введении в действие Водного кодекса Российской Федерации" ст. 333.8 НК РФ дополнена пунктом, согласно которому не признаются плательщиками водного налога организации и физические лица, осуществляющие водопользование на основании договоров водопользования или решений о предоставлении водных объектов в пользование, соответственно заключенных или принятых после введения в действие ВК РФ.

Однако следует отметить, что данные положения ВК РФ и НК РФ относятся к пользованию поверхностными водными объектами. Что касается пользования подземными водными объектами, то после вступления в силу ВК РФ нормативная база взимания водного налога в отношении такого водопользования не изменилась, поскольку на основании ч. 3 ст. 9 ВК РФ право пользования подземными водными объектами физические и юридические лица приобретают по основаниям и в порядке, которые установлены законодательством о недрах.

Таким образом, пользование подземными водными объектами является объектом обложения водным налогом, а водопользователи, осуществляющие данный вид водопользования, являются плательщиками водного налога в соответствии с гл. 25.2 "Водный налог" НК РФ на основании лицензий на право пользования недрами в целях добычи подземных вод, выданных как до 1 января 2007 г., так и после этого срока.

Статьей 10 Закона "О недрах" определено, что участки недр для добычи подземных вод предоставляются в пользование на определенный срок - до 25 лет.

Предоставление недр в пользование оформляется разрешением в виде лицензии, включающей установленной формы бланк с Государственным гербом Российской Федерации, а также текстовые, графические и иные приложения, являющиеся неотъемлемой составной частью лицензии и определяющие основные условия пользования недрами (ст. 11 Закона "О недрах").

Положение о порядке лицензирования пользования недрами утверждено Постановлением Верховного Совета Российской Федерации от 15 июля 1992 г. N 3314-1.

Форма бланка лицензии на пользование недрами приведена в Приложении 4 к Административному регламенту Федерального агентства по недропользованию по исполнению государственных функций по осуществлению выдачи, оформления и регистрации лицензий на пользование недрами, внесения изменений и дополнений в лицензии на пользование участками недр, а также переоформления лицензий и принятия, в том числе по представлению Федерального службы по надзору в сфере природопользования и иных уполномоченных органов, решений о досрочном прекращении, приостановлении и ограничении права пользования участками недр. Названный документ утвержден Приказом Минприроды России от 29 сентября 2009 г. N 315.

Объектом налогообложения водным налогом согласно пп. 1 п. 1 ст. 333.9 НК РФ признается, в частности, такой вид пользования водными объектами, как забор воды из водных объектов.

Из положений ВК РФ следует, что забор воды представляет собой изъятие воды из водных объектов. Как мы отметили в самом начале статьи, водные объекты подразделяются на поверхностные и подземные водные объекты, при этом к подземным водным объектам относятся бассейны подземных вод и водоносные горизонты. Границы подземных водных объектов определяются в соответствии с законодательством о недрах, что следует из ст. 5 ВК РФ.

Водные объекты используются для целей питьевого и хозяйственного водоснабжения, причем для этих целей должны использоваться защищенные от загрязнения и засорения поверхностные и подземные водные объекты, пригодность которых для указанных целей определяется на основании санитарно-эпидемиологических заключений. Порядок использования подземных водных объектов для целей питьевого и хозяйственно-бытового водоснабжения устанавливается законодательством о недрах (ст. ст. 37, 43 ВК РФ).

При заборе воды налоговая база определяется как объем воды, забранной из водного объекта за налоговый период, что следует из п. 2 ст. 333.10 НК РФ. Налоговым периодом по водному налогу является квартал (ст. 333.11 НК РФ).

Объем забранной воды определяется на основании показаний водоизмерительных приборов, отражаемых в журнале первичного учета использования воды.

В случае отсутствия водоизмерительных приборов объем забранной воды определяется исходя из времени работы и производительности технических средств. В случае невозможности определения объема воды исходя из времени работы и производительности технических средств объем забранной воды определяется исходя из норм водопотребления.

Мы говорили выше, что водозаборные узлы оснащены водоизмерительным оборудованием, счетчиками воды, поэтому при заборе воды из подземных источников объем забранной воды следует определять по показаниям водоизмерительных приборов, отражаемым в журнале учета использования воды. Попутно отметим, что унифицированной формы такого журнала на сегодняшний день нет. Поэтому организация ЖКХ, эксплуатирующая водозаборную скважину, должна разработать форму такого журнала самостоятельно, руководствуясь при этом ст. 9 Федерального закона от 21 ноября 1996 г. N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете". Формы первичных учетных документов, разработанные организацией самостоятельно, должны быть утверждены приказом по учетной политике и содержаться в приложении к этому приказу.

Налоговые ставки, по которым исчисляется водный налог, определены ст. 333.12 НК РФ, согласно п. 3 которой ставка водного налога при заборе воды из водных объектов для водоснабжения населения устанавливается в размере 70 руб. за одну тысячу кубических метров воды, забранной из водного объекта.

Итак, как показывает анализ ст. 333.12 НК РФ, в отношении водозабора, осуществляемого для водоснабжения населения, установлена самая низкая налоговая ставка, которую с полным правом могут применять организации ЖКХ, осуществляющие водоснабжение населения.

Разъяснения о порядке применения ставки налога в размере 70 руб. за 1 куб. м воды были даны в Письме Минфина России от 14 июня 2006 г. N 03-07-03-02/24. Как указано в Письме, плательщиками водного налога при заборе воды из подземных водных объектов, имеющими право применять указанную ставку водного налога, могут быть признаны, в частности, организации, осуществляющие забор воды из подземных водных объектов на основании лицензии на пользование недрами для добычи подземных вод с указанием целевого использования добываемых подземных вод (водопользование для целей питьевого и хозяйственно-бытового водоснабжения населения (водоснабжение жилищного фонда)) и разрешенного (предельно допустимого) объема забираемой воды из подземного водного объекта. Данная ставка применяется к объемам воды, забранной из водного объекта, фактически используемой для водоснабжения населения.

При отсутствии в лицензии на пользование недрами для добычи подземных вод указания на целевое использование забранной воды или при осуществлении пользования водными объектами без лицензии, оформленной в установленном порядке (если получение таковой предусмотрено законодательством), водный налог уплачивается по ставкам, установленным п. 1 ст. 333.12 НК РФ.

Осуществление водопользования без лицензии в период переоформления лицензии на водопользование (при условии направления соответствующих документов на переоформление до истечения срока действия предыдущей лицензии) не является нарушением правил водопользования.

К счастью, с таким мнением Минфина России не согласны судебные органы, что подтверждается целым рядом судебных решений.

Налоговым органом при проверке была выявлена неуплата водного налога организацией ЖКХ вследствие неправомерного применения при исчислении ставки водного налога в размере 70 руб. за 1 тыс. куб. м воды для водоснабжения населения при отсутствии у организации лицензии на право осуществления водопользования. По мнению налоговиков, организация ЖКХ должна была исчислить налог по ставке, установленной п. 1 ст. 333.12 НК РФ.

Как следует из Постановления ФАС Волго-Вятского округа от 28 марта 2007 г. по делу N А43-24705/2006-34-1128, суд правомерно отклонил доводы налогового органа о том, что при отсутствии лицензии на водопользование налогоплательщик не вправе применять льготную налоговую ставку. Глава 25.2 НК РФ не содержит норм, обязывающих налогоплательщика, осуществляющего забор воды из водных объектов для водоснабжения населения при отсутствии у него лицензии на водопользование, уплачивать налог по общей ставке.

В Постановлении ФАС Дальневосточного округа также указано, что ст. 333.12 НК РФ не связывает применение налоговой ставки по водному налогу с наличием или отсутствием лицензии на водопользование.

Теперь несколько слов о потерях воды. Налоговики, проведя проверку правильности исчисления налогов налогоплательщиком, доначислили сумму водного налога, основанием для чего послужил вывод о том, что ставка в размере 70 руб. за 1 тыс. куб. м применяется только в целях водоснабжения населения исходя из объема реализованной воды без учета потерь воды при передаче воды населению. В свою очередь, по мнению налоговиков, потери облагаются по ставкам, установленным п. 1 ст. 333.12 НК РФ. Не согласившись с таким решением налогового органа, организация обратилась в суд.

Суд удовлетворил требование организации о признании недействительным решения налогового органа, при этом в Постановлении ФАС Северо-Кавказского округа от 10 декабря 2008 г. N Ф08-7518/2008 по делу N А32-19695/2007-12/281 указал, что при заборе воды налоговая база определяется как объем воды, забранной из водного объекта за налоговый период. При этом объем забранной из водного объекта воды определяется на основании показаний водоизмерительных приборов, отражаемых в журнале первичного учета использования воды.

Из вышеприведенных норм следует, что общая налоговая база по водному налогу определяется как сумма объемов забранной за налоговый период воды для водоснабжения населения и для иных нужд. Суд сделал вывод, что налоговая база определяется и налоговая ставка устанавливается исходя из объема забранной из водных объектов воды, а не доставленной потребителям, то есть с учетом потерь воды, имеющих место при ее заборе, очистке и доставке. По смыслу п. 3 ст. 333.12 НК РФ льготная ставка водного налога применяется ко всем объемам забранной воды для водоснабжения населения, а не к объемам фактически потребленной населением воды.

Исчисление водного налога в соответствии со ст. ст. 333.10 и 333.12 НК РФ предполагает учет цели забора воды из источника, а не объем фактически реализованной воды.

Хотелось бы обратить внимание на то, что положение п. 2 ст. 333.12 НК РФ, устанавливающее пятикратное увеличение налоговой ставки при заборе воды сверх установленных лимитов, к ставке налога, определенной п. 3 названной статьи, не применяется. Об этом еще в 2005 г. сообщила ФНС России в Письме от 11 мая 2005 г. N 21-3-05/32 "О применении ставки водного налога при сверхлимитном водопользовании для населения". В частности, в Письме сказано, что при заборе воды сверх установленных квартальных (годовых) лимитов водопользования для водоснабжения населения увеличение в пятикратном размере налоговых ставок водного налога гл. 25.2 НК РФ не предусмотрено. Такая позиция налоговиков подтверждается и судебной практикой. В частности, в Постановлении ФАС Московского округа от 26 февраля 2008 г. N КА-А41/14638-07 по делу N А41-К2-6514/07 указано, что плата за сверхлимитное водопользование установлена п. 2 ст. 333.12 НК РФ только для водопользователей, применяющих ставки, установленные п. 1 ст. 333.12 НК РФ. НК РФ не предусмотрено увеличение ставки налога за сверхлимитное водопользование для водоснабжения населения.

Организации ЖКХ, осуществляющие забор воды из подземных источников для водоснабжения населения, самостоятельно исчисляют сумму налога, которая определяется как произведение налоговой базы (объем забранной воды по показаниям водоизмерительного оборудования) и ставки налога (70 руб. за одну тысячу кубических метров воды) (ст. 333.13 НК РФ).

Сумма налога подлежит уплате по местонахождению объекта налогообложения не позднее 20 числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом (ст. 333.14 НК РФ).

В этот же срок, то есть в срок, установленный для уплаты налога, в налоговый орган по месту нахождения объекта налогообложения должна быть представлена налоговая декларация. Если организация ЖКХ отнесена к категории крупнейших налогоплательщиков, то налоговую декларацию следует представить в налоговый орган по месту учета в качестве крупнейших налогоплательщиков.

Форма налоговой декларации по водному налогу и Порядок ее заполнения утверждены Приказом Минфина России от 3 марта 2005 г. N 29н.

Сумма исчисленного водного налога в бухгалтерском учете организации ЖКХ отражается в составе расходов по обычным видам деятельности, что следует из п. 5 Положения по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99, утвержденного Приказом Минфина России от 6 мая 1999 г. N 33н. Сумма налога отражается по дебету счета 20 "Основное производство" (счет 25 "Общепроизводственные расходы") и кредиту счета 68 "Расчеты по налогам и сборам" на отдельном субсчете, открываемом к счету 68.

Поскольку налоговым периодом по водному налогу является квартал, то сумма исчисленного налога отражается в составе расходов по обычным видам деятельности на последний день каждого квартала, то есть 31 марта, 30 июня, 30 сентября и 31 декабря.

Погашение задолженности перед бюджетом по уплате водного налога отражается по дебету счета 68 и кредиту счета 51 "Расчетные счета".

В целях налогообложения прибыли организаций сумма водного налога учитывается в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией, что следует из пп. 1 п. 1 ст. 264 НК РФ. Если организация ЖКХ для признания расходов использует метод начисления, то датой осуществления расходов в виде налогов признается дата их начисления (пп. 1 п. 7 ст. 272 НК РФ).

Подписано в печать

09.08.2010