



Аналитическая справка

Генеральный директор
ООО "Институт управления
ЖКХ"

Маликова Ирина Петровна

О проблемах применения норм Налогового кодекса РФ об освобождении от налогообложения доходов, связанных с управлением многоквартирными домами и предоставлением коммунальных услуг

Москва, 2025 год

Настоящая Аналитическая справка посвящена рассмотрению проблем налогообложения НДС доходов управляющих организаций, и включает в себя описание и анализ, посвященные описанию ограничений в применении предусмотренных Налоговым кодексом РФ освобождений от НДС доходов управляющих организаций.

В Аналитической справке рассматриваются имеющиеся в настоящее время проблемы и приводится подтверждение влияния специфики жилищного законодательства на возможность ограниченного применения управляющими организациями налогового освобождения. Возможности решения описанных в Аналитической справке проблем требуют проработки с учетом специфики конкретной ситуации в учете, с сопоставлением планируемых организацией расчетных операций.

Аналитическая справка подготовлена для использования в составе базовых материалов для рассмотрения на мероприятиях ООО "Институт управления ЖКХ" в 2025 году. Материалы Аналитической справки подлежат обновлению исходя из динамики регуляторных изменений и складывающейся практики по решению вопросов учета и организации расчётных операций для управляющих организаций в 2025 году <https://jilkom.ru/seminar/>.

Содержание:

1. О применении освобождения от НДС
по подпункту 30 пункта 3 статьи 149 НК РФ ----- **стр. 3**

2. О применении освобождения от НДС
по подпунктам 29 и 29.1 пункта 3 статьи 149 НК РФ
и освобождения от уплаты налога при применении УСН
по подпункту 4 пункта 1.1 статьи 346.15 и
подпункту 1 пункта 2 статьи 346.17 НК РФ ----- **стр.7**

1. О применении освобождения от НДС по подпункту 30 пункта 3 статьи 149 НК РФ

Освобождаемые от НДС операции - доходы от реализации работ, услуг по содержанию и текущему ремонту общего имущества в многоквартирном доме, выполняемых, оказываемых управляющей организацией, товариществом, кооперативом **при условии приобретения** таких работ, услуг у подрядных (специализированных) организаций

Суть проблемы

Нормы Налогового Кодекса РФ предписывают обязательность применения всех элементов налогообложения, включая **объект налогообложения** (пункт 6 статьи 3, пункты 1 и 2 статьи 17 НК РФ), который в виде доходов от реализации работ, услуг должен иметь **стоимостную характеристику** (пункт 1 статьи 38 НК РФ), и для целей налогообложения приниматься **исходя из цены работ, услуг, указанной сторонами сделки** (пункт 1 статьи 40 НК РФ). Налоговый кодекс РФ содержит виды доходов (операции), освобождаемых от налогообложения НДС (пункт 3 статьи 149 НК РФ), и право налогоплательщика отказаться от применения соответствующего освобождения (пункт 5 статьи 149 НК РФ). Соответственно, признание доходов от реализации отдельных видов работ, услуг налогооблагаемыми или освобожденными от налогообложения должно осуществляться по одинаковым правилам - **исходя из цены работ, услуг, указанной сторонами сделки**.

Жилищное законодательство предусматривает формирование цены работ, услуг, подлежащих выполнению управляющей организацией, как существенное условие договора управления (пункт 3 части 3 статьи 162 ЖК РФ). Однако, в настоящий период предусмотренное подпунктом 30 пункта 3 статьи 149 НК РФ освобождение от НДС операций по реализации работ, услуг по содержанию и ремонту общего имущества в многоквартирном доме при условии их приобретения у подрядных (специализированных) организаций трактуется Минфином России как определение освобождаемой от уплаты НДС суммы доходов, определяемой **исходя из суммы оплаченных таких работ, услуг подрядным (специализированным) организациям**. Такие разъяснения содержатся, например в Письме Минфина России от 21.08.2019 № 03-07-14/63877: *"...от налогообложения налогом на добавленную стоимость освобождаются операции по реализации работ (услуг) по содержанию и ремонту общего имущества в многоквартирном доме, осуществляемые управляющими организациями **по стоимости, соответствующей стоимости приобретения этих работ (услуг)** у непосредственно выполняющих (оказывающих) данные работы (услуги) организаций и индивидуальных предпринимателей."*

Таким образом, доходы, освобождаемые от налогообложения НДС определяются управляющими организациями по требованиям налоговых органов не исходя из цены (стоимости) работ, услуг, указанной сторонами договора управления, а **исходя из размера расходов** управляющей организации на оплату работ, услуг, выполненных подрядным способом. В результате нарушаются основные начала законодательства о налогах и сборах в части определения освобождаемого от НДС объекта реализации при применении положений пп.30 п.3 ст. 149 НК РФ.

Кроме того, в силу специфики жилищного законодательства суммы произведенных в каждом расчетном периоде расходов, вне зависимости от выполнения работ, услуг по содержанию и ремонту общего имущества подрядным способом или собственными силами управляющей организации, товарищества, кооператива, **не формируют соответствующие таким суммам доходы в каждом расчетном (налоговом) периоде**, что, с учетом трактовки Минфином России порядка применения подпункта 30 пункта 3 статьи 149 НК РФ, не позволяет применить предусмотренное данной нормой налоговое освобождение ко всей сумме доходов, которые предназначены для оплаты работ, услуг, выполняемых подрядными (специализированными) организациями.

Подтверждение влияния специфики жилищного законодательства на возможность ограниченного применения сложившейся практики налогового освобождения по подпункту 30 пункта 3 статьи 149 НК РФ

В большинстве случаев управляющая организация, товарищество, кооператив признают в каждом расчетном периоде ценой работ, услуг по содержанию и текущему ремонту общего имущества в многоквартирном доме размер получаемой ежемесячно от потребителей платы за содержание жилого помещения, признавая размер такой платы абонентской платой (ст. 429.4 ГК РФ) за выполнение работ, услуг в каждом расчетном периоде, как носящих ежемесячный характер, так и носящих разовый (периодический) характер. Исключение из этого правила могут составлять случаи формирования резервов на текущий ремонт общего имущества (пункт 3 статьи 162 НК РФ), когда средства такого резерва не составляют доходы управляющей организации, товарищества, кооператива до расчетного периода, в котором соответствующие работы подлежат выполнению.

Жилищное законодательство регулирует отношения по определению **общего размера финансирования работ, услуг по содержанию и текущему ремонту общего имущества в многоквартирном доме**, соответственно которому определяется **плата за содержание жилого помещения** для каждого собственника помещения в многоквартирном доме пропорционально его доле в составе общего имущества в многоквартирном доме, которая определяется долей площади помещения собственника в общей площади всех помещений в многоквартирном доме, принадлежащих собственникам (ч.1 ст. 158, ч. 7 ст. 156, ч. 1 ст. 37, ч.1, ч.2 ст. 39 ЖК РФ, пункты 17 и 34 Правил содержания общего имущества в многоквартирном доме, утвержденных Постановлением правительства российской Федерации от 13.08.2006г № 491). Такая доля финансирования собственником работ, услуг по содержанию и ремонту общего имущества в многоквартирном доме вносится собственником в управляющую организацию, товарищество, кооператив, как правило, равномерными платежами из расчета 1/12, что и составляет **размер платы за содержание жилого помещения**.

Статья 154 ЖК РФ называет **структуру платы** за содержание жилого помещения как плата за управление многоквартирным домом, плата за содержание и текущий ремонт общего имущества в многоквартирном доме. При этом **структура платы по видам работ, услуг исходя из расчета ежемесячного финансирования каждого вида работ, услуг от их годовой стоимости**, включенной в общий размер финансирования всех работ, услуг, соответственно которому определяется общий размер платы за содержание жилого помещения, **подлежит включению в договор управления** путем составления перечня работ, услуг. Требования к составлению перечня работ, услуг, как существенного условия договора управления, с отражением в таком перечне **видов, стоимости работ, услуг**,

сроков (графиков, периодичности) их выполнения установлены пунктом 2 части 3 статьи 162 ЖК РФ, пунктом 8 Правил осуществления деятельности по управлению многоквартирными домами, утвержденными постановлением Правительства Российской Федерации от 15.05.2013 № 416, который подлежит применению в том числе товариществами, кооперативами.

Порядок организации выполнения работ, услуг подрядными, специализированными организациями определяется каждой управляющей организацией, товариществом, кооперативом не только исходя из определяемых ими условий ведения хозяйственной (предпринимательской) деятельности, но и **с учетом сроков (графиков) выполнения отдельных видов работ, услуг, согласованных с подрядными (специализированными) организациями.**

В соответствии с пунктом 9 Правил оказания услуг и выполнения работ, необходимых для обеспечения надлежащего содержания общего имущества в многоквартирном доме, утвержденных постановлением Правительства Российской Федерации от 03.04.2013г № 290 (далее - Правила № 290), сведения об оказании услуг и выполнении работ по содержанию и ремонту общего имущества в многоквартирном доме отражаются в актах, оформляемых между собственниками помещений и лицом, осуществляющим управление многоквартирным домом. Форма такого акта утверждена Приказом Минстроя России от 26.10.2015г. № 761/пр и предусматривает указание в нем видов, объемов и стоимости выполненных работ, услуг. Однако, **стоимость фактически выполненных в каждом расчетном периоде работ, услуг может не совпадать с порядком финансирования таких работ, услуг за счет платы за содержание жилого помещения.** Соответственно, указанные акты выполненных работ, услуг, оформляемые с периодичностью, установленной договором управления, не учитываются для формирования доходов от реализации выполненных работ, услуг, а включаются в состав технической документации на многоквартирный дом, о чем прямо указано в пункте 9 Правил № 290.

Управляющая организация, в том числе с учетом оформляемых в соответствии с пунктом 9 Правил № 290 актов, отчитывается перед собственниками помещений в многоквартирном доме по выполненным работам, услугам **за отчетный год** при составлении **годового отчета** об исполнении обязательств по договору управления (где указывается стоимость выполненных работ, услуг), который предоставляется собственникам в 1 квартале года, следующего за отчетным, если иной срок не будет установлен договором управления (часть 11 статьи 162 ЖК РФ). Утверждение годового плана содержания и ремонта общего имущества в многоквартирном доме и **отчета о выполнении такого годового плана** товариществом (кооперативом) включено в полномочия общего собрания членов товарищества (кооператива) положением пункта 8 части 2 статьи 145 ЖК РФ.

Таким образом, жилищное законодательство предусматривает **равномерное (ежемесячное) финансирование потребителями работ, услуг по содержанию и ремонту общего имущества** в многоквартирном доме, подлежащих выполнению в течение срока действия установленного размера платы за содержание жилого помещения, что непосредственно **связано с формированием** у управляющей организации, товарищества, кооператива **соответствующих доходов исходя из установленного размера платы за содержание жилого помещения, независимо от несения указанными организациями конкретных видов расходов.**

Приведенные обстоятельства подтверждают, что **определение исходя из стоимости оплаченных работ, услуг подрядным организациям освобождаемой от НДС суммы доходов, предусмотренной для финансирования работ, услуг по содержанию и текущему**

ремонту общего имущества в многоквартирном доме разового (периодического) характера, **приводит к ее занижению в расчетных периодах, в которых такие работы, услуги выполняются и оплачиваются, а в другие расчетные периоды освобождение от НДС с сумм соответствующих доходов не применяется.** Кроме того, при таком порядке применения освобождения от НДС доходов от реализации работ, услуг по содержанию и ремонту общего имущества в многоквартирном доме **вызывают налоговые споры следующие случаи** определения освобождаемой от НДС и налогооблагаемой НДС суммы доходов:

- ✓ когда работы, услуги выполняются подрядной организацией в одном расчетном периоде, а оплачиваются в другом расчетном периоде (других расчетных периодах);

- ✓ когда стоимость оплаченной работы подрядной организации в расчетном периоде превышает не только сумму соответствующих доходов, определяющей сумму финансирования такой работы, но и общую сумму доходов, полученную налогоплательщиком в соответствующем расчетном периоде;

- ✓ когда по результатам каждого расчетного периода необходимо выставить счет-фактуру собственнику жилого или нежилого помещения, являющемуся юридическим лицом, с облагаемой НДС выручки:

- в то время как в каждом расчетном периоде сумма понесенных управляющей организацией, товариществом, кооперативом **расходов**, определяющих необлагаемые НДС доходы, не выделяется относительно каждого собственника помещения, и не соответствует сумме полученного от каждого собственника дохода, что подтверждается соответствующей позицией ВАС РФ, выраженной в Постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда РФ от 09.11.2010г № 4910/10 по случаю требования собственника определить его обязательства по оплате управляющей организации только за фактически выполненные работы, услуги *"... в силу характера правоотношений по содержанию общего имущества **размер расходов управляющей организации и размер платы одного из собственников помещений не совпадают, управляющая компания не должна доказывать размер фактических расходов, возникших у нее в связи с содержанием общего имущества, выделяя их по отношению к одному из собственников помещений.**"*;

- в тех случаях, когда управляющая организация, товарищество, кооператив формируют резервы на текущий ремонт общего имущества в многоквартирном доме в соответствии с пунктом 3 статьи 162 НК РФ, пунктом 5 части 2 статьи 145 ЖК РФ, и в одном или нескольких расчетных периодах выполняет такие работы собственными силами, не выделяя их стоимость относительно каждого собственника помещения в многоквартирном доме, продолжая вести с ним расчеты исходя из размера платы за содержание жилого помещения.

Из положения подпункта 30 пункта 3 статьи 149 НК РФ следует, что освобождение от НДС применяется ко всей сумме доходов от реализации работ, услуг, выполняемых подрядными, специализированными организациями. Поскольку в силу специфики жилищного законодательства такая сумма доходов формируется ежемесячно путем ее учета при определении размера платы за содержание жилого помещения, **то справедливо будет применить освобождение от НДС по работам, услугам, выполняемым подрядным способом, исходя из ежемесячно определяемой цены таких работ, услуг, учитываемой при определении размера платы за содержание жилого помещения, без соотнесения с суммой фактически оплаченных таких работ, услуг подрядным (специализированным) организациям в соответствующем налоговом периоде.**

2. О применении освобождения от НДС по подпунктам 29 и 29.1 пункта 3 статьи 149 НК РФ и освобождения от уплаты налога при применении УСН по подпункту 4 пункта 1.1 статьи 346.15 и подпункту 1 пункта 2 статьи 346.17 НК РФ

Освобождаемые от НДС операции – доходы от реализации коммунальных услуг (коммунальных ресурсов)

Освобождаемые от уплаты налога при применении УСН операции

- доходы, полученные в оплату коммунальных услуг (коммунальных ресурсов) при перечислении оплаты коммунальных ресурсов ресурсоснабжающим организациям и услуг по обращению с ТКО региональному оператору по обращению с ТКО

Суть проблемы

Освобождение от НДС применяется при условии покупки коммунальных ресурсов у ресурсоснабжающих организаций (далее также – РСО) (пп.29) или покупки услуг по обращению с ТКО у регионального оператора по обращению с ТКО (далее - РО ТКО или региональный оператор) (пп. 29.1) **только** по стоимости **оплаченного** ресурсоснабжающей организации коммунального ресурса или оплаченных региональному оператору услуг. Такой порядок применения освобождения от НДС доходов от реализации коммунальных услуг подтверждается многочисленными разъяснениями Минфина России: *"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, организаций, осуществляющих горячее водоснабжение, холодное водоснабжение и (или) водоотведение, региональных операторов по обращению с твердыми коммунальными отходами."* Примеры таких Писем Минфина России: от 31.07.2020 № 03-07-11/67409, от 19.04.2022 № 03-07-07/34619, от 04.08.2023 № 03-07-11/73378, от 11.03.2024 № 03-07-14/25515. Относительно применения освобождения от уплаты налога при применении упрощенной системы налогообложения в соответствии с положениями подпункта 4 пункта 1.1 статьи 346.15 НК РФ и подпункта 1 пункта 2 статьи 346.17 НК РФ Минфин России в своем письме от 03.07.2020г № 03-11-06/2/57748 указал следующее: *«Учитывая изложенное, в случае если управляющая организация получила от собственников (пользователей) денежные средства в оплату коммунальных услуг на содержание общего имущества и полностью перечислила их поставщикам коммунальных ресурсов, то указанные средства при определении налоговой базы по налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН, не должны учитываться ни в доходах, ни в расходах».*

При этом Минфин России делает исключение для случая определения освобождаемых от НДС операций по реализации коммунальных услуг по цене, определяемой с учетом повышающего коэффициента к установленным нормативам потребления коммунальных услуг, когда выручка от реализации коммунальных услуг в связи с применением повышающего коэффициента может превышать стоимость

коммунальных ресурсов, подлежащих оплате ресурсоснабжающей организации. Так, Минфин России в Письме от 27.10.2020 № 03-07-04/93620 дал следующее разъяснение: *"поскольку повышающий коэффициент используется при расчете платы за коммунальные услуги и фактически является ее частью, по нашему мнению, в случае если управляющая организация применяет освобождение от НДС в соответствии с подпунктом 29 пункта 3 статьи 149 Кодекса, то указанное освобождение от налогообложения коммунальных услуг распространяется в том числе на реализацию коммунальных услуг, стоимость которых в соответствии с жилищным законодательством определяется с учетом повышающего коэффициента к установленным нормативам потребления."*

В остальных случаях несоответствия ежемесячной выручки от реализации коммунальных услуг у управляющей организации, товарищества, кооператива стоимости приобретаемых (оплачиваемых) в РСО коммунальных ресурсов или оплачиваемых региональному оператору услуг по обращению с ТКО, при налоговом периоде по НДС "квартал", а также в отдельных случаях - в течение календарного года, не позволяет применить управляющей организации, товариществу, кооперативу освобождение на всю сумму выручки от реализации коммунальных услуг потребителям, поскольку в одном налоговом периоде сумма начисленной потребителям платы за коммунальные услуги (ресурсы) может не соответствовать сумме, подлежащей оплате ресурсоснабжающей организации и региональному оператору.

Подтверждение влияния специфики жилищного законодательства на возможность ограниченного применения сложившейся практики налогового освобождения по подпунктам 29 и 29.1 пункта 3 статьи 149 НК РФ, а также подпункту 4 пункта 1.1 статьи 346.15 НК РФ

1) О правилах определения размера платы за коммунальные услуги при покупке коммунальных ресурсов у ресурсоснабжающих организаций

Стоимость реализуемых управляющей организацией коммунальных услуг, потребляемых в принадлежащих потребителям помещениях, **определяется в порядке, установленном Правительством Российской Федерации для определения размера платы за коммунальные услуги.** В соответствии с Правилами предоставления коммунальных услуг собственникам и пользователям помещений в многоквартирных домах и жилых домов, утвержденными постановлением Правительства Российской Федерации от 06.05.2011 № 354 (далее – Правила № 354), размер платы за коммунальные услуги определяется в каждом расчетном периоде (месяце) в зависимости от установленных Правилами № 354 условий, которые не зависят от количества коммунального ресурса, поставляемого ресурсоснабжающей организацией в многоквартирный дом.

Приведем примеры определения размера платы за коммунальные услуги, потребляемые в помещениях потребителей, которые составляют обязательства потребителей по оплате коммунальных услуг в соответствии с Правилами № 354:

- исходя из показаний индивидуальных приборов учета (пункт 42), передаваемых потребителями, что не исключает получение исполнителем недостоверной информации, подлежащей корректировке в последующие расчетные периоды (пункт 61);

- исходя из нормативов потребления коммунальных услуг и количества проживающих (пункт 42), что не отражает фактически потребленный потребителем

объем коммунальной услуги, поскольку норматив потребления представляет собой расчетное количество коммунального ресурса, определяемое органом исполнительной власти субъекта Российской Федерации для определения размера платы за коммунальные услуги в случае не применения показаний индивидуальных приборов учета;

- исходя из нормативов потребления коммунальных услуг и повышающего коэффициента 1,5 (в Москве такой коэффициент может быть увеличен) при отсутствии индивидуального прибора учета и обязанности потребителя его установить, а также при не допуске потребителя в помещение для проверки прибора учета исполнителем (пункт 42, формула 4(1), пункты 60 и 85.3);

- исходя из нормативов потребления коммунальных услуг и повышающего коэффициента 10 при нарушении порядка учета потребителем коммунальной услуги (несанкционированное вмешательство в работу прибора учета, несанкционированное подключение) (пункты 62 и 81(11));

- исходя из среднемесячных объемов при не передаче показаний, при выходе из строя прибора учета, при истечении срока поверки прибора учета (пункт 59);

- с учетом перерасчета платы путем уменьшения или увеличения объемов коммунальной услуги в установленных Правилами № 354 случаях: при несвоевременном предоставлении показаний приборов учета, при выявлении предоставления недостоверной информации о показаниях прибора учета, при подтверждении исправности прибора учета после его несвоевременной поверки, за временное отсутствие и др. (пункты 61, 86 Правил № 354, ч. 11 ст. 155 ЖК РФ).

Установленные Правительством случаи определения платы за коммунальные услуги могут приводить в каждом расчетном периоде как к завышению, так и к занижению начисляемых потребителям объемов коммунальной услуги относительно объема соответствующего коммунального ресурса, покупаемого управляющей организацией у РСО. При этом, завышение (занижение) начислений платы в одном расчетном периоде (месяце) может компенсироваться соответствующим занижением (завышением) платы в последующих расчетных периодах и наоборот).

Наличие случаев, когда у управляющей организации, товарищества, кооператива объем реализации потребителям коммунальных услуг может превышать объем покупки коммунального ресурса у РСО, подтверждается положениями подпункта "а" пункта 21(1) Правил № 124, которым установлен **порядок учета отрицательного объема коммунального ресурса**, полученного в размере разницы между объемом коммунального ресурса, поданного РСО в многоквартирный дом, и объемом коммунального ресурса, потребленным потребителями в качестве коммунальной услуги. Такой отрицательный объем коммунального ресурса накапливается за каждым многоквартирным домом и **учитывается в следующих расчетных периодах**, в которых объем коммунального ресурса будет определен в положительной величине.

Таким образом, в соответствии с жилищным законодательством управляющая организация, товарищество, кооператив определяют размер платы за коммунальные услуги исключительно в порядке, установленном Правительством РФ: применяются ли при этом показания приборов учета, повышающие коэффициенты, среднемесячные объемы, или иные расчетные способы определения размера платы. Соответственно, **освобождение от НДС и уплаты налога при применении упрощенной системы налогообложения с операций по реализации коммунальных услуг должно распространяться на весь объем реализации коммунальных услуг, стоимость которых определяется в соответствии с жилищным законодательством.**

2) О правилах определения размера платы за коммунальные ресурсы, потребляемые при использовании и содержании общего имущества в многоквартирном доме

Порядок расчетов с потребителями за коммунальные ресурсы, потребляемые на содержание общего имущества в многоквартирном доме, и расчетов за коммунальные ресурсы, покупаемые управляющей организацией, товариществом, кооперативом у РСО в целях их продажи собственникам и иным пользователям помещений в многоквартирном доме, регулируются разными правовыми актами жилищного законодательства, которые могут предусматривать разный порядок определения обязательств потребителей перед управляющей организацией, товариществом, кооперативом и таких организаций перед РСО по оплате коммунальных ресурсов.

Так, управляющая организация, товарищество, кооператив **ежемесячно** приобретают коммунальные ресурсы у РСО **исходя из показаний общедомовых приборов учета** (далее - ОДПУ), что регулируется положениями подпункта «а» пункта 21, подпункта "а" пункта 21(1) Правил, обязательных при заключении управляющей организацией или товариществом собственников жилья либо жилищным кооперативом или иным специализированным потребительским кооперативом договоров с ресурсоснабжающими организациями, утвержденных Постановлением Правительства Российской Федерации от 14.02.2012 № 124 (далее – Правила № 124).

При реализации коммунальных ресурсов, потребляемых на содержание общего имущества, жилищное законодательство предусматривает случаи, когда плата за коммунальные ресурсы начисляется не исходя из показаний ОДПУ, а **по нормативам потребления** или **по среднемесячным объемам** с последующим **перерасчетом** в порядке установленном Правительством РФ, что предусмотрено частью 9.2 статьи 156 ЖК РФ, пунктом 29(2) Правил содержания общего имущества в многоквартирном доме, утвержденных Постановлением Правительства Российской Федерации от 13.08.2006г. № 491 (далее - Правила № 491).

Перерасчет платы за коммунальные ресурсы проводится в соответствии с частью 9.2 статьи 156 ЖК РФ и пунктом 29(3) Правил № 491 в 2-х случаях, которые не применяются в расчетах с РСО:

- **за календарный год 1 раз в 1 квартале** года, следующего за прошедшим и сумма перерасчета учитывается равными платежами помесечно в течение последующих после перерасчета месяцев года, в котором проведен перерасчет,

- **при изменении способа внесения платы** при принятии собственниками помещений в многоквартирном доме решения оплачивать коммунальные ресурсы по фактическим объемам.

При этом в расчетах с ресурсоснабжающей организацией проводится другой перерасчет, который предусмотрен подпунктом "б(3)" пункта 22 Правил № 124 - для определения объема фактически поставленного объема коммунального ресурса за прошедший календарный год исходя из показаний ОДПУ с учетом всех перерасчетов, проведенных потребителям за соответствующий календарный год.

3) Особенности оплаты тепловой энергии, потребленной в многоквартирном доме, в жилом доме на отопление

Порядок оплаты потребителями **коммунальной услуги по отоплению** предусматривает **особенность**, которая связана с установленными Правилами № 354 двумя способами оплаты за коммунальную услугу по отоплению: исходя из фактических объемов потребляемой в МКД тепловой энергии или равномерным способом. Решение по

применению способа оплаты за коммунальную услугу по отоплению принимает орган государственной власти субъекта Российской Федерации (пункты 42(1), 42(2) Правил № 354).

При применении равномерного способа внесения потребителями платы за коммунальную услугу по отоплению (равномерно в течение года 1/12 по нормативам потребления или по среднемесячному объему тепловой энергии за прошедший год), управляющая организация, товарищество, кооператив проводят **корректировку платы** потребителей **1 раз в 1 квартале года**, следующего за прошедшим, в т.ч. при переходе на оплату по фактическим объемам (п.42(2), формула 3(4) Правил № 354). Соответственно, суммы начисляемой потребителям платы за коммунальную услугу по отоплению равномерными платежами в течение календарного года, в том числе с учетом корректировки такой платы за прошедший календарный год не соответствуют стоимости поставленной РСО в каждый месяц отопительного периода тепловой энергии.

4) Особенности расчетов за коммунальную услугу по обращению с ТКО и за услуги по обращению с ТКО, оказанные региональным оператором

С 30 марта 2024 г. вступили в силу изменения в Правила № 354, в соответствии с которыми пункт 148(30) Правил № 354 был дополнен положением о праве органа государственной власти субъекта РФ принять решение о расчете размера платы потребителям за коммунальные услуги по обращению с ТКО **исходя из нормативов потребления с последующим перерасчетом** по итогам отчетного года в 1 квартале года, следующего за отчетным, с учетом объема вывезенных контейнеров и с учетом проведения перерасчета платы потребителей за временное отсутствие.

В таком случае объем услуги по обращению с ТКО в расчетах между управляющей организацией, товариществом, кооперативом и РО ТКО будет ежемесячно определяться исходя из объемов вывезенных контейнеров.

Выводы, исходящие из приведенных особенностей

Таким образом, у управляющей организации, товарищества, кооператива в силу установленных жилищным законодательством правил определения размера платы за коммунальные услуги и коммунальные ресурсы в отдельные расчетные периоды или в каждом расчетном периоде (в зависимости от вида услуги и вида расчета) возникает налогооблагаемая база по НДС с суммы превышения реализации коммунальных услуг (коммунальных ресурсов) над стоимостью покупки коммунальных ресурсов у РСО (услуг по обращению с ТКО у РО ТКО), которая не компенсируется управляющей организации в расчетные периоды, в которые реализация коммунальных услуг (коммунальных ресурсов) занижается относительно стоимости покупки коммунального ресурса.

Поскольку продажа управляющей организацией, товариществом, кооперативом коммунальных услуг и коммунальных ресурсов потребителям (начисление такой платы потребителям) осуществляется по тарифам, установленным органами государственного регулирования тарифов для ресурсоснабжающих организаций (РО ТКО) с учетом применяемой системы налогообложения каждой ресурсоснабжающей организации, соответственно, у УО отсутствует источник компенсации ей суммы НДС, которую УО обязана будет уплатить в бюджет с цены реализации коммунальных услуг (ресурсов) в налоговом периоде, в котором сумма реализации коммунальных услуг (ресурсов) потребителям превышает стоимость покупки (оплаты) коммунального ресурса в РСО, при необходимости перечислить в РСО оплату за коммунальные ресурсы в последующие расчетные периоды, когда стоимость покупки коммунального ресурса

у РСО превысит стоимость реализации соответствующих коммунальных услуг, коммунальных ресурсов потребителям.

В условиях допускаемого жилищным законодательством в рамках одного, нескольких расчетных периодов, а также в период, равный календарному году и более календарного года, несоответствия доходов и расходов по оплате коммунальных услуг и коммунальных ресурсов потребителями в управляющую организацию, товариществу и кооперативу и указанными организациями ресурсоснабжающим организациям (региональному оператору по обращению с ТКО), представляется справедливым применять допускаемое Налоговым кодексом освобождение от налогообложения доходов от реализации управляющей организацией, товариществом, кооперативом коммунальных услуг и коммунальных ресурсов потребителям, определяемых в каждом расчетном периоде исходя из стоимости таких коммунальных услуг и коммунальных ресурсов, определяемой в соответствии с жилищным законодательством без привязки к стоимости оплаченных таких коммунальных ресурсов, услуг ресурсоснабжающим организациям, региональному оператору по обращению с ТКО.

Настоящая Аналитическая справка посвящена рассмотрению проблем налогообложения НДС доходов управляющих организаций, и включает в себя описание и анализ, посвященные описанию ограничений в применении предусмотренных Налоговым кодексом РФ освобождений от НДС доходов управляющих организаций.

Аналитическая справка подготовлена для использования в составе базовых материалов для рассмотрения на мероприятиях ООО "Институт управления ЖКХ" в 2025 году. Материалы Аналитической справки подлежат обновлению исходя из динамики регуляторных изменений и складывающейся практики по решению вопросов учета и организации расчётных операций для управляющих организаций в 2025 году.

Цитирование и ссылки на материалы настоящей Аналитической справки разрешены при условии ссылки на Аналитическую справку как источник цитирования или указания на ООО "Институт управления ЖКХ" <https://jilkom.ru/> , <https://www.institut-gkh.ru/> как автора.