

BUSINESS GUIDE 2.0

Собственнику коммерческой
недвижимости в Москве





Это пособие – единственное в своем роде – представляет собой сборник самой актуальной правовой информации для собственников коммерческой недвижимости на 2024 год.

Предназначено для владельцев бизнеса и управляющих в сфере недвижимого имущества в Москве – как небольших офисных помещений, так и крупнейших коммерческих объектов столицы.





СЕРГЕЙ ПИВОВАРЧИК
УПРАВЛЯЮЩИЙ ПАРТНЕР
CONSUL GROUP

ПРО ОБНОВЛЕННОЕ ИЗДАНИЕ 2024 ГОДА

Прошло четыре года с момента публикации нашего первого издания Business Guide для собственников коммерческой недвижимости в Москве. С 2020 г. ландшафт делового мира претерпел существенные изменения, в том числе связанные с геополитической обстановкой. Поэтому мы решили проанализировать и обновить для вас наше пособие. В версии 2.0 мы постарались отразить все последние изменения, дополнить их нововведениями, выявить тенденции и обозначить влияние всего этого на бизнес, связанный с владением и управлением коммерческой недвижимостью.

Сегодня, когда массовая цифровизация всех сфер жизнедеятельности человека воспринимается как норма, а использование больших данных стало неотъемлемой частью развития корпораций и государственных органов, налоговые и имущественные службы получили доступ к беспрецедентным объемам информации. ФНС, Госинспекция по недвижимости, Росреестр и отдельные департаменты Правительства Москвы имеют значительное информационное преимущество над частными компаниями. Это позволяет им выявлять и пресекать нарушения законодательства со скоростью и точностью, которая зачастую превосходит информирование собственника его управленцами о том, что нарушение случилось в принципе.

Данное руководство представляет собой незаменимый инструмент для собственников коммерческой недвижимости, топ-менеджеров, бухгалтеров и юристов. Оно содержит не только всестороннюю информацию о действующем законодательстве, но и практические примеры, иллюстрирующие его применение в реальных ситуациях.

В завершение этого вступительного слова хочу выразить глубокую признательность нашим партнерам за доверие и многолетнее сотрудничество. Без вас у нас не было бы возможности принимать участие в решении такого большого количества различных правовых задач, накапливать и совершенствовать практический опыт. И, конечно, хочу поблагодарить моих коллег в Consul Group за профессионализм, целеустремленность и веру в результат. Именно ваши компетенции и самоотдача сделали возможным создание такого нужного рынку интеллектуально-практического правового труда.

Сергей Пивоварчик
управляющий партнер Consul Group

СОДЕРЖАНИЕ

	01	Структурирование сделок с недвижимостью: налоговые последствия при различных формах структурирования	09
	02	Специфика сделок по аренде недвижимого имущества	29
	03	Земельно-имущественные отношения	35
	3.1	Оформление прав на земельный участок с собственником здания (помещения)	37
	3.2	Анализ оснований для приостановления государственной услуги. Проблематика	42
	3.3	Отказ в заключении договора аренды земельного участка. Проблематика	45
	3.4	Правила землепользования и застройки г. Москвы. Градостроительные регламенты	51
	3.5	Приведение в соответствие с фактическим использованием земельного участка по инициативе органа государственной власти	58
	3.6	Внесение изменений в вид разрешенного использования	61
	3.7	Изменение объектов капитального строительства. Виды и особенности строительных работ	68
	3.8	Риски расторжения договора аренды земельного участка	76
	3.9	Риски утраты объекта капитального строительства, расположенного на арендуемом земельном участке	78

	04 Проблемы признания объекта самовольной постройкой	79
	4.1 Как узаконить самовольную постройку	86
	4.2 Легализация через ГЗК	88
	4.3 Легализация через суд	91
	05 Бесхозяйное недвижимое имущество	95
	5.1 Нарушение прав третьих лиц в результате непостановки на учет бесхозяйного имущества муниципальными властями	98
	5.2 Приобретение бесхозяйного имущества	100
	06 Изъятие земли для государственных нужд	103
	6.1 Проблемы прекращения прав на земельные участки вследствие их изъятия для государственных или муниципальных нужд	105
	6.2 Цена изъятого земельного участка	107
	6.3 Защита прав собственников и иных лиц на земельные участки	109
	07 Кадастровая стоимость и порядок ее применения	114
	08 Оспаривание кадастровой стоимости	128
	8.1 Кто может оспорить кадастровую стоимость	132

8.2	Процедура установления кадастровой стоимости объекта в размере его рыночной стоимости	134
8.3	Рассмотрение заявлений об исправлении ошибок, допущенных при определении кадастровой стоимости	144
	09 Налоговые льготы по налогу на имущество организаций	148
	10 Исключение из Перечня / включение в Перечень объектов, налог по которым уплачивается по кадастровой стоимости, предусмотренный п. 7 ст. 378.2 НК РФ	163
	11 Актуальные вопросы налогообложения	169
11.1	Ликвидация недостроя: налоговые последствия и риски	170
11.2	Налоговая оговорка	180
11.3	Контрольно-аналитическая работа VS налоговые проверки	190
11.4	Дробление бизнеса. Актуальные тенденции	198
11.5	Определение действительных налоговых обязательств: налоговая реконструкция, освобождение от ответственности по ст. 122 НК РФ	213
11.6	Взыскание налоговой задолженности не с самого налогоплательщика, а с третьих лиц	218
11.7	Актуальная практика принудительного взыскания налоговой задолженности при нарушении налоговыми органами сроков проведения налоговых проверок	225
11.8	Механизмы уменьшения размера субсидиарной и уголовной ответственности: актуальная судебная практика	228

СТРУКТУРИРОВАНИЕ СДЕЛОК С НЕДВИЖИМОСТЬЮ: НАЛОГОВЫЕ ПОСЛЕДСТВИЯ ПРИ РАЗЛИЧНЫХ ФОРМАХ СТРУКТУРИРОВАНИЯ

/01





Сделки с недвижимым имуществом – значительная часть российского имущественного оборота. Правовой режим недвижимого имущества имеет свою специфику: возникновение, переход, ограничение или прекращение права собственности и других вещных прав, а также некоторых обязательственных прав на него происходят в особом порядке. Этот порядок требует соблюдения письменной формы и обязательной государственной регистрации. Если требования закона при совершении сделки не будут соблюдены, существуют риски наступления негативных правовых и экономических последствий.

Отметим: полное возвращение сторон в положение, существовавшее до совершения сделки, часто затруднительно, а иногда и вовсе невозможно. Если говорить о сделках по реализации недвижимого имущества, часто имущественные комплексы распределяются бенефициаром между юридическими лицами по принципам территориального деления, бизнес-направления и т.д. Каждый комплекс закреплен на праве собственности за одним юридическим лицом. И после реализации имущественного комплекса юридическое лицо – владелец комплекса прекращает непосредственное ведение предпринимательской деятельности и переходит в «спящий режим» или начинает подготовку к ликвидации. В такой ситуации даже в случаях, когда сделка признается недействительной до момента ликвидации юридического лица – продавца, вернуть денежные средства с организации, не ведущей предпринимательскую деятельность, невозможно: денежные потоки на нее более не замыкаются. Как следствие – возникают банкротные процессы, требующие существенных затрат, ресурсов (временных, денежных и пр.).

При совершении сделки с недвижимым имуществом повышенное внимание необходимо уделять согласованию условий сделки, учитывая выбранный способ, механизм ее

Ключевые условия признания сделки действительной

- ✓ Законность формы и содержания (предмет и цель сделки не должны противоречить действующему законодательству, а форма ее совершения должна соответствовать установленным законом требованиям).
- ✓ Надлежащий состав сторон (стороны на момент совершения сделки должны обладать правоспособностью и дееспособностью, а также правом на совершение конкретной сделки).
- ✓ Воля сторон должна соответствовать предмету и содержанию сделки.
- ✗ Если эти условия не соблюдены, сделка может быть признана недействительной и применены последствия в виде двусторонней реституции (возвращение сторон в положение, существовавшее до совершения сделки).

осуществления. Это особенно важно, когда условия сделки могут влечь риск наступления негативных правовых и экономических последствий — в области налогообложения, валютного законодательства и т. д. Если покупатель недооценил возможные будущие риски предлагаемой продавцом формы сделки, это может привести к значительному ухудшению для покупателя условий сделки. И получается, что экономический эффект такой сделки



Если покупатель недооценил возможные будущие риски предлагаемой продавцом формы сделки, это может привести к значительному ухудшению для покупателя условий сделки.

сводится к нулю или даже к отрицательному результату.

Наряду с этим актуален вопрос возможной переквалификации сделок с недвижимым имуществом. Ее осуществляют налоговые органы в ходе налоговых проверок, при этом не требуется признания переквалифицируемых сделок недействительными в судебном порядке.

От юридической квалификации сделки зависят ее налоговые последствия. Переквалификация сделки может грозить доначислением налогов, пеней и штрафа. Это при определенных обстоятельствах приводит к субсидиарной и уголовной ответственности тех, кто принимал соответствующие управлочные решения в организации, отвечал за отражение операции в учете компании.

Так, в частности, в п. 22 письма ФНС России от 10.03.2021 № БВ-4-7/3060@ «О практике применения статьи 54.1 Налогового кодекса Российской Федерации» применительно к изменению юридической квалификации операций отмечено: налоговая обязанность может неправомерно уменьшаться путем искажения правовой квалификации операций в целях налогообложения по сравнению с квалификацией, соответствующей их подлинному экономическому содержанию, путем совершения, в частности, притворных сделок.

Обнаруживая искажение правовой квалификации операций, налоговые органы стремятся дать правовую оценку данным операциям на основе установления их подлинного экономического содержания. При этом оценивается наличие в действиях налогоплательщика разумных экономических или иных причин и обстоятельств, свидетельствующих о его намерениях получить экономический эффект (п. 7 и 9 Постановления Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 № 53).

В п. 25 данного письма разъяснено, что основной целью совершения операции не может являться неуплата (неполная уплата) налога.

Основным мотивом операции должна являться деловая цель. Установление должной правовой квалификации операции исходя из ее действительного экономического смысла и оценка основного мотива совершения операции — это самостоятельные критерии риска.

Решая вопрос об основной цели операции (достижение деловой цели, получение экономического эффекта или уменьшение налоговой обязанности), налоговые органы оценивают, совершил бы налогоплательщик эту операцию исключительно по мотивам делового характера, не имея налоговых преимуществ.

Приобретение активов — управляемое решение, которому предшествуют подробное изучение, проработка его экономической эффективности. Предприниматели, планируя сделку, в первую очередь опираются на результаты экономического анализа, бизнес-моделирования, планирования и бюджетирования. Выбор способа приобретения также очень важен. Верное структурирование и определение последовательности действий, направленных на покупку объекта, особо значимы в условиях российской действительности и национальных особенностей ведения бизнеса.

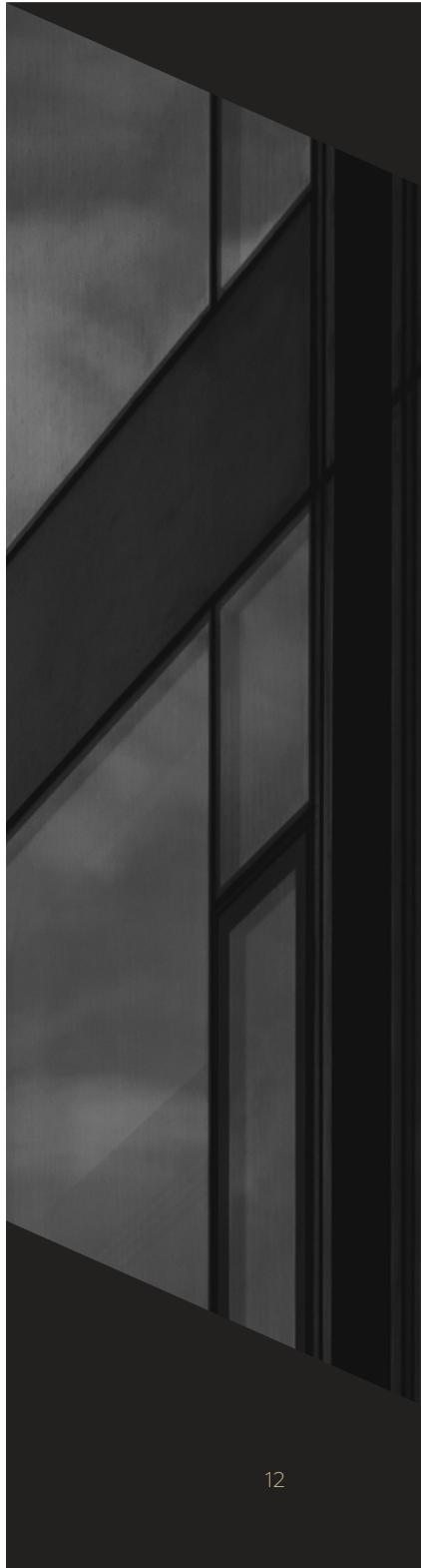
Компании и их владельцы, пытаясь оптимизировать налоговые обязательства (снизить их), используют различные формы реализации недвижимого имущества.

Один из очевидных вариантов реализации — договор купли-продажи. У такого варианта есть свои преимущества и недостатки. И часто собственники бизнеса склонны отказываться от него при совершении сделок с недвижимым имуществом.

Далее рассмотрим возможные варианты реализации недвижимого имущества.

Вариант 1. Заключение договора купли-продажи недвижимого имущества.

Используя этот вариант, необходимо уплатить налоги в общепринятом порядке (НДС





при реализации, налог на прибыль по факту получения дохода). Объект обложения НДС – операции по реализации товаров (работ, услуг) на территории РФ (подп. 1 п. 1 ст. 146 НК РФ). При продаже недвижимости датой «реализации» в целях исчисления НДС признается день передачи имущества покупателю по передаточному акту или иному документу о передаче (п. 3, 16 ст. 167 НК РФ). НДС начисляется по ставке 20%.

Продажа земельного участка не облагается НДС, т.к. не признается объектом налогообложения (подп. 6 п. 2 ст. 146 НК РФ). Счет-фактуру при продаже земельного участка составлять не нужно (п. 3 ст. 169 НК РФ).

Нужно обратить внимание: цена реализации должна быть рыночной и подтвержде-

Выделим положительные черты заключения сделки купли-продажи:

- ✓ «чистота» сделки. К приобретателю переходят непосредственно имущественные права без рисков переквалификации сделки;
- ✓ приобретение непосредственного, прямого контроля над объектом. Здесь исключены опосредованные формы управления и осуществления контроля над объектом недвижимого имущества. А это дает правообладателю возможность наиболее полно использовать приобретенные права. Объект может быть разделен, преобразован, использован при совершении иных сделок как средство обеспечения исполнения обязательств или встречное исполнение.

на заключением независимого оценщика. По сделкам между взаимозависимыми лицами ценовой контроль ведет ЦА ФНС России.

Если цена реализации существенно отличается от рыночной, территориальный налоговый орган, проводя проверку, может посчитать это одним из обстоятельств, свидетельствующих о получении налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды. Как следствие – могут быть начислены налог на прибыль и НДС исходя из разницы между ценой реализации и рыночной ценой сделки. Налогоплательщик при этом будет привлечен к ответственности по ст. 122 Налогового кодекса РФ: штраф в размере 20% (неумышленное правонарушение) либо 40% (умышленное правонарушение) от суммы недоимки. Также будут начислены пени за каждый день неуплаты налога.

Налоговая нагрузка при заключении договора купли-продажи достаточно высока. Это делает данную форму реализации недвижимого имущества непривлекательной для собственников.

Вариант 2. Вклад в уставный капитал организации-покупателя и (1) последующая продажа акций (долей) организации, на которую переведено имущество, либо (2) выход из участников организации-покупателя.

Основное преимущество покупки актива посредством приобретения доли в уставном капитале общества, которому он принадлежит, – это снижение налоговых издержек.

Вклад в уставный капитал коммерческой организации освобождается от налога на прибыль (подп. 3 п. 1 ст. 251 НК).

Передача основных средств и иного имущества в качестве вклада в уставный капитал не облагается НДС. Такая операция не признается реализацией (подп. 4 п. 3 ст. 39, подп. 1 п. 2 ст. 146 НК РФ).

Если доля в уставном капитале оплачивается имуществом, передающая сторона на об-

Налоговая нагрузка при заключении договора купли-продажи достаточно высока. Это делает данную форму реализации недвижимого имущества непривлекательной для собственников.



щей системе налогообложения обязана восстановить ранее принятый к вычету НДС (подп. 1 п. 3 ст. 170 НК РФ) в размере суммы, пропорциональной остаточной (балансовой) стоимости без учета переоценки (это касается основных средств и нематериальных активов).

 **Например,** Суд в рамках дела № А40–292428/2018 признал позицию налогоплательщика необоснованной и указал: общество, получившее имущество в качестве вклада в уставный капитал, вправе применить налоговый вычет по этому имуществу, только если передающая сторона восстановит налог. Суд пришел к выводу о формальном соблюдении налогоплательщиком условий для возмещения налога из бюджета: передающей стороной не был восстановлен НДС по данному имуществу в нарушение п. 11 ст. 171 НК РФ (Определение ВС РФ от 19.03.2020 № 305-ЭС20-2542 по делу № А40–292428/2018).

НДС необходимо восстановить в том квартале, в котором осуществлялась передача такого имущества. Специальные правила восстановления НДС частями не применяются в течение 10 лет. На это указал Минфин в письме от 30.03.2021 № 03–07–10/22958. НДС в такой ситуации восстанавливается единовременно.

Принимающая сторона, в свою очередь, если она также на общей системе налогообложения, учитывает ту же сумму налога в составе вычетов после принятия имущества на учет (п. 8 ст. 172, п. 11 ст. 171 НК РФ). Это правило действует, если принимающая сторона будет использовать имущество в облагаемой НДС деятельности.

В итоге сохраняется нейтральность НДС (баланс уплаченных и принятых к вычету сумм НДС), получается, что налоговые последствия взноса имущества в уставный капитал для собственника бизнеса отсутствуют.

Денежная оценка неденежного вклада в уставный капитал ООО должна быть проведена независимым оценщиком (п. 2 ст. 66.2 Гражданского кодекса РФ).

Денежную оценку имущества, которое вносится в уставный капитал ООО, должно утвердить общее собрание участников. При этом участники общества не вправе определять стоимость неденежного вклада в размере, превышающем сумму оценки независимого оценщика (п. 2 ст. 15 Закона об ООО, п. 2 ст. 66.2 ГК РФ).

Решения об утверждении стоимости неденежного вклада в уставный капитал принимают единогласно все участники ООО (п. 2 ст. 15 Закона об ООО).

При передаче в уставный капитал недвижимости нужно зарегистрировать переход права собственности на нее (ч. 6 ст. 1 Закона о госрегистрации недвижимости).

Каковы налоговые последствия продажи доли в ООО, находящемся на общей системе налогообложения?

Продажа долей и акций не облагается НДС: подп. 12 п. 2 ст. 149 НК РФ.

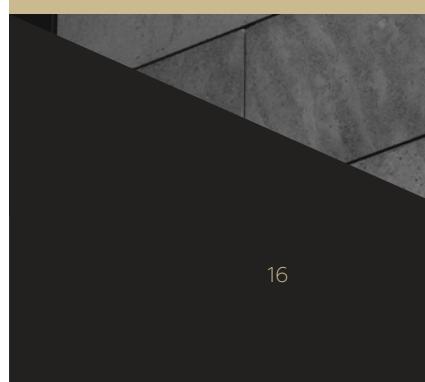
Если организация владеет долями (акциями) в компании непрерывно более 5 лет, доход от реализации (погашения) таких долей (акций) для юридических лиц облагается налогом по нулевой ставке налога на прибыль (ст. 284.2 НК РФ). Для отчуждаемых акций и долей действует льгота, если стоимость недвижимости, прямо или косвенно принадлежащей такому обществу, составляет не более 50% стоимости всех его активов.

При отсутствии льготы юридическое лицо платит при продаже акций или долей налог на прибыль, ставка – 20%.

При исчислении налога на прибыль полученные от продажи имущественных прав доходы рассчитываются на основании общей нормы (ст. 249 НК РФ). На этапе реализации (продажи) доли в уставном капитале у продавца возникает доход от реализации имущественных прав (п. 1 ст. 249). При реализации долей в уставном капитале ООО налогоплательщик вправе уменьшить соответствующие доходы на цену приобретения таких долей, а также на расходы, связанные с их приобретением и реализацией



При передаче в уставный капитал недвижимости нужно зарегистрировать переход права собственности на нее (ч. 6 ст. 1 Закона о госрегистрации недвижимости).





(с учетом положений, предусмотренных абз. 4 п. 1 ст. 277 НК РФ). При этом неважно, были ли ранее эти доли приобретены по договорам купли-продажи или посредством внесения дополнительных вкладов в уставный капитал (письмо Минфина от 05.12.2017 № 03-03-06/1/80864).

Теперь рассмотрим налоговые последствия выхода из участников ООО, находящегося на общей системе налогообложения.

Размер доли участника общества в уставном капитале общества определяется в процентах или в виде дроби (п. 2 ст. 14 Закона об ООО). Размер такой доли должен соответствовать соотношению номинальной стоимости его доли и уставного капитала общества.

Действительная стоимость доли участника общества соответствует части стоимости чистых активов общества, пропорциональной размеру его доли.

Согласно Приказу Минфина России от 28.08.2014 № 84 н (ред. от 24.05.2023) стоимость чистых активов – разность между величиной принимаемых к расчету активов организации и величиной принимаемых к расчету обязательств организации. Объекты бухгалтерского учета, учитываемые организацией на забалансовых счетах, при определении стоимости чистых активов не принимаются к расчету.

Принимаемые к расчету активы включают все активы организации. Исключение – дебиторская задолженность учредителей (участников, акционеров, собственников, членов) по взносам (вкладам) в уставный капитал (уставный фонд, паевой фонд, складочный капитал), по оплате акций.

Принимаемые к расчету обязательства – все обязательства организации, за исключением доходов будущих периодов в связи с получением государственной помощи, а также в связи с безвозмездным получением имущества.

Для расчета действительной стоимости доли может быть привлечен независимый оценщик.

При этом общество обязано выплатить вышедшему из общества участнику общества

действительную стоимость его доли в уставном капитале общества. Такая стоимость определяется на основании данных бухгалтерской отчетности общества за последний отчетный период, предшествующий дате перехода к обществу доли вышедшего из общества участника общества, или с согласия этого участника общества выдать ему в натуре имущество такой же стоимости.

При выплате действительной стоимости денежными средствами обязательства по НДС не возникает, так как передача денег не является реализацией (подп. 1 п. 3 ст. 39 НК РФ).

Если в дальнейшем перешедшую к организации долю участника она продаст, доход от такой продажи можно уменьшить на выплаченную участнику действительную стоимость (подп. 2.1 п. 1 ст. 268 НК РФ, письмо Минфина России от 30.04.2020 № 03-03-06/1/35838).

Если действительная стоимость доли выплачивается имуществом, стоимость имущества в части, не превышающей первоначальный взнос участника, в доходах не отражается (подп. 5 п. 3 ст. 39 НК РФ).

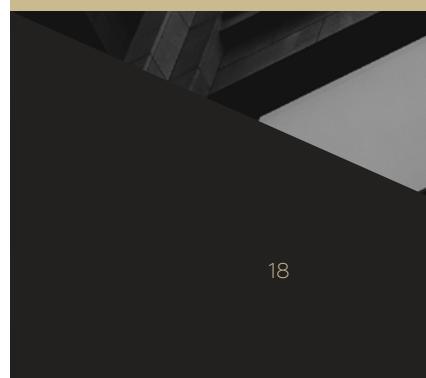
При этом стоимость имущества в части, превышающей первоначальный взнос, нужно включить в доходы от реализации (п. 1 ст. 39, п. 1, 2 ст. 249 НК РФ, письмо Минфина России от 25.03.2021 № 03-11-06/2/21517).

В письме от 10.02.2023 № 03-03-06/1/10911 Минфин России указан: доход участника организации, являющегося юридическим лицом, определяется как разница между рыночной стоимостью получаемого имущества на момент его получения и стоимостью оплаченной доли в уставном капитале общества. Этот доход квалифицируется в качестве дивидендов. Российская организация, выплачивающая участнику доходы при его выходе из общества, признается налоговым агентом по доходам такого участника в виде дивидендов (п. 3 ст. 275 НК РФ).

НДС начислят с той части стоимости имущества (имущественных прав), которая превышает первоначальный взнос участника. Реализация имущества в пределах первоначального взно-



Если
действительная
стоимость доли
выплачивается
имуществом,
стоимость
имущества в части,
не превышающей
первоначальный
взнос участника,
в доходах
не отражается
(подп. 5 п. 3
ст. 39 НК РФ).





са НДС не облагается (письмо Минфина России от 12.09.2019 № 03-07-14/70274).

Вариант 3. Вклад в имущество без увеличения уставного капитала (ст. 66.1 ГК РФ, ст. 27 ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью») и (1) последующая продажа акций (долей) организации, на которую переведено имущество, либо (2) выход из участников организации-покупателя.

Согласно п. 14 Постановления Пленума ВС РФ № 90, Пленума ВАС РФ № 14 от 09.12.1999 «О некоторых вопросах применения Федерального закона «Об обществах с ограниченной ответственностью»»:

1. Вклады в имущество общества не являются вкладами в уставный капитал общества и не изменяют размер и номинальную стоимость долей участников в уставном капитале общества;
2. Обязанность внесения вкладов в имущество общества возникает, когда она предусмотрена в уставе общества и когда принято соответствующее решение общего собрания участников о внесении таких вкладов;
3. Вклады в имущество общества вносят все участники общества пропорционально их долям в уставном капитале, если иное не предусмотрено уставом общества;
4. Ограничения, связанные с внесением вкладов в имущество общества, должны быть закреплены в уставе общества. Эти ограничения не распространяются на других лиц, которые приобретут долю в случае ее отчуждения;
5. Вклады в имущество общества вносятся деньгами, если иное не определено уставом общества или решением общего собрания участников общества;
6. Выход участника из общества не освобождает его от обязанности по внесению вклада в имущество общества, возникшей до подачи заявления о выходе.

НК РФ предусматривает два льготных механизма, которые позволяют освобождать вклады от налогообложения:

Вклад в имущество по подп. 11 п. 1 ст. 251 НК РФ

- ✓ Доля участия передающей (принимающей) стороны в уставном капитале принимающей (передающей) стороны должна составлять более 50%.
- ✓ Не происходит увеличения уставного капитала общества.
- ✓ Переданное имущество (за исключением денежных средств) не может никому быть передано в течение года с момента получения (в том числе в аренду), иначе налоговая льгота (подп. 11 п. 1 ст. 251 НК РФ) теряется. То есть полученное имущество, имущественные права не признаются доходом для целей налогообложения, только если в течение одного года со дня их получения указанное имущество, имущественные права (за исключением денежных средств) не передаются третьим лицам.

Вклад в имущество в целях увеличения чистых активов по подп. 3.7 п. 1 ст. 251 НК РФ

- ✓ Передать имущество, имущественные и неимущественные права может любой участник общества.
- ✓ Нет ограничений в последующем распоряжении имуществом в течение года с момента передачи.
- ✓ Передавать можно имущество, имущественные и неимущественные права (включая права требования по займу, прощение долга и др.), имеющие денежную оценку.
- ✓ Не происходит увеличения уставного капитала общества.
- ✗ Вклад в имущество нельзя учесть в составе расходов на приобретение доли при получении последующего дохода (при ее продаже, при выходе из общества или его ликвидации).



Таким образом, вклад в имущество – безвозмездная передача участником (акционером) своей компании неких благ (денежные средства, доли (акции) в других юридических лицах, недвижимое имущество и т.п.). При этом уставный капитал не увеличивается, номинальный размер долей участников не меняется.

Каковы налоговые последствия вклада в имущество (подп. 11 и 3.7 п. 1 ст. 251 НК)?

1. По налогу на прибыль.

Полученное имущество не облагается налогом на прибыль и единым налогом по УСН. Это значит, что при определении налоговой базы не учитываются доходы в виде имущества, имущественных прав или неимущественных прав в размере их денежной оценки, которые получены в качестве вклада в имущество хозяйственного общества или товарищества в порядке, установленном гражданским законодательством Российской Федерации.

При этом Минфин России в письме от 03.09.2021 № 03-03-06/1/71505 указал: средства, полученные ООО от его участника в виде вклада в имущество, не учитываются при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций в составе доходов только в случае, если вклад в имущество осуществлен в соответствии с нормами ГК РФ и Закона № 14-ФЗ (при отсутствии обстоятельств, предусмотренных п. 1 ст. 54.1 НК РФ, и при выполнении условий п. 2 ст. 54.1 НК РФ).

2. По НДС.

Не признается объектом обложения НДС (освобождается от налогообложения) передача в качестве вклада в имущество:

- денежных средств (подп. 1 п. 2 ст. 146, подп. 1 п. 3 ст. 39 НК РФ);
- долей в уставных капиталах других организаций, ценных бумаг (акций, облигаций) (подп. 12 п. 2 ст. 149 НК РФ);

- исключительных прав на изобретения, полезные модели, промышленные образцы, программы для ЭВМ, базы данных, топологии интегральных микросхем, секреты производства (ноу-хай). При этом освобождение от налогообложения программ для ЭВМ и баз данных действует, только если они включены в единый реестр российских программ для ЭВМ и баз данных и (или) единый реестр результатов научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ военного, специального или двойного назначения (подп. 26, 26.1 п. 2 ст. 149 НК РФ).

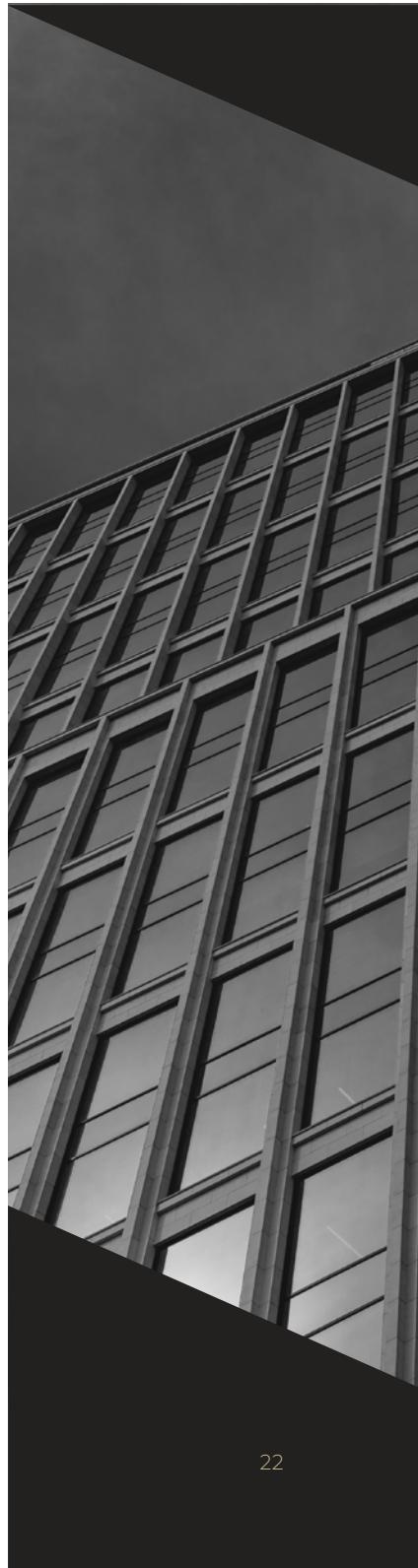
По мнению Минфина России, внесение объектов основных средств, МПЗ и т.п. в имущество хозяйственных обществ без изменения уставного капитала облагается НДС, так как такой операции нет в перечнях операций, которые не являются объектом обложения НДС и освобождены от обложения этим налогом. Сумму налога, ранее принятую к вычету по этому имуществу, восстанавливать не нужно (письма Минфина России от 09.03.2023 № 03-07-15/20469, от 26.12.2016 № 03-07-08/77947, от 15.07.2013 № 03-07-14/27452).

Аналогичной позиции придерживается ФНС России (письмо от 15.03.2023. № СД-4-3/2933@).

Налоговая база определяется в порядке, аналогичном для безвозмездной передачи, — исходя из рыночной стоимости передаваемого имущества (п. 2 ст. 154, п. 3 ст. 105.3 НК РФ). Если организация и получающая сторона не являются взаимозависимыми лицами, рыночной считается цена, указанная в документах о передаче имущества (п. 1 ст. 105.3 НК РФ, письмо Минфина России от 04.10.2012 № 03-07-11/402).

Передача имущества (имущественных прав) в качестве вклада в имущество безвозмездна (п. 2 ст. 248 НК РФ). Расходы в виде стоимости безвозмездно переданного имущества (имущественных прав) не учитываются при расчете налога на прибыль (п. 16 ст. 270 НК РФ).

Сумма начисленного в связи с безвозмездной передачей НДС в расходах также не учитывается (п. 16 ст. 270 НК РФ).





Рассмотрим риски переквалификации сделок, связанных с отчуждением имущества через реализацию доли в капитале юридического лица. В письме ФНС России от 13.07.2017 № ЕД-4-2/13650@ есть пример распространенной схемы: налогоплательщик-«продавец» договорился с покупателем о продаже объекта недвижимости. Для этого создал юридическое лицо с минимальным уставным капиталом (10 000 руб.), а затем через договор займа внес в учредительный капитал юридического лица 65 млн руб. На эти заемные деньги подконтрольное вновь созданное юридическое лицо купило у налогоплательщика-«продавца» объект недвижимости. А далее покупатель приобрел долю в этом юридическом лице. В описанном случае сделка по приобретению доли прикрыла сделку по купле-продаже недвижимости.

Налоговые органы при проведении мероприятий налогового контроля анализируют условия договоров налогоплательщика с точки зрения норм гражданского и налогового права, чтобы выявить сделки, которые имели место в действительности. То есть для налоговых органов действует приоритет существа над формой.

При раскрытии сделок, направленных на неуплату НДС, налоговые органы обращают внимание на:

1. Ведение созданной организацией реальной финансово-хозяйственной деятельности до и после такой сделки, предоставление нулевой отчетности в налоговый орган;
2. Наличие имущества для ведения деятельности;
3. Взаимозависимость контрагентов;
4. Движение денежных средств (проведение расчетов в короткий срок, через один банк, фактическое использование одной и той же суммы);
5. Наличие отчета оценщика о рыночной стоимости имущества, цель проведения оценки.

К сделке, которую стороны действительно имели в виду (прикрываемая сделка), с учетом ее существа и содержания применяются относящиеся к ней правила (п. 2 ст. 170 ГК РФ).

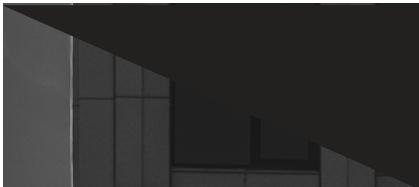
Переквалификация договора купли-продажи доли в уставном капитале организации в договор купли-продажи имущества влечет дона-числение НДС и налога на прибыль продавцу. Помимо недоимки также начислят пени и штраф за неуплату налога.

Суды, как правило, признают переквалификацию налоговым органом договора купли-продажи долей в реализацию имущества обоснованной.

Вариант 4. Продажа объекта по заниженной стоимости через подконтрольную корпоративную структуру с использованием специального налогового режима.

Схема обычно проста. Интересанты создают по-средника между реальными участниками сделки (действительными продавцом и покупателем) – организацию на УСН – либо используют уже готовую. Если продают крупный дорогосто-ящий имущественный комплекс, объект пред-варительно дробится и в схеме используется несколько организаций-«прокладок». Между продавцом и «прокладкой» происходит сделка по продаже имущества по стоимости, близкой к балансовой (в целях занижения базы по на-логу на прибыль), или стоимости, превышающей остаточную, но значительно меньше рыночной стоимости. В некоторых случаях организации привлекают оценщика для обоснования сто-имости сделки (предполагают, что отчет о за-ниженной рыночной стоимости объекта может быть аргументом в возможном споре с нало-говой). После перехода имущественных прав к «прокладке» совершают следующую сделку по продаже такого имущества уже по рыночной стоимости реальному покупателю. В резуль-тате второй сделки объем платежей в бюджет ограничивается пониженными ставками нало-га, применяемыми к валовому потоку денежных средств по сделке. Однако такая схема несет серьезные налоговые риски; вероятность их на-ступления высока.

Если проверяющие придут к выводу об от-сутствии действительной экономической ос-



Суды, как правило, признают переквали-фикацию налоговым органом договора купли-продажи долей в реализацию имущества обоснованной.



Если проверяющие придут к выводу об отсутствии действительной экономической основы у действий налогоплательщиков, эти действия признают нарушающими пределы осуществления прав по исчислению налоговой базы и (или) суммы налога, сбора, страховых взносов.

новы у действий налогоплательщиков, эти действия признают нарушающими пределы осуществления прав по исчислению налоговой базы и (или) суммы налога, сбора, страховых взносов.

Также есть случаи еще большего упрощения схемы. Продавец недвижимости не включает в сделку «прокладку», а продает имущество напрямую покупателю по стоимости ниже рыночной, остаток средств получает иными способами (наличные средства, контракты на аффилированные организации и ИП, доли/акции и т.д.). В таких случаях действуют уже описанные выше существенные налоговые риски. Кроме того, продавец может вернуть себе имущество в результате оспаривания сделки и при этом выплатить покупателю не всю сумму реально полученного по сделке, а лишь ту часть, которая была закреплена в договоре. Возможность возврата внесенных иными способами средств сильно зависит от ряда факторов: возможность/невозможность получения соответствующего судебного акта и действительно наличие имущества у должника, получившего денежные средства, на момент предъявления требования.

Применение описанных выше схем влечет высокий риск выявления налоговыми органами необоснованной налоговой выгоды и доначисления сумм налога, пеней, штрафа.

Вариант 5. Передача объекта в паевой инвестиционный фонд с последующей продажей инвестиционных паев.

Налоговые последствия:

1. Передача имущества в состав паевого инвестиционного фонда не облагается НДС, так как не будет признаваться реализацией на основании подп. 4 п. 3 ст. 39 НК РФ;
2. Финансовый результат при погашении (продаже) инвестиционных паев – это разница между суммами доходов, полученными от погашения (продажи) паев, и документально подтвержденными рас-

ходами на приобретение, реализацию и хранение паев, фактически произведенными налогоплательщиком.

В п. 2 ст. 280 НК РФ определено: доходы налогоплательщика от операций по реализации или иного выбытия ценных бумаг (в том числе погашения) определяются, в частности, исходя из цены реализации или иного выбытия ценной бумаги.

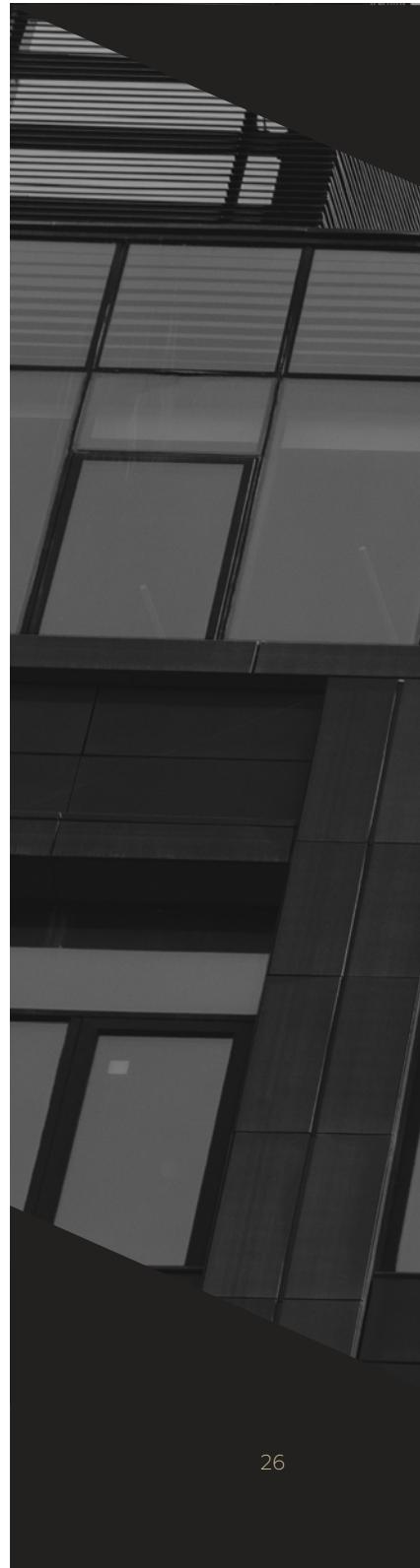
Расходы при реализации (или ином выбытии) ценных бумаг определяются, в частности, исходя из цены приобретения ценной бумаги (включая расходы на ее приобретение) и затрат на ее реализацию.

По расходам, связанным с приобретением ценных бумаг, включая их стоимость, датой осуществления внереализационных и прочих расходов признается (если иное не установлено ст. 261, 262, 266 и 267 НК РФ) дата реализации или иного выбытия ценных бумаг (подп. 7 п. 7 ст. 272 НК РФ).

Таким образом, налоговая база по операциям с цennыми бумагами определяется при их реализации (погашении) или ином выбытии. При этом доходы будут формироваться исходя из цены реализации или иного выбытия инвестиционных паев, а расходы — исходя из цены их приобретения. В данном случае она будет равна стоимости переданного в паевой фонд объекта недвижимого имущества или переданной доли в уставном капитале ООО.

Факторы, на которые необходимо обратить внимание:

1. При передаче управляющей компании ПИФ имущества в доверительное управление НДС подлежит восстановлению. В отношении основных средств и нематериальных активов — в размере суммы, пропорциональной остаточной (балансовой) стоимости без учета переоценки. Восстановленный НДС в расходах по налогу на прибыль учесть нельзя. Восстановление нужно сделать в квартале, в котором осуществлена передача такого имущества.





Управляющая компания ПИФ имеет право принять такой НДС к вычету, если использует имущество в деятельности, облагаемой НДС (подп. 1 п. 3 ст. 170, п. 11 ст. 171 НК РФ);

2. Действует Указание Банка России от 28.10.2019 № 5301-У «О порядке передачи имущества, за исключением денежных средств, для включения его в состав паевого инвестиционного фонда»;
3. Имущество переходит в общую долевую собственность владельцев инвестиционных паев фонда;
4. Нужен отчет об оценке имущества;
5. С 1 января 2016 г. все сделки с участием ПИФ должны обязательно заверяться нотариально;
6. Требуется проверка документов ПИФ, правил доверительного управления (они должны предусматривать требования к имуществу), полномочий управляющей компании, получение согласия спец. депозитария (специализированный депозитарий осуществляет контроль соблюдения управляющей компанией действующего законодательства, дает согласие на получение имущества) и др.;
7. Инвестиционные паи будут отражены в бухгалтерском учете по рыночной стоимости (определенной независимым оценщиком).

Если внесение имущества в ПИФ имеет целью скрытую реализацию имущества через последующую реализацию пая, — возможны налоговые риски.

 **Приведем пример из судебной практики:
ПИФ использовался для целей минимизации налогов.**

При рассмотрении дела № А71-14067/2020 Семнадцатый арбитражный апелляционный суд в постановлении от 25.08.2021 пришел к выводу: внесенное в качестве паев в паевые фонды имущество было в короткий период времени реализовано обществами «УваХлеб» и «Общепит», которые применяли упрощенную систему

налогообложения и освобождались от уплаты НДС. Доказательства подтверждали фактически одновременное оформление документов по передаче имущества от Увинского РАЙПО в виде паевых взносов в паевой фонд ПО «УваХлеб» и Увинским ПО «Общепит» с документами по последующей реализации указанного имущества обществам «Дружба» и «Доминат». Денежные средства, которые поступили на расчетные счета ПО «УваХлеб» и Увинский ПО «Общепит» от реализации имущества, переданного в виде паевых взносов, в дальнейшем были возвращены в общество. Оно использовало их в хозяйственной деятельности на текущие расходы.

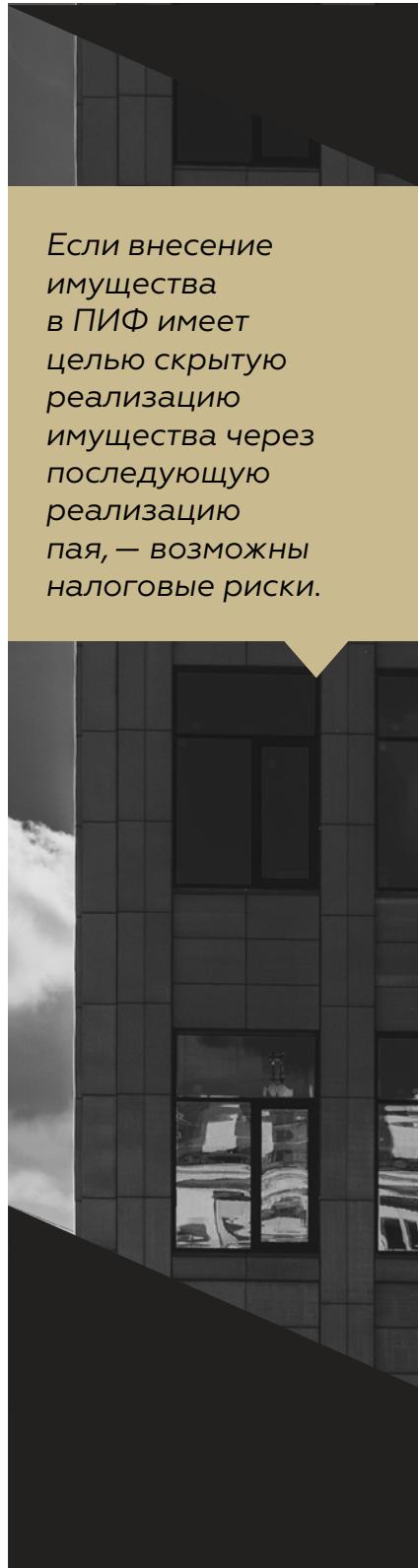
Также при рассмотрении дела суды учили, что сделки по передаче имущества в виде паевых взносов и последующей реализации указанного имущества совершены с нарушением требований уставов участников схемы.

При таких обстоятельствах суды первой и апелляционной инстанций согласились с выводом налоговой: общество нарушило положения ст. 54.1 НК РФ. В результате целенаправленных, осознанных действий по оформлению сделок по передаче имущества, оборудования в виде паевых взносов в паевой фонд взаимозависимых и подконтрольных организаций фактически выведена из-под налогообложения по общей системе налогообложения стоимость реализованного им имущества. Это послужило основанием для начисления налогов, пеней по результатам выездной налоговой проверки.

В суде округа судебные акты не обжаловались.

Изложенный кейс показывает: ПИФ отнесен к числу легальных инструментов распоряжения имуществом, однако, если использовать его для злоупотребления правом, наступят негативные последствия для собственника такого имущества.

Если внесение имущества в ПИФ имеет целью скрытую реализацию имущества через последующую реализацию пая, — возможны налоговые риски.



СПЕЦИФИКА СДЕЛОК ПО АРЕНДЕ НЕДВИЖИМОГО ИМУЩЕСТВА



/02





Основная форма использования коммерческой недвижимости в гражданском обороте для осуществления предпринимательской деятельности и извлечения прибыли — ее передача в пользование третьим лицам (аренда). Рассмотрим актуальные вопросы аренды, риски по таким сделкам. Обратим внимание на особенности ситуаций, в которых передачу имущества правообладатели рассматривают как возможность снижения издержек, в том числе налоговых. Проанализируем типовые рисковые случаи.

1. «Возвратные» сделки аренды

Инвестирование в создание объекта недвижимости связано с существенными затратами на его создание или приобретение. Инвесторы заинтересованы в возвращении своих вложений с максимальной отдачей в возможно короткие сроки. Предоставление имущества в аренду третьим лицам, как правило, отвечает таким ожиданиям по окупаемости. Но есть одно исключение: многие хотят максимально снизить издержки при получении таких доходов. Часто — за счет занижения налоговой базы по налогу на прибыль организаций и НДС.

Одним из способов многие рассматривали последовательное совершение цепочки сделок между взаимозависимыми (в том числе скрыто зависимыми) лицами.

Организация 1 продает принадлежащее ей имущество Организации 2. Далее Организация 2 передает приобретенное имущество Организации 1 на условиях договора аренды. При этом сделка купли-продажи может содержать условия отсрочки платежа. А в перспективе такая отсрочка и вовсе может новироваться в заем. Организация 1 вновь получает в аренду объект и вовлекает его в предпринимательскую деятельность, сдавая в субаренду третьим лицам. Поток арендных платежей в такой ситуации участники сделок регулируют (увеличивая или уменьшая их), исходя из обстоятельств, которые влияют на объем налоговых обязательств каждого из участни-



ков. Если Организация 1 является собственником ряда объектов с постоянным повышенным доходом, приведенный пример «возвратной» сделки аренды позволяет занижать налоговую базу по налогу на прибыль за счет искусственно сформированных расходов по арендной плате. А сумма налогов по сделке реализации имущества (по заниженной стоимости) зачастую идет в зачет и непосредственно в бюджет не попадает. Это происходит за счет приобретения права на заем сумм НДС после ввода объекта в эксплуатацию, а также убытков прошедших периодов, сформированных при строительстве объекта.

Иногда данная схема «дорабатывается»: Организацию 2 переводят на упрощенную систему налогообложения.

Налоговый орган опровергнет законность такой схемы, если налогоплательщик не докажет наличие реальной экономической основы, деловой цели таких сделок. А если признают целью совершения цепочки последовательных сделок намерение занимать объем обязательств перед бюджетом — сделки переквалифицируют с соответствующими доначислениями налогов, пеней, штрафов.



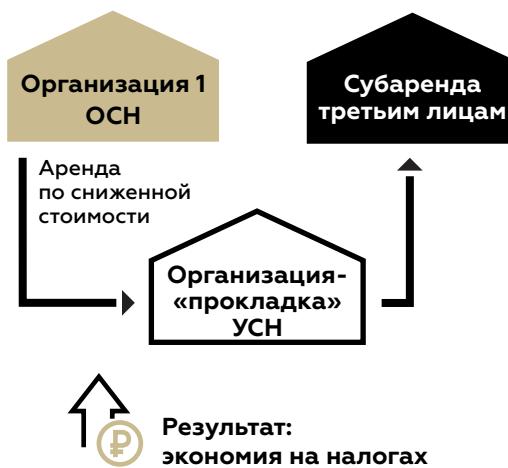
2. Аренда через модель «торговых домов»

Еще более распространенный способ оптимизации — передача актива в аренду третьим лицам через искусственно созданную «компанию-прокладку», предварительно переведенную на специальный налоговый режим. Выглядит это так.

Организация 1 (на ОСН) передает имущество в аренду Организации 2 (на УСН) по существенно заниженной цене. После этого Организация 2 передает имущество в аренду третьим лицам на рыночных условиях. В результате Организация 2 сохраняет у себя существенную часть средств от аренды, выплачивая лишь пониженную налоговую ставку с валового дохода. А Организация 1 принимает для целей исчисления налоговой базы по налогу на прибыль и НДС незначительную долю арендного потока.

Мы называем такую схему моделью «торговых домов»: изначально она применялась на промышленных предприятиях, которые под разными предлогами создавали для ре-

Аренда через модель «торговых домов»



ализации собственной продукции торговые дома. Законность такой схемы уже неоднократно опровергали налоговые органы в судах.

На сегодняшний день так же складывается ситуация с вовлечением в цепочку арендных отношений посредников, не выполняющих самостоятельной функции.

Заметим: многие собственники применяют модель вывода активов через управляющие компании или ИП вместо генерального директора организации. Такие схемы также давно привлекают внимание налоговых органов. Если в рамках проверки налогоплательщик не может подтвердить самостоятельность деятельности организации и управляющей компании, а также независимость привлеченной структуры — налоговые органы доначисляют налоги (а в случае с привлечением ИП и сборы), пени, штрафы.

Заметим: многие собственники применяют модель вывода активов через управляющие компании или ИП вместо генерального директора организации.



3. Искусственное дробление бизнеса

Выгода от использования УСН по сравнению с ОСН очевидна. Желающих соответствовать критериям УСН – много. Правообладатели крупных, дорогостоящих объектов, видя выгоду такой системы налогообложения, дробят имущество и перераспределяют финансовые потоки так, чтобы формально соответствовать требованиям для применения УСН. Часто распределяют имущество между лицами, связанными между собой. Такие связи налоговые органы легко устанавливают и доказывают. На результаты налоговой проверки влияют наиболее распространенные ошибки налогоплательщиков, допущенные ими при создании структуры владения, управления и эксплуатации имущества. Какие типовые факторы привлекают внимание налоговых органов?

1. Фактическое управление деятельностью участников схемы осуществляют одни лица (единий центр заключения арендных договоров и договор на эксплуатацию здания).
2. Общие для участников схемы представители.
3. Участники схемы несут расходы друг за друга.
4. Общие для участников схемы вывески, сайты, обозначения, адреса, банки и пр.
5. Единый для участников схемы административно-хозяйственный центр.
6. Общие для участников схемы кадровые ресурсы, нет обособленного штата.
7. Показатели хозяйственной деятельности участников схемы близки к предельным значениям применения спецрежимов.
8. Отсутствие деловой цели дробления.

Мы проанализировали наиболее типичные механизмы владения и распоряжения недвижимым имуществом из практики. Каждый механизм имеет свои особенности. Ряд из них позволяют обеспечить налоговую экономию. Но при выборе механизма нужно заранее оценивать перспективы споров с налоговым органом.

ЗЕМЕЛЬНО- ИМУЩЕСТВЕННЫЕ ОТНОШЕНИЯ



/03





Земельно-имущественные отношения — общественные отношения, которые возникают между органами государственной власти и местного самоуправления, физическими и юридическими лицами, с одной стороны, по поводу владения, пользования, распоряжения землями, а с другой — по поводу государственного управления земельным фондом.

После проведения земельной реформы, начавшейся в конце 80-х гг. XX в., изменилось понимание земельных отношений. Упразднили монополию государственной собственности на землю, отношения приобрели имущественный характер путем совершения различных сделок с землей (купли-продажи, аренды и т.д.).

Земельно-имущественные отношения в современной России — результат длительного общественного развития практики использования и охраны земель, применяемых форм собственности, приоритетных способов устройства территории. Здесь важны национальные, социальные, экономические и иные особенности реализации функций земли как природного ресурса, средства производства, объекта имущества.

Исключительная важность природоресурсных отношений закреплена в ст. 9 Конституции Российской Федерации: «земля и другие природные ресурсы используются и охраняются как основа жизни и деятельности народов, проживающих на соответствующей территории».

Несмотря на последние изменения в федеральном и в региональных земельных законодательствах, все еще есть недостатки и проблемы. Это приводит к неоднозначному толкованию и применению правовых норм на практике.

3.1. Оформление прав на земельный участок с собственником здания (помещения)

Общие положения о порядке оформления договорных отношений.

Договор аренды земельного участка – самый распространенный способ оформления земельных отношений на территории Москвы. Это соответствует принципу платности использования земельного участка, закрепленному в ст. 65 ЗК РФ.

Законодательство РФ содержит множество оснований для заключения договоров аренды земельного участка (с проведением процедуры торгов, аукционов или без нее).

В Москве самое распространенное основание для заключения договоров аренды земельного участка, находящегося в государственной или муниципальной собственности, без проведения торгов – его предоставление собственникам зданий, сооружений и помещений в них.

На территории Москвы земельными участками, находящимися в собственности города или собственность на которые не разграничена, распоряжается Департамент городского имущества г. Москвы (ДГИ г. Москвы).

Порядок заключения договора аренды земельного участка с ДГИ г. Москвы прописан в Административном регламенте предоставления государственной услуги города Москвы «Предоставление земельного участка в аренду правообладателям зданий, сооружений, расположенных на земельном участке» (Приложение № 15), утвержденном Постановлением Правительства Москвы от 15.05.2012 № 199-ПП «Об утверждении административных регламентов предоставления государственных услуг Департаментом городского имущества города Москвы» (далее – Административный регламент).

Административный регламент устанавливает состав, последовательность и сроки выполнения административных процедур и (или)



Если участок находится на территории с утвержденным проектом межевания, но в нем не отражены границы нужного участка, заявитель не сможет сформировать участок с помощью согласования схемы размещения участка.

принятия решений по предоставлению государственной услуги (осуществляется по заявлению физического или юридического лица).

Перед обращением в ДГИ г. Москвы за заключением договора аренды земельного участка заинтересованное лицо должно сначала согласовать предоставление земельного участка с целью его формирования — в ситуации, когда для территории, где расположено здание, не утвержден проект межевания территории.

Рассмотрим каждую процедуру поэтапно с учетом их особенностей.

Этап 1. Подготовка схемы расположения земельного участка

На территории Москвы еще существует множество кварталов, для которых проект межевания не утвержден. Если заинтересованное лицо столкнулось с этим, ему нужно обратиться к кадастровому инженеру для подготовки схемы расположения земельного участка. Это необходимо для дальнейшего предварительного согласования предоставления земельного участка.

Если земельный участок обозначен в проекте межевания, можно сразу направлять заявление о заключении договора его аренды, минуя стадию согласования схемы размещения участка. Однако есть нюансы. Если участок находится на территории с утвержденным проектом межевания, но в нем не отражены границы нужного участка, заявитель не сможет сформировать участок с помощью согласования схемы размещения участка. Ему придется вносить изменения в проект межевания, которые позволят определить необходимые границы. Такой вывод следует из п. 2 ст. 11.3, п. 5, 16 ст. 11.10 ЗК РФ.

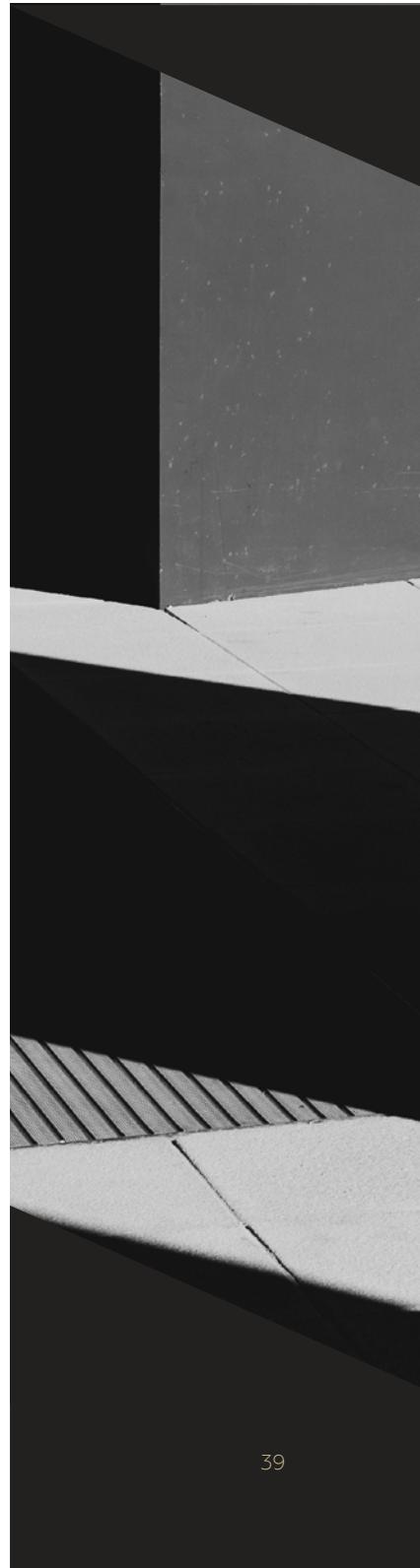
В силу положений п. 3, 4 ст. 11.10 ЗК РФ подготовку схемы расположения земельного участка обеспечивает исполнительный орган публичной власти (если иное не предусмотрено этой статьей). Однако подготовка схемы расположения земельного участка в целях его образования для предоставления без проведения торгов может быть сделана гражданином или юридическим лицом. Орга-

ны исполнительной власти часто трактуют эту норму как обязанность заинтересованного лица подготовить схему за свой счет.

Схема расположения земельного участка или земельных участков на кадастровом плане территории — это изображение границ образуемого земельного участка или образуемых земельных участков на таком плане (п. 1 ст. 11.10 ЗК РФ). В схеме расположения земельного участка указывают площадь каждого образуемого земельного участка, их условные номера.

Подготовка схемы расположения земельного участка проводится с учетом:

- ✓ утвержденных документов территориального планирования;
- ✓ правил землепользования и застройки;
- ✓ проекта планировки территории;
- ✓ землестроительной документации;
- ✓ положения об особо охраняемой природной территории;
- ✓ наличия зон с особыми условиями использования территорий, земельных участков общего пользования, территорий общего пользования, красных линий;
- ✓ местоположения границ земельных участков, местоположения зданий, сооружений. В том числе это касается тех объектов, размещение которых предусмотрено государственными программами РФ, государственными программами субъекта РФ, адресными инвестиционными программами;
- ✓ объектов незавершенного строительства.



Государственная
услуга
по заключению
договора аренды
земельного
участка
с собственниками
зданий
осуществляется
в соответствии
с Административным
регламентом.

Этап 2. Предварительное согласование предоставления земельного участка

Второй этап — принятие решения о предварительном согласовании предоставления земельного участка в порядке, установленном ст. 39.15 ЗК РФ.

Общий срок предоставления государственной услуги не может превышать 20 рабочих дней (в 2024 г. — не позднее 14 дней).

Такая процедура аналогична и для правообладателей земельных участков, у которых договор аренды земельного участка с ДГИ заключен, но его срок истек.

Этап 3. Предоставление земельного участка в аренду правообладателям зданий, сооружений, расположенных на земельном участке

Государственная услуга по заключению договора аренды земельного участка с собственниками зданий осуществляется в соответствии с Административным регламентом (Приложение № 15 к Постановлению Правительства № 199-ПП).

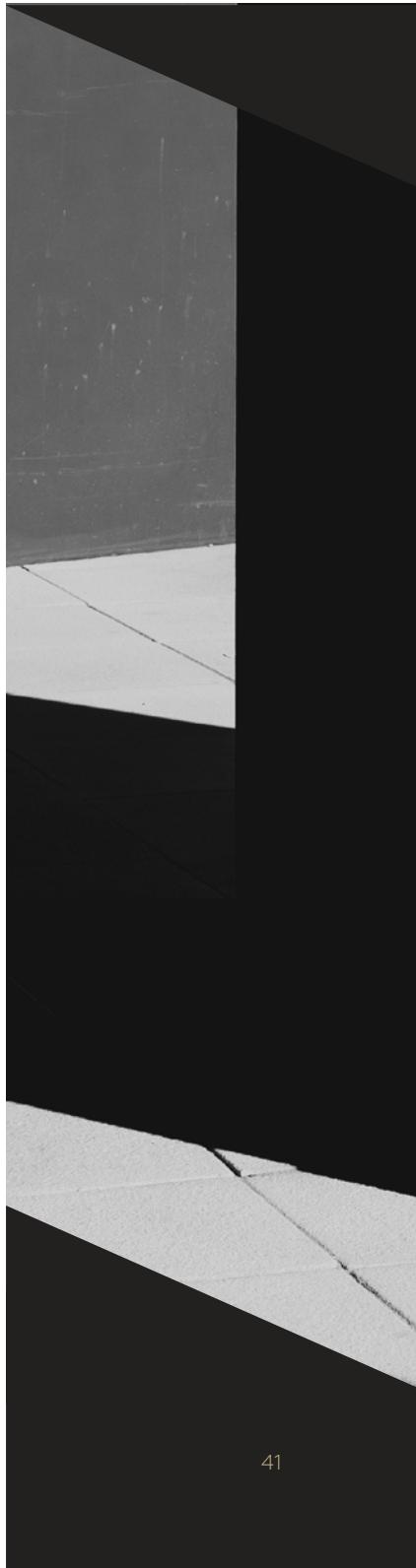
Общий срок ее предоставления не может превышать 14 рабочих дней. В него не включен срок, на который предоставление услуги может быть приостановлено. Такой инструмент — приостановление — ДГИ г. Москвы использует часто.

Причины приостановления:

1. Подписание заявителем договора аренды земельного участка;
2. Направление в Государственную инспекцию по контролю за использованием объектов недвижимости г. Москвы для проведения проверки использования земельного участка;
3. Поступление от заявителя протокола разногласий к выданному на подписание проекту договора аренды земельного участка.

Государственная инспекция по контролю за использованием объектов недвижимо-

сти города Москвы может выявить признаки самовольного строительства. А заявитель вправе более одного раза выразить несогласие с проектом договора аренды земельного участка. В таких случаях ДГИ г. Москвы может отказать в предоставлении государственной услуги. Тогда решение вопроса в перспективе перейдет в суд.





3.2. Анализ оснований для приостановления государственной услуги. Проблематика

Проанализируем положения административных регламентов, которые влекут те или иные риски для заинтересованных лиц при заключении договоров аренды земельного участка на новый срок.

1. ДГИ г. Москвы направляет в Государственную инспекцию по контролю за использованием объектов недвижимости города Москвы информацию для проведения проверки использования земельного участка.

Самое популярное основание для вынесения решения о приостановлении представления государственной услуги — направление информации в Государственную инспекцию по контролю за использованием объектов недвижимости г. Москвы для проведения проверки о выявленных признаках незаконного (нечелевого) использования земельных участков. К ним относятся:

1. Использование земельных участков для строительства (реконструкции) без оформленных в установленном порядке документов (являющихся основанием для использования земельного участка и (или) разрешения на строительство):
 - размещение на участке строительной техники, оборудования, строительных лесов;
 - организация подъездных путей;
 - разрытие траншей;
 - подключение к сетям (отключение от сетей);
 - ограждение земельного участка;
 - разрытие земельного участка глубиной более 1 м;
 - возведение фундамента, цокольных этажей, пристроек, надстроек, подземных конструкций, возведение опор, стен, перекрытий или иных строительных элементов;

- демонтаж опор, стен, перекрытий или иных строительных элементов;
- 2. Проведение работ по строительству (реконструкции) объекта капитального строительства на основании разрешения на строительство, но с нарушением градостроительных требований (превышение технико-экономических параметров, указанных в разрешении на строительство).

Если выявлят признаки незаконного (нечеловеческого) использования земельных участков, оказание государственной услуги приостанавливают.

Часто ДГИ г. Москвы получает сведения, что объект капитального строительства (ОКС) имеет признаки самовольного строительства. Это и является причиной проведения проверок.

Такая информация содержится в актах обследования, которые составлялись в разные периоды должностными лицами Государственного бюджетного учреждения города Москвы «Московское городское бюро технической инвентаризации» или Главного архитектурно-планировочного управления города Москвы.

Шансы оспорить отказ в предоставлении госуслуги, если выявили признаки нечеловеческого использования участка, крайне малы (например, дело № А40-251614/2016).

Описанные мероприятия — это сложившаяся московская практика по борьбе с объектами самовольного строительства.

Если объект самовольного строительства выявила Государственная инспекция по контролю за использованием объектов недвижимости г. Москвы, объект капитального строительства вносится в соответствующий перечень, предусмотренный Постановлением Правительства Москвы от 11.12.2013 № 819-ПП.

2. Необходимость внесения изменений в вид разрешенного использования земельного участка

Другое распространенное основание приостановления предоставления государствен-





ной услуги — необходимость внесения изменений в сведения Единого государственного реестра недвижимости. Речь идет об изменении установленного вида разрешенного использования земельного участка (если установленный ВРИ не соответствует его фактическому использованию) и (или) адреса земельного участка. Такая необходимость также актуальна, если изменения произошли, но в ЕГРН еще не внесены.

В договорах аренды и иных договорах, предметом которых являются земельные участки, должен быть установлен вид использования земельного участка из числа разрешенных градостроительным регламентом (п. 5 ст. 4 Закона города Москвы от 19.12.2007 № 48 «О землепользовании в городе Москве»). При этом ВРИ должен соответствовать фактическому использованию на момент передачи земельного участка. На практике часто возникает ситуация: ранее установленный вид разрешенного использования земельного участка (например, при его постановке на кадастровый учет) не соответствует действующему классификатору¹. ДГИ г. Москвы предпринимает меры по актуализации ВРИ и приводит их в соответствие с действующим классификатором.

¹ Приказ Минэкономразвития России от 01.09.2014 № 540 «Об утверждении классификатора видов разрешенного использования земельных участков».

3.3. Отказ в заключении договора аренды земельного участка.

Проблематика

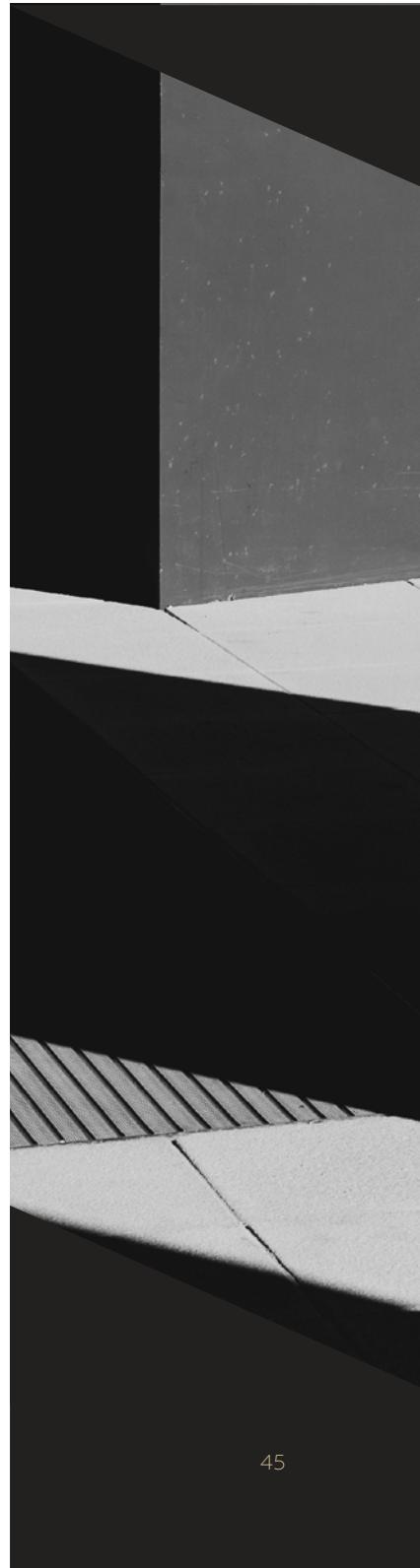
Исчерпывающий перечень оснований для отказа в предоставлении государственной услуги содержится в Административном регламенте.

Такие основания предусмотрены в ЗК РФ, а также в Законе города Москвы от 19.12.2007 № 48 «О землепользовании в городе Москве».

В общей сложности Административный регламент содержит свыше 40 самостоятельных оснований для отказа.

Наиболее распространенные:

1. Необходимость в уточнении границ земельного участка (отсутствие в Едином государственном реестре недвижимости кадастровых сведений о координатах характерных точек границ преобразуемых (уточняемых) земельных участков);
2. Государственная инспекция по контролю за использованием объектов недвижимости города Москвы вынесла акт, подтверждающий факт незаконного (нечелевого) использования земельного участка, факт наличия незаконно размещенного объекта недвижимости;
3. Включение расположенного на земельном участке объекта недвижимого имущества в перечень объектов недвижимого имущества, которые созданы на земельных участках, не предоставленных (не отведенных) для целей строительства (реконструкции), и (или) при отсутствии разрешения на строительство. При этом в отношении таких объектов зарегистрировано право собственности и (или) сведения о них внесены в установленном порядке в ЕГРН (Постановление Правительства Москвы от 11.12.2013 № 819-ПП). Исключение — случаи, когда такой объект недвижимого имущества снесен либо завершены судебные разбирательства, связанные





с размещением такого объекта недвижимого имущества;

4. Предоставление земельного участка для заявленного вида прав не допускается законом.

Одно из оснований для отказа в госрегистрации – несоответствие описания объекта требованиям Федерального закона от 13.07.2015 № 218-ФЗ «О государственной регистрации недвижимости» (далее – Закон о регистрации). Среди таких несоответствий:

1. Отсутствие в ЕГРН сведений о координатном описании местоположения характерных точек границ земельного участка;
2. Сведения о средней квадратической погрешности местоположения характерных точек границ земельного участка не соответствуют значениям точности определения координат характерных точек границ земельного участка, установленным приказом Минэкономразвития России от 01.03.2016 № 90 (для земельных участков, отнесенных к категории земель населенного пункта, – 0,10 м);
3. В сведениях ЕГРН о местоположении границ земельного участка есть реестровая ошибка: описание местоположения границ земельного участка из ЕГРН не соответствует правоустанавливающему документу, документу об образовании земельного участка или фактическому положению на местности, при отсутствии нарушений земельного законодательства (например – самовольное занятие);
4. Наличие в графе «Особые отметки» раздела 1 выписки из ЕГРН записи: «Граница земельного участка не установлена в соответствии с требованиями земельного законодательства».

Все неточности, связанные с кадастровым учетом и сведениями о координатах точек, раз-

решаются, когда кадастровый инженер составляет межевой план. В последующем он должен быть согласован со смежными землепользователями и с ДГИ г. Москвы в установленном Административным регламентом порядке.

После проведенных процедур согласования межевой план нужно представить в Росреестр – чтобы внесли изменения в Единый государственный реестр недвижимости.

Предоставление земельного участка для заявленного вида прав не допускается

Такой вариант отказа в госрегистрации создает риск злоупотребления со стороны органов власти. Ведь эту формулировку можно использовать для любой причины, чтобы обосновать запрет предоставления земельного участка на заявлении виде прав.

Так может произойти, если город не видит перспектив в использовании земельного участка в рамках арендных правоотношений, а продажа земли более выгодна. Например, одно из решений содержало отказ, потому что смежные земельные участки находятся в собственности заявителя и он не может требовать предоставления интересующего его участка на праве аренды.

Распространенные ошибки

Ошибка 1. Направление заявления о выдаче дополнительного соглашения в части продления срока договора аренды

Часто правообладатели, чьи договоры аренды земельного участка истекли, но при этом остаются действующими в силу закона, направляют заявления на предоставление государственной услуги «Выдача дополнительного соглашения» для продления сроков действующего договора аренды.

Однако обращение за выдачей дополнительного соглашения для продления срока



Все неточности, связанные с кадастровым учетом и сведениями о координатах точек, разрешаются, когда кадастровый инженер составляет межевой план. В последующем он должен быть согласован со смежными землепользователями и с ДГИ г. Москвы в установленном Административным регламентом порядке.





заключенного договора аренды возможно, только если лицо обращается в ДГИ до момента истечения заключенного договора.

Если срок пропущен, правообладателю придется пройти всю трехступенчатую процедуру (разработка схемы расположения земельного участка, предварительное согласование земельного участка и обращение за заключением нового договора аренды).



Ошибка 2. Невнесение арендных платежей

Правообладатели земельных участков, которым отказали в заключении договора аренды земельного участка, не вносят плату за земельный участок. Обоснование – правообладатель предпринял меры к заключению договора, но был получен отказ.

Так часто делают правообладатели, которые приобрели недвижимость и не смогли заключить договор аренды земельного участка. Или если правообладатель получил решение об отказе в связи с актом Государственной инспекции по контролю за использованием объектов недвижимости г. Москвы о наличии самовольной постройки.

Однако отказ от уплаты сумм арендных платежей без подписанного договора аренды земельного участка неправомерен. Ведь использование земельного участка продолжается, объект недвижимого имущества, принадлежащий несостоявшемуся арендатору, продолжает там находиться. ДГИ г. Москвы легко сможет представить доказательства использования земельного участка и через суд потребовать взыскания платежей за пользование землей, а также неустойки.



Вывод

В каждом случае основания для принятия решения об отказе в предоставлении госуслуги индивидуальны. Правовая оценка таких оснований также индивидуальна.

Еще раз приведем алгоритм действий, если нужно заключить договор аренды земельного участка собственнику объекта капитального строительства.

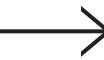
1. Необходимо определить, имеется ли для его квартала утвержденный проект межевания территории.
2. В зависимости от его наличия/отсутствия — приступить к разработке схемы расположения земельного участка с последующим представлением в ДГИ г. Москвы.

Если земельный участок предстоит образовать или нужно уточнить его границы, перед подачей заявления о предоставлении земельного участка в аренду правообладатель должен выполнить действия по формированию участка:

1. Подготовка схемы расположения земельного участка (в случае отсутствия утвержденного проекта межевания территории);
2. Подача в ДГИ г. Москвы заявления о предварительном согласовании предоставления земельного участка;
3. Получение распоряжения ДГИ г. Москвы об утверждении схемы расположения земельного участка;
4. Выполнение кадастровых работ с целью подготовки межевого плана для последующего кадастрового учета;
5. Подача заявления в Росреестр о государственном кадастровом учете земельного участка с предоставлением межевого плана земельного участка.

Перед началом такой процедуры заинтересованному лицу нужно провести правовой аудит существующего положения. Он включает оценку того, не проводились ли какие-либо работы, которые могут привести к признанию объекта самовольной постройкой (не возведены ли антресоли, мансарды или перекрытия потолочных пространств, в связи которыми





могли возникнуть новые полезные площади). Также нужно проанализировать сведения государственного кадастрового учета по объектам недвижимости на предмет их соответствия действительной конфигурации объекта. Только своевременная и качественная оценка потенциальных рисков на первоначальном этапе позволит избежать возникновения не-предвиденных ситуаций в ходе взаимодействия с госорганами.

3.4. Правила землепользования и застройки г. Москвы.

Градостроительные регламенты

Правила землепользования и застройки (ПЗЗ) — документ градостроительного зонирования. Он утверждается нормативными правовыми актами органов местного самоуправления, нормативными правовыми актами органов государственной власти субъектов Российской Федерации — городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя и устанавливает территориальные зоны, градостроительные регламенты, порядок применения такого документа и порядок внесения в него изменений (п. 8 ст. 1 ГрК РФ).

Во исполнение требований ГрК РФ и ЗК РФ на территории г. Москвы Постановлением Правительства г. Москвы от 28.03.2017 № 120-ПП «Об утверждении правил землепользования и застройки города Москвы» утверждены Правила землепользования и застройки города Москвы. Они предусматривают деление земельных участков на территориальные зоны с установленными градостроительными регламентами.

Градостроительный регламент содержит предельные параметры разрешенного строительства и виды разрешенного использования. Они включают:

1. Основные виды разрешенного использования;
2. Вспомогательные виды разрешенного использования;
3. Условно разрешенные виды использования.

Основные виды разрешенного использования — назначение объектов капитального строительства, предпочтительное в рамках конкретной территориальной зоны (по мнению уполномоченного органа). Правообладатель земельного участка (кроме органов государственной власти, органов местного самоуправления, государственных и муниципальных учреждений





**Что включает
градостроительный регламент
(п. 9 ст. 1 ГрК РФ):**

- ✓ устанавливаемые в пределах границ соответствующей территориальной зоны виды разрешенного использования земельных участков, равно как всего, что находится над и под поверхностью земельных участков и используется в процессе их застройки и эксплуатации объектов капитального строительства;
- ✓ предельные (минимальные и (или) максимальные) размеры земельных участков и предельные параметры разрешенного строительства, реконструкции объектов капитального строительства;
- ✓ ограничения использования земельных участков и объектов капитального строительства;
- ✓ применительно к территориям, в границах которых будут осуществлять деятельность по комплексному развитию территории, — расчетные показатели минимально допустимого уровня обеспеченности такой территории объектами коммунальной, транспортной, социальной инфраструктур и расчетные показатели максимально допустимого уровня территориальной доступности указанных объектов для населения.

и унитарных предприятий) имеет право выбирать любой из предусмотренных градостроительным регламентом основных видов разрешенного использования без дополнительных разрешений и согласований (п. 4 ст. 37 ГрК РФ).

Вспомогательные виды разрешенного использования также можно выбрать без специальных разрешений и согласований, но только как дополнительные по отношению к основным или условно разрешенным видам использования (в силу прямого указания п. 1 ст. 37 ГрК РФ). Выбор вспомогательного вида разрешенного использования без выбора основного вида разрешенного использования противоречит ГрК РФ. Правоприменительная практика подтверждает такой подход (Постановление Президиума ВАС РФ от 29.05.2012 № 12919/11 по делу № А27-12204/2010).

Правила землепользования и застройки (ПЗЗ) г. Москвы определяют Перечень видов разрешенного использования земельных участков и объектов капитального строительства. Все виды разрешенного использования (ВРИ) земельных участков и объектов капитального строительства сформированы на основании и в соответствии с приказом Минэкономразвития РФ от 01.09.2014 № 540 «Об утверждении классификатора видов разрешенного использования земельных участков» (далее – Классификатор).

При разработке и утверждении ПЗЗ уполномоченный орган определил ограничения по использованию вспомогательных видов разрешенного использования. Так, суммарная доля общей площади всех объектов капитального строительства вспомогательных видов разрешенного использования в пределах земельного участка – не более 25% от суммарной общей площади всех объектов капитального строительства. В этот объем включают площади подземных частей зданий, сооружений, возможных к размещению (сохранению, реконструкции, строительству) в пределах земельного участка, если иное не установлено требованиями нормативов градостроительного проектирования, технических регламентов, иными обязательными требованиями законодательства РФ.



Существуют территории, для которых градостроительный регламент не устанавливают. Обычно это особые территории, деятельность человека там ограничена.

Градостроительный регламент устанавливает предельные параметры разрешенного строительства:

1. Предельное количество этажей или предельная высота зданий, строений, сооружений;
2. Максимальный процент застройки в границах земельного участка – отношение суммарной площади земельного участка, которая может быть застроена, ко всей площади земельного участка.

Правила землепользования и застройки определяют также параметры планируемого к строительству (реконструкции) объекта капитального строительства.



Важно: для большинства объектов ПЗЗ установлен индекс «Ф». Он означает статус сокращаемого землепользования. То есть разрешенное использование земельного участка или предельный параметр разрешенного строительства объекта капитального строительства должны совпадать с внесенными в ЕГРН сведениями.



Пример: если в ЕГРН в отношении вашего земельного участка установлен вид разрешенного использования «4.1 деловое управление», а в отношении ОКС – параметр в 1000 кв. м, для смены ВРИ или для проведения реконструктивных работ с увеличением технико-экономических параметров строительства нужно инициировать внесение изменений в градостроительный регламент. Это прежде всего направление предложений о внесении изменений в градостроительные регламенты. В рамках такой процедуры заинтересованное лицо предлагает установить новый основной или вспомогательный ВРИ или иной предельный параметр разрешенного строительства.

Существуют территории, для которых градостроительный регламент не устанавливают. Обычно это особые территории, деятельность человека там ограничена.

В ПЗЗ такие земельные участки отмечают индексом «Н». В этих территориальных зонах не устанавливаются плотность, высотность либо другие параметры разрешенного строительства.

Земли, для которых устанавливают либо не устанавливают градостроительные регламенты

✓ Град-регламент может быть утвержден

- Земли населенных пунктов;
- земли сельскохозяйственного назначения (исключение — сельхозугодья);
- земли промышленности, энергетики, транспорта, связи, радиовещания, телевидения, информатики, земли для обеспечения космической деятельности, земли обороны, безопасности и земли иного специального назначения;
- земли лечебно-оздорительных местностей и курортов

✗ Град-регламент не устанавливается

- Земельные участки, расположенные в границах особых экономических зон и территорий опережающего социально-экономического развития;
- сельскохозяйственные угодья;
- земли особо охраняемых природных территорий (исключение — земли лечебно-оздоровительных местностей и курортов);
- земли, покрытые поверхностными водами;
- земли лесного фонда;
- земли запаса





Земли, в отношении которых градостроительный регламент не устанавливается, имеют особый статус. Порядок их оборота существенно ограничен. На территориях таких земель все же могут располагаться постройки — но только те, которые не противоречат установленным режимам.

Рассмотрим земельные участки, отнесенные к землям особо охраняемых природных территорий.

Государственное управление в сфере природопользования и охраны окружающей среды, организации и функционирования особо охраняемых природных территорий регионального значения на территории г. Москвы осуществляет Департамент природопользования и охраны окружающей среды г. Москвы.

Виды разрешенного использования для земельных участков в границах особо охраняемой природной территории регионального значения устанавливает ДГИ г. Москвы из числа видов разрешенного использования, определенных перечнем Департамента природопользования и охраны окружающей среды г. Москвы.

В числе утвержденных видов разрешенного использования для территорий г. Москвы (приказ Департамента природопользования и охраны окружающей среды города Москвы от 16.05.2019 № 05–09–127/19):

1. Отдых (рекреация) (5.0);
2. Спорт (5.1);
3. Здравоохранение (3.4);
4. Образование и просвещение (3.5);
5. Природно-познавательный туризм (5.2).

В различных природоохранных границах устанавливаются функциональные зоны. Все виды разрешенного использования определяются, учитывая эти функциональные зоны.

Выделяют:

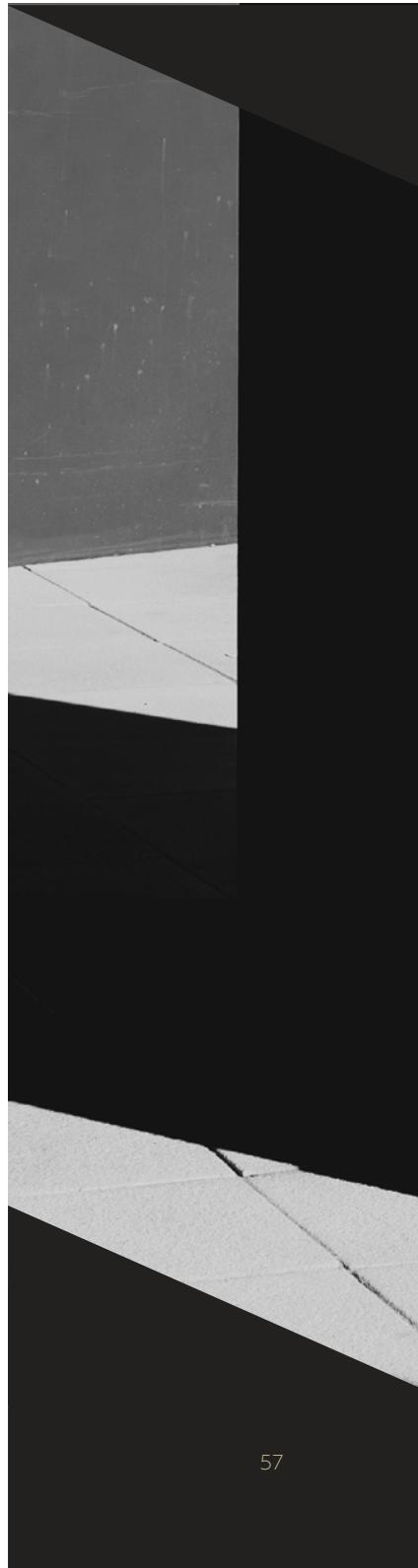
1. Заповедные участки;
2. Зоны охраны памятника истории и культуры;
3. Рекреационные центры;

4. Физкультурно-оздоровительные зоны;
5. Прогулочные зоны;
6. Административно-хозяйственные участки;
7. Участки сторонних пользователей.

Состав градостроительных документов многосложен и разнообразен. Пределы использования земельного участка и особенности его функционального назначения поможет определить комплексное правовое обследование. При правовом анализе определяют градостроительный потенциал земельных участков с учетом ликвидности и прогнозируют риски при использовании такого участка.

Варианты работы с рисками наступления неблагоприятных последствий из-за нарушения установленного режима землепользования:

1. Приведение объекта капитального строительства в соответствие с требованиями законодательства;
2. Внесение изменений в соответствующие градостроительные документы.





3.5. Приведение в соответствие с фактическим использованием земельного участка по инициативе органа государственной власти

Использование земли в Российской Федерации является платным (ст. 65 ЗК РФ). Формы платы за использование земли — земельный налог и арендная плата.

Размер арендной платы за находящийся в государственной или муниципальной собственности земельный участок определяется в соответствии с основными принципами определения арендной платы (п. 1 ст. 39.7 ЗК РФ). Такие принципы прописаны в Постановлении Правительства РФ от 16.07.2009 № 582 «Об основных принципах определения арендной платы при аренде земельных участков, находящихся в государственной или муниципальной собственности, и о Правилах определения размера арендной платы, а также порядка, условий и сроков внесения арендной платы за земли, находящиеся в собственности Российской Федерации». В основу положен принцип экономической обоснованности. Арендная плата устанавливается:

1. В размере, соответствующем доходности земельного участка с учетом категории земель, к которой отнесен такой земельный участок, и его разрешенного использования;
2. С учетом государственного регулирования тарифов на товары (работы, услуги) организаций, ведущих хозяйственную деятельность на таком земельном участке;
3. С учетом субсидий организациям, которые ведут деятельность на таком земельном участке.

Эти принципы общие для муниципальных и для государственных земель. ВРИ — важный критерий при определении цены земельного участка или размера арендных платежей.

Веское основание для внесения изменений в вид разрешенного использования земельного участка — сведения о нецелевом использовании

земельного участка арендодателем. Такие сведения госорганы получают в рамках отлаженного процесса взаимодействия ДГИ г. Москвы и Государственной инспекции по недвижимости. Если вид фактического использования объекта недвижимости, расположенного на предоставленном земельном участке, не соответствует ВРИ земельного участка, его приводят в установленном порядке в соответствие с видом фактического использования объекта недвижимости. Эти полномочия реализует ДГИ г. Москвы во исполнение ст. 8 Закона г. Москвы от 19.12.2007 № 48 «О землепользовании в городе Москве».

Этапы процедуры по внесению изменений в вид разрешенного использования:

1. Проведение плановой (внеплановой) проверки или административного обследования объектов недвижимости, которые использует арендатор.
2. Подготовка результатов проведенной проверки (акты, предписания, рапорты).
3. Выявление событий административного правонарушения, привлечение к административной ответственности.
4. Направление сведений о выявленных нарушениях в Департамент городского имущества г. Москвы.
5. Применение Департаментом городского имущества штрафных санкций, предусмотренных договором аренды земельного участка, взыскание неосновательного обогащения.
6. Выпуск распоряжения Департамента городского имущества г. Москвы об изменении вида разрешенного использования земельного участка в соответствии с фактическим.





ДГИ г. Москвы может также изменить вид разрешенного использования земельного участка, когда правообладатель будет перезаключать договор аренды земельного участка в связи с истечением его срока (в силу ч. 2 ст. 8 Закона г. Москвы от 19.12.2007 № 48 «О землепользовании в городе Москве»).

На практике складывается такая ситуация.

Лица, которые получили изначально земельные участки под одни цели, после принятия градостроительной документации (в том числе ППТ и ПЗЗ) при заключении новых договоров аренды столкнутся с проблемой их переоформления. Цель такого переоформления — внесение изменений в виды разрешенного использования земельного участка. При этом не всегда учитывают фактическую обстановку на местности и функциональное назначение зданий с учетом их перепрофилирования. Иногда возникает другая ситуация: орган власти включает в новый договор аренды земельного участка новые коды видов разрешенного использования, часто более дорогого типа. Это влияет и на кадастровую стоимость земельного участка, и на расчет арендных платежей.

3.6. Внесение изменений в вид разрешенного использования

Порядок направления и рассмотрения предложений о внесении изменений в ПЗЗ г. Москвы регламентирует Постановление Правительства Москвы от 17.05.2018 № 457-ПП «Об утверждении Порядка направления и рассмотрения предложений о внесении изменений в правила землепользования и застройки города Москвы».

Предложения о внесении изменений в ПЗЗ города Москвы (далее — предложения) рассматривает Городская комиссия по вопросам градостроительства, землепользования и застройки при Правительстве Москвы (далее — Городская комиссия). Решение о подготовке проекта правового акта Правительства Москвы о внесении изменений в правила землепользования и застройки г. Москвы принимает Комитет по архитектуре и градостроительству г. Москвы (далее — Москкомархитектура).

Предложения направляются в Городскую комиссию:

1. По инициативе органов государственной власти;
2. Физическими лицами, в том числе ИП;
3. Юридическими лицами.

Совокупный срок рассмотрения предложений — не более 60 календарных дней. В него входят:

1. Рассмотрение предложений Градостроительной комиссией — 30 календарных дней.

По результатам рассмотрения Городская комиссия принимает одно из решений:

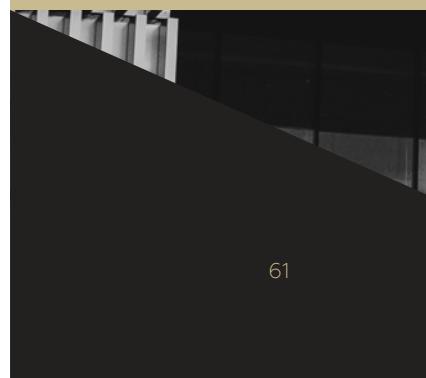
- о подготовке заключения с рекомендациями о внесении изменений в правила землепользования и застройки города Москвы с учетом поступившего предложения;

или

- о подготовке заключения с рекомендациями об отклонении поступившего предложения с указанием причин отклонения.



Решение
о подготовке
проекта
правового акта
Правительства
Москвы о внесении
изменений
в правила
землепользования
и застройки
г. Москвы
принимает Комитет
по архитектуре
и градо-
строительству
г. Москвы.





2. Принятие решения Москомархитектурой с учетом рекомендаций, содержащихся в заключении Городской комиссии, — 30 дней с даты утверждения заключения Городской комиссией.

По результатам рассмотрения всех материалов Москомархитектура принимает одно из решений:

- о подготовке проекта правового акта Правительства г. Москвы о внесении изменений в правила землепользования и застройки города Москвы;
- или
- об отклонении предложения с указанием причин отклонения.

При направлении предложений заинтересованное лицо предоставляет:

1. Краткую пояснительную записку о планируемом использовании территории.
2. Соответствующие листы карт градостроительного зонирования территориальной части ПЗЗ г. Москвы с обозначением предлагаемых изменений.
3. Ситуационный план с обозначением границ территории, для которой нужно внести изменения в ПЗЗ г. Москвы, с отображением существующих объектов капитального строительства в границах данной территории.
4. Схему планируемой застройки земельного участка с указанием мест расположения и технико-экономических показателей будущих объектов.

Основания отклонения предложений:

1. Несоответствие предложений утвержденным в установленном порядке схемам территориального планирования Российской Федерации, Генеральному плану города Москвы, техническим регламентам, нормативам градостроительного проектирования города Москвы, иным обязательным требованиям законодательства Российской Федерации и г. Москвы;

2. Несоответствие предложений градо-строительному развитию территории либо нормативным требованиям к взаимному расположению проектируемых и существующих объектов.

Второе основание, по сути, — субъективная оценка органа власти о целесообразности внесения изменений.

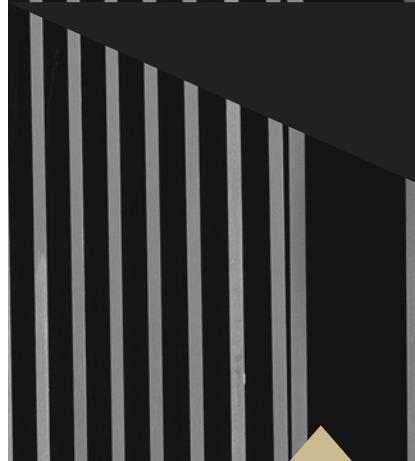
Если процедура внесения изменений в ПЗЗ г. Москвы и принятия соответствующего постановления Правительства Москвы успешно пройдена, заинтересованное лицо должно обратиться в ДГИ г. Москвы.

Обратите внимание: после смены видов разрешенного использования земельного участка поменяется и его кадастровая стоимость. Она окажет влияние на объем арендных платежей (если заявитель владеет участком на основании договора аренды) или сумму налога (если заявитель — собственник земли).

Также взимается плата за изменение вида разрешенного использования в случае принятия положительного решения по такому заявлению.

Для земельных участков, находящихся в собственности застройщиков, размер платы за изменение ВРИ земельного участка определяет ДГИ г. Москвы в соответствии с Постановлением Правительства г. Москвы от 10.09.2013 № 593-ПП «Об утверждении Порядка определения платы за изменение вида разрешенного использования земельного участка, находящегося в собственности физического лица или юридического лица, на другой вид такого использования, предусматривающий строительство и (или) реконструкцию объекта капитального строительства, и Перечня видов объектов капитального строительства, имеющих важное социально-экономическое значение для города Москвы, при строительстве и (или) реконструкции которых плата за изменение вида разрешенного использования земельного участка не взимается».

Расчет учитывает разницу между кадастровой стоимостью земельного участка с установленным на день подачи заявления



Обратите внимание:
после смены видов
разрешенного
использования
земельного участка
поменяется и его
кадастровая
стоимость.
Она окажет
влияние на объем
арендных платежей
(если заявитель
владеет участком
на основании
договора аренды)
или сумму налога
(если заявитель —
собственник земли).



собственника земельного участка ВРИ и кадастровой стоимостью земельного участка с измененным видом разрешенного использования. Используется формула:

$$\Pi = (KC2 - KC1) \times k1 \times k2 \times K,$$

где:

Π – размер платы за изменение вида разрешенного использования земельного участка (руб.);

$KC1$ – кадастровая стоимость земельного участка на дату обращения об изменении вида разрешенного использования земельного участка (руб.);

$KC2$ – кадастровая стоимость земельного участка с измененным видом разрешенного использования. При расчете исходят из максимального удельного показателя кадастровой стоимости земельного участка для устанавливаемых видов разрешенного использования, утвержденного в установленном порядке правовым актом Правительства Москвы на дату обращения (руб.);

$k1$ – коэффициент изменения цен, установленный на дату обращения. Устанавливается ДГИ на основании статистической информации об уровне цен на рынке жилья в городе Москве;

$k2$ – коэффициент местоположения;

K – коэффициент расчета платы за изменение вида разрешенного использования земельного участка, который рассчитывается по формуле:

$$K = (S \times K_p \times P) : G,$$

где:

S – общая площадь объекта капитального строительства, в том числе помещений, измеряемая в габаритах наружных стен по внешнему обмеру (м);

Кр – коэффициент ренты;

Р – базовый стоимостной показатель объекта капитального строительства;

Г – коэффициент разницы кадастровых стоимостей, который рассчитывается по формуле:

$$G = (KC2 - KC1) \times 1,00001,$$

где:

КС1 – установленная кадастровая стоимость земельного участка на дату обращения;

КС2 – кадастровая стоимость земельного участка с измененным видом разрешенного использования, рассчитанная исходя из максимального удельного показателя кадастровой стоимости ЗУ для устанавливаемых видов разрешенного использования.

ДГИ г. Москвы направляет расчет размера платы за изменение ВРИ земельного участка его собственнику. Срок проведения расчета размера платы не может превышать 10 рабочих дней со дня направления собственником земельного участка заявления. По результатам проведения расчета размера платы уполномоченное лицо ДГИ г. Москвы подписывает уведомление о размере платы и направляет его собственнику земельного участка.

Размер платы для лиц, арендующих земельный участок, устанавливается, учитывая положения Постановления Правительства г. Москвы от 25.04.2006 № 273-ПП «О совершенствовании порядка установления ставок арендной платы за землю в городе Москве».

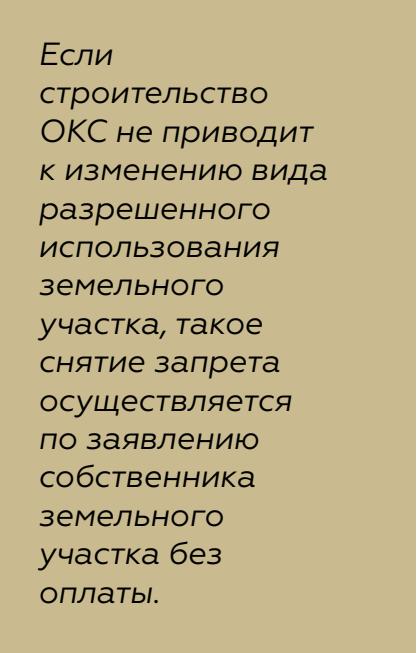
Кроме того, размер платы за изменение вида разрешенного использования земельного участка для лица, которое приобрело земельный участок в собственность по договору купли-продажи у города Москвы в период с 19 ноября 2020 г. по 1 апреля 2022 г., уменьшается на стоимость выкупа земельного участка по данному договору.

Для некоторых земель законом может быть установлен запрет на строительство (реконструкцию). В Москве такой запрет выносится





Если строительство ОКС не приводит к изменению вида разрешенного использования земельного участка, такое снятие запрета осуществляется по заявлению собственника земельного участка без оплаты.



решением Правительства г. Москвы (уполномоченного им органа) (Закон г. Москвы от 19.12.2007 № 48 «О землепользовании в городе Москве»). Снятие запрета на строительство, реконструкцию возможно по заявлению собственника земельного участка и при условии оплаты им 80% от кадастровой стоимости такого участка, действующей на момент снятия запрета. Если строительство ОКС не приводит к изменению вида разрешенного использования земельного участка, такое снятие запрета осуществляется по заявлению собственника земельного участка без оплаты. Снятие запрета на строительство, реконструкцию с предварительным изменением ВРИ земельного участка проводят на основании заявления собственника земельного участка в рамках установленного градостроительного регламента.

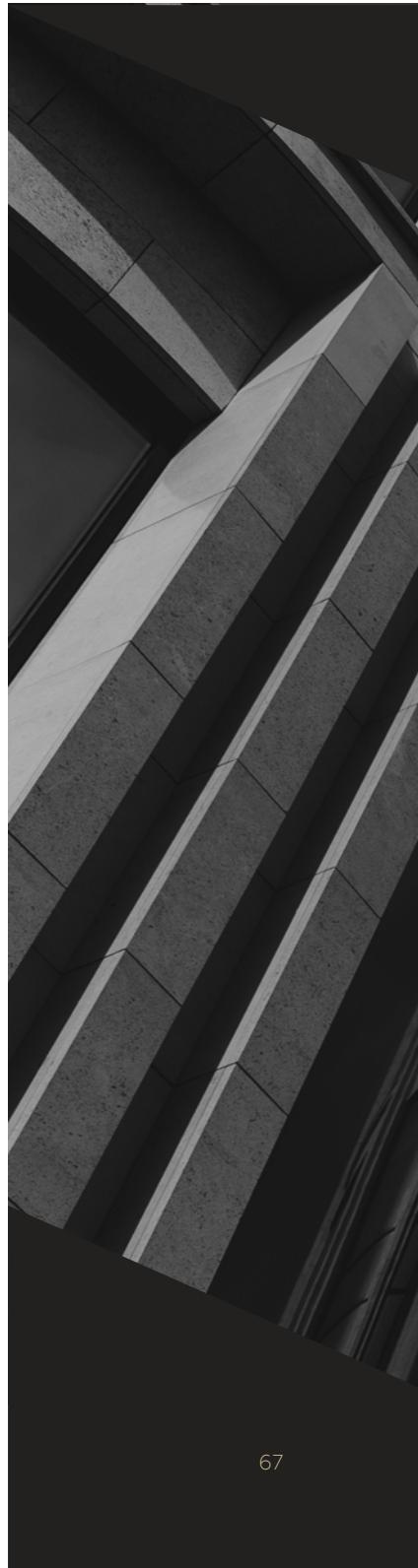
Для земельных участков, находящихся в собственности города Москвы, и земельных участков на территории города Москвы, государственная собственность на которые не разграничена, размер платы арендатором за изменение ВРИ земельного участка определяется в соответствии с Постановлением Правительства г. Москвы от 25.04.2006 № 273-ПП «О совершенствовании порядка установления ставок арендной платы за землю в городе Москве» и зависит от множества факторов.

Любой правообладатель при определении вида деятельности должен учитывать вид разрешенного использования земельного участка, сведения о котором содержатся в ЕГРН. При этом не всегда внесенный в ЕГРН вид разрешенного использования земельного участка соответствует установленному градостроительным регламентом.

Вносить актуальные сведения о видах разрешенного использования – обязанность профильного органа власти. Однако суды часто возлагают бремя правовых последствий (ответственности) за недостоверность сведений на землепользователя.

Обратим внимание, что:

1. На 2024 г. в отношении земельных участков, находящихся внутри МКАД и предоставленных для строительства или реконструкции офисов, отменен платеж за снятие запрета на строительство. Если на участке планируется строить многофункциональный комплекс, из расчета платежа исключат площади, предназначенные для размещения офисов. А при строительстве только делового центра дополнительные платежи не придется вносить вовсе.
2. Для организаций, реализующих проекты, обладающие статусом инвестиционного проекта по созданию мест приложения труда, плата за смену ВРИ подлежит льготированию в соответствии с Постановлением Правительства Москвы от 31.12.2019 № 1874-ПП.





3.7. Изменение объектов капитального строительства. Виды и особенности строительных работ

В процессе эксплуатации здания у собственника может возникнуть необходимость увеличения его технико-экономических показателей. Это связано с реализацией всего потенциала здания и, как следствие, увеличением его доходности.

Чем больше площадей собственник сдаст, тем больший доход получит. И правообладатель напрямую заинтересован в создании новых полезных площадей или в высвобождении площадей за счет части зданий, которые по своей функциональной значимости относились к вспомогательной категории.

Правообладатель может осуществить:

1. Реконструктивные работы;
2. Переустройство и перепланировку;
3. Капитальный ремонт.

Каждый вид работ имеет свои пределы, при нарушении которых возникает риск признания здания самовольной постройкой (целиком или в части).

Реконструкция

Реконструкция объектов капитального строительства (за исключением линейных объектов) – изменение параметров объекта капитального строительства, его частей (высоты, количества этажей, площади, объема). К реконструкции также относятся надстройка, перестройка, расширение объекта капитального строительства, замена и (или) восстановление несущих строительных конструкций объекта капитального строительства, за исключением замены отдельных элементов таких конструкций на аналогичные или иные улучшающие показатели таких конструкций элементы и (или) восстановления этих элементов (п. 14 ст. 1 ГрК РФ).

То есть объект капитального строительства, созданный в рамках реконструкции,

всегда будет связан с изменением каких-либо характеристик объекта. Реконструированное здание может оказаться самовольной постройкой, если заинтересованное лицо не получит необходимые согласования или не будет соблюдать обязательные градостроительные нормы.

Важно отличать реконструкцию от других видов работ (капитальный ремонт или перепланировка). Такие виды работ, в отличие от реконструкции, не требуют получения разрешения на строительство в рамках ГрК РФ.

Основное отличие — изменение параметров объекта капитального строительства при реконструкции и отсутствие такого изменения при выполнении капитального ремонта или перепланировки. Однако установить, что под этим понимает законодатель, непросто. Обратимся к правоприменительной практике.

Если в результате выполнения работ изменяется (увеличивается) общая площадь объекта капитального строительства, например появляется пристройка, изменяются внешние границы здания (пристроен балкон, лоджия), такое изменение будет признано реконструкцией.

Реконструкцией могут признать и факт размещения на фасаде здания навесных систем, хотя по результатам выполнения таких работ строительные объемы и площади здания не меняются. Но существует правило: работы по устройству навесных фасадных систем, затрагивающие конструктивные и другие характеристики надежности и безопасности объекта капитального строительства, следует проводить только при соответствующем разрешении на строительство (Письмо Минрегиона РФ от 22.02.2012 № 3706-ДШ/08). Также нужно положительное заключение государственной экспертизы проектной документации (если проведение государственной экспертизы предусмотрено ст. 49 ГрК РФ).



Важно отличать реконструкцию от других видов работ (капитальный ремонт или перепланировка). Такие виды работ, в отличие от реконструкции, не требуют получения разрешения на строительство в рамках ГрК РФ.





Требовать получения разрешения на строительство могут и при проведении работ по переустройству технического подполья в эксплуатируемый подвал (постановление Арбитражного суда Уральского округа от 01.06.2015 по делу № А50–14365/2014).

При этом ГрК РФ закрепляет случаи, когда разрешение на строительство не требуется. Не нужно разрешение, если изменения не затрагивают конструктивные и другие характеристики надежности и безопасности объектов и не превышают предельные параметры разрешенного строительства, реконструкции, установленные градостроительным регламентом (п. 4 ч. 17 ст. 51 ГрК РФ). Установить, нужно ли получать разрешение в отношении конкретных работ (особенно после их выполнения), возможно только по результатам полноценного исследования.

Если проект работ предусматривает изменение характеристик объекта капитального строительства (его площади, высоты, количества этажей), застройщику потребуется получить разрешение на строительство и внести соответствующие изменения в ВРИ земельного участка.

Первый шаг к получению разрешительной документации застройщика – получение градостроительного плана земельного участка, где будут отражены сведения о предельных параметрах разрешенного строительства. После этого можно приступить к проведению технического обследования здания, получению свидетельства об утверждении архитектурно-градостроительного решения, разработке проектной документации стадии «П» и иной разрешительной документации.

Также застройщику нужно внести плату за снятие запрета на строительство и плату за изменение вида разрешенного использования земельного участка, на котором планируется строительство (реконструкция) объектов капитального строительства.

Капитальный ремонт

К капитальному ремонту объектов капитального строительства (за исключением линейных объектов) относятся (п. 14.2 ст. 1 ГрК РФ):

1. Замена и (или) восстановление строительных конструкций или элементов таких конструкций, за исключением несущих строительных конструкций;
2. Замена и (или) восстановление систем инженерно-технического обеспечения и сетей инженерно-технического обеспечения или их элементов;
3. Замена отдельных элементов несущих строительных конструкций на аналогичные или иные улучшающие показатели таких конструкций элементы и (или) восстановление этих элементов.

Если проводится капитальный ремонт, не требуется получать разрешения на строительство и ввод в эксплуатацию.

Работы, выполняемые в рамках капримонта (перечень работ по капитальному ремонту зданий и сооружений, утвержденный постановлением Госстроя СССР от 29.12.1973 № 279 «Об утверждении Положения о проведении планово-предупредительного ремонта производственных зданий и сооружений»):

1. Переустройство полов при ремонте с заменой на более прочные и долговечные материалы;
2. Частичная или сплошная смена лестничных площадок, пандусов и крылец;
3. Ремонт и возобновление облицовки площадью более 10% облицованной поверхности;
4. Полное или частичное (более 10%) возобновление штукатурки;
5. Полное возобновление тяг, карнизов, поясов, сандриков и др.;
6. Смена покрытий выступающих частей здания;
7. Смена отопительных регистров;
8. Частичная или полная смена воздуховодов;
9. Смена вентиляторов;

Если проводится капитальный ремонт, не требуется получать разрешения на строительство и ввод в эксплуатацию.





Возведение новых элементов и конструкций, которые ранее не предусматривались проектом здания, при капремонте не допускается.

10. Смена износившихся участков сети (более 10%);
11. Смена предохранительных щитков;
12. Ремонт или восстановление кабельных каналов и др.

Капитальный ремонт всегда связан с улучшением отдельных характеристик самостоятельных элементов здания, которые обеспечивают его функционирование в целом. Застройщик вправе лишь заменить отдельные конструкции на более новые и современные для соответствия здания требованиям градостроительных, санитарных, пожарных и других норм. Возведение новых элементов и конструкций, которые ранее не предусматривались проектом здания, при капремонте не допускается.

Также пределы осуществления капитального ремонта регулирует Приказ Госкомархитектуры от 23.11.1988 № 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».

Капитальный ремонт должен включать устранение неисправностей всех изношенных элементов, восстановление или замену (кроме полной замены каменных и бетонных фундаментов, несущих стен и каркасов) их на более долговечные и экономичные, улучшающие эксплуатационные показатели ремонтируемых зданий (Приказ Госкомархитектуры от 23.11.1988 № 312). При этом может проводиться экономически целесообразная модернизация здания или объекта: улучшение планировки, оснащение недостающими видами инженерного оборудования, благоустройство окружающей территории.



Важно: суды понимают под капитальным ремонтом не только непосредственно ремонт, но и работы, которые изменили объект в части, не касающейся его параметров как объекта капитального строительства.

— **Например**, со ссылкой на определение капитального ремонта суд отказал в признании реконструкцией работ, в результате проведения которых часть подземной парковки стала пригодной для использования под торгово-развлекательную зону (постановление ФАС Северо-Западного округа от 04.12.2013 по делу № А21-860/2013).

Переустройство и перепланировка

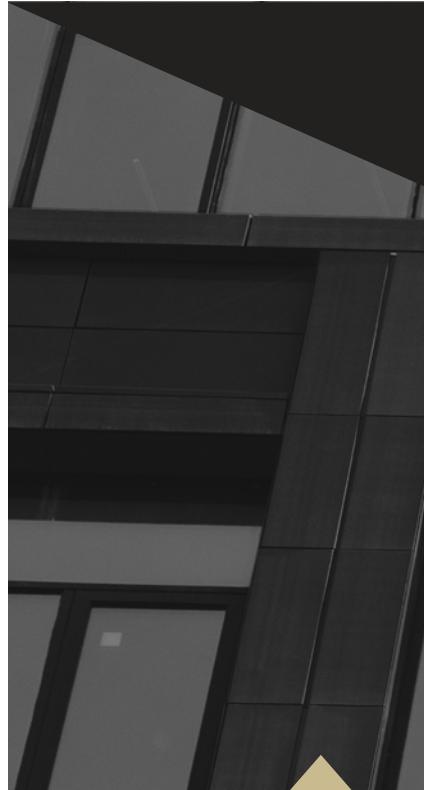
Понятия «перепланировка» и «переустройство» и связанные с ними процедуры (работы) отнесены к сфере регулирования жилищного законодательства и не применяются по отношению к нежилым помещениям. Для них существуют понятия «реконструкция» и «капитальный ремонт». При этом их определения имеют более широкий смысл, чем понятия «перепланировка» и «переустройство», и включают в себя специальные процедуры.

На практике, когда в нежилых помещениях нужно провести работы, которые не входят в понятие капитального ремонта и не изменяют параметры объекта капитального строительства, застройщики оформляют их как перепланировку (переоборудование).

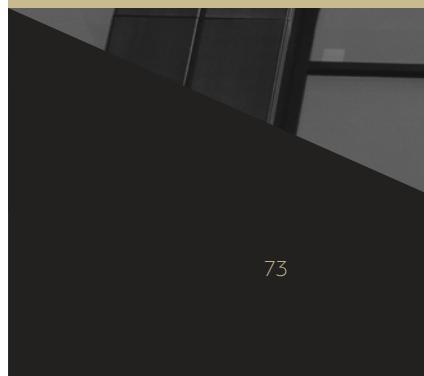
Перепланировка жилого помещения – изменение его конфигурации, а переустройство – установка, замена или перенос инженерных сетей, санитарно-технического, электрического или другого оборудования, требующие внесения изменений в технический паспорт жилого помещения (ст. 25 ЖК РФ).

Порядок действий заинтересованных лиц, основания проведения переустройства и (или) перепланировки жилого помещения установлены ст. 26 ЖК РФ.

Работы по перепланировке и переустройству перечислены в п. 1.7.1 Правил и норм технической эксплуатации жилищного фонда, утвержденных Постановлением Госстроя РФ от 27.09.2003 № 170.



Порядок действий заинтересованных лиц, основания проведения переустройства и (или) перепланировки жилого помещения установлены ст. 26 ЖК РФ





Перепланировка жилых помещений включает:

- ✓ перенос и разборку перегородок;
- ✓ перенос и устройство дверных проемов;
- ✓ разукрупнение или укрупнение много-комнатных квартир;
- ✓ устройство дополнительных кухонь и санузлов;
- ✓ расширение жилой площади за счет вспомогательных помещений;
- ✓ ликвидацию темных кухонь и входов в кухни через квартиры или жилые помещения;
- ✓ устройство или переоборудование существующих тамбуров.

Переоборудование жилых помещений (к которому относится и переустройство – п. 1.7 указанных Правил) включает:

- ✓ установку бытовых электроплит взамен газовых плит или кухонных очагов;
- ✓ перенос нагревательных сантехнических и газовых приборов;
- ✓ устройство вновь и переоборудование существующих туалетов, ванных комнат;
- ✓ прокладку новых или замену существующих подводящих и отводящих трубопроводов, электрических сетей и устройств для установки душевых кабин, джакузи, стиральных машин повышенной мощности и других сантехнических и бытовых приборов нового поколения.

Предполагается, что эти перечни носят открытый характер.

В Постановлении Правительства г. Москвы от 27.08.2012 № 432-ПП «О перечне случаев, при которых получение разрешения на строительство не требуется» определены виды работ, не затрагивающие конструктивные характеристики объектов капитального строительства.

В их состав включены и работы по переустройству и перепланировке помещений.

Переустройство и перепланировка нежилых помещений, нежилых зданий на практике проводятся по процедуре, аналогичной перепланировке (переустройству) жилых помещений.

Наличие или отсутствие изменений технических характеристик объекта выявляют исключительно в рамках проведения кадастровых работ в порядке, предусмотренном ст. 36 Федерального закона от 24.07.2007 № 221-ФЗ «О кадастровой деятельности». Кадастровый инженер отражает всю необходимую информацию в техническом плане. При подаче заявления о кадастровом учете внесенных изменений заявитель должен приложить также положительное заключение о техническом состоянии конструкций объектов капитального строительства и возможности производства планируемых работ.



3.8. Риски расторжения договора аренды земельного участка

При оценке рисков расторжения договора аренды земельного участка исходим из общих условий гражданского законодательства, регулирующих арендные отношения, с учетом норм земельного законодательства.

По требованию арендодателя договор аренды может быть досрочно расторгнут судом, если арендатор пользуется имуществом с существенным нарушением условий договора или назначения имущества либо с неоднократными нарушениями (ст. 619 ГК РФ).

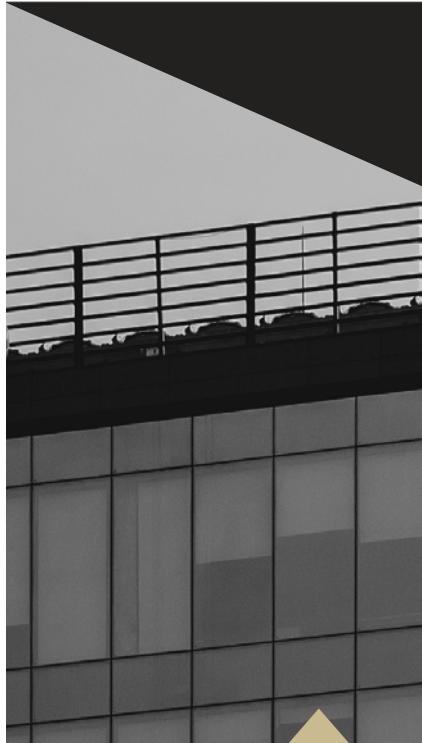
Аренда земельного участка может быть прекращена по инициативе арендодателя, если земельный участок используется не по целевому назначению (п. 2 ст. 46 ЗК РФ).

И гражданским, и земельным законодательством установлен единый подход по вопросу оснований расторжения договоров аренды земельных участков. Факт нецелевого использования участка — достаточное основание для расторжения такого договора аренды.

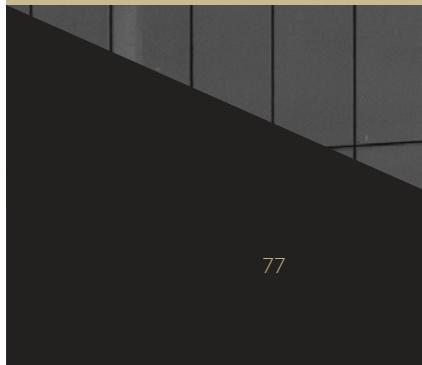
Существуют ситуации, когда правообладатель в своем пользовании имеет участок значительно больше, чем расположеннное на нем строение. Если факт нарушения порядка пользования таким земельным участком будет выявлен, правообладатель рискует лишиться части прилегающей территории по инициативе ДГИ г. Москвы. В такой ситуации правообладатель сможет претендовать лишь на ту часть земельного участка, которая необходима непосредственно для эксплуатации принадлежащего ему здания (помещения).

Еще один повод для расторжения договора аренды земельного участка со стороны ДГИ г. Москвы — факт сноса здания, расположенного на спорном земельном участке. Часто это касается тех зданий, которые были признаны самовольными постройками в надлежащем порядке. Судебные органы ква-

лифицируют снос здания как существенное изменение обстоятельств (ст. 451 ГК РФ). В такой ситуации участок не может использоваться по назначению, предусмотренному договором аренды. Арендаторам земли нужно учитывать риски не только потерь от сноса здания, но и утраты прав на земельный участок под самовольной постройкой.



Арендаторам земли нужно учитывать риски не только потерь от сноса здания, но и утраты прав на земельный участок под самовольной постройкой.



3.9. Риски утраты объекта капитального строительства, расположенного на арендуемом земельном участке

Для защиты интересов собственников земельных участков в ГК РФ ввели ст. 272. Она закрепляет последствия утраты собственником недвижимости права пользования земельным участком.

Если утрачено право пользования земельным участком, права на недвижимость, оставленную ее собственником на арендованном земельном участке, определяются соглашением между собственником участка и собственником этого недвижимого имущества.

Если к согласию прийти не удалось, последствия прекращения права пользования земельным участком определяются судом по требованию собственника земельного участка или собственника недвижимости (п. 2 ст. 272 ГК РФ).

Собственник земельного участка вправе требовать по суду, чтобы собственник недвижимости после прекращения права пользования участком освободил его от недвижимости и привел участок в первоначальное состояние.

Бывают случаи, когда снос здания или сооружения, находящегося на земельном участке, запрещен в соответствии с законом и иными правовыми актами (жилые дома, памятники истории и культуры и т.п.). Либо снос не может быть проведен из-за того, что стоимость здания или сооружения явно превышает стоимость отведенной под него земли. В этих случаях суд (с учетом оснований прекращения права пользования земельным участком и при предъявлении требований сторонами) может признать право собственника недвижимости на приобретение в собственность земельного участка или право собственника земельного участка на приобретение оставшейся на нем недвижимости. Также могут быть установлены условия пользования земельным участком собственником недвижимости на новый срок.

Устоявшиеся правовые подходы в таких ситуациях пока не сформированы. Это создает наибольшую угрозу непредвиденных последствий — вплоть до утраты объекта.

ПРОБЛЕМЫ ПРИЗНАНИЯ ОБЪЕКТА САМОВОЛЬНОЙ ПОСТРОЙКОЙ



/04





В Москве частое явление — возведение объектов с нарушением требований градостроительного, земельного законодательства или их реконструкция с нарушением установленного порядка. Поэтому власти ведут активные работы по выявлению и пресечению таких нарушений. К 2024 г. большая часть объектов самовольного строительства на территории г. Москвы, с которыми борются власти, — это реконструированные без исходно-разрешительной документации объекты, а не вновь созданные объекты капитального строительства.

Самовольной постройкой является здание, сооружение или другое строение (ст. 222 ГК РФ), если:

- ✓ постройка находится на участке, не предоставленном под строительство;
- ✓ участок не допускает строительства на нем спорного объекта на дату начала его возведения и на дату выявления постройки;
- ✓ строительство осуществлено без необходимых согласований и разрешений;
- ✓ постройка нарушает градостроительные правила, если эти правила установлены на дату начала ее возведения и действуют на дату выявления объекта.

Легализация самовольных построек — единственный шанс обезопасить собственника объекта от трат на возвращение его к исходному состоянию до реконструкции или от сноса постройки.

Ключевой нормативный правовой акт, регламентирующий порядок работы городских властей по борьбе с самовольными построй-

ками, — Постановление Правительства Москвы от 11.12.2013 № 819-ПП².

Многие собственники самостроев не торопятся оформлять и легализовывать их, не понимая последствий. Главная опасность здесь — Госинспекция по контролю за использованием объектов недвижимости (ГИН) или Государственный земельный надзор Федеральной службы государственной регистрации, кадастра и картографии (Росреестра) выявят признаки самовольного строительства или нарушения установленного порядка землепользования (также является одним из признаков самовольной постройки).

Если проверяющие выявят такие признаки — правообладателя ожидают следующие негативные последствия.

1. **Штраф за нарушение ВРИ, установленного договором аренды земельного участка (гражданко-правовая ответственность).**

Санкция не применяется в отношении правообладателей земельных участков, находящихся в частной собственности. Когда земля предоставлена в аренду, городские власти активно применяют условие договора аренды земельного участка (содержится в 90% действующих договоров) о штрафе за нарушение целевого использования земельного участка в размере годовой арендной платы. То есть это штраф в размере 1,5% от кадастровой стоимости земельного участка.

Для применения санкции городу достаточно доказать факт однократного нарушения вида разрешенного использования земельного участка. Доказательства — результаты обследований, проведенных городскими службами (акты осмотров ГИН или

² Постановление Правительства Москвы от 08.12.2015 № 829-ПП, но оно регулирует ситуации признания самовольными постройками объектов, размещенных на отдельных территориях города Москвы. Этот акт здесь не анализируем, т. к. он не имеет широкого применения. Может быть раскрыт подробно при индивидуальном обращении.





Если для строительства, реконструкции объектов капитального строительства предусмотрено получение разрешений на строительство, такая деятельность без специальных разрешений является правонарушением.

Росреестра). Если впоследствии нарушения устранили — это не освобождает арендатора от обязанности выплатить штраф.

2. Штраф за нарушение установленного порядка строительства, реконструкции, капитального ремонта (административная ответственность).

Если для строительства, реконструкции объектов капитального строительства предусмотрено получение разрешений на строительство, такая деятельность без специальных разрешений является правонарушением. Санкции за него предусмотрены ч. 1 ст. 9.5 КоАП РФ.

Объектом правонарушения по ст. 9.5 КоАП РФ являются охраняемые законом отношения в сфере порядка осуществления строительства, реконструкции, ввода в эксплуатацию и эксплуатации объектов капитального строительства.

Для квалификации действий по ч. 1 ст. 9.5 КоАП РФ нужны две составляющие: установление факта осуществления обществом строительных работ объекта капитального строительства и отсутствие разрешения на строительство.

Если не получать необходимые разрешения, законом предусмотрено наказание:

- для граждан — штраф в размере от 2 тысяч до 5 тысяч руб.; для должностных лиц — от 20 тысяч до 50 тысяч руб.;
- для лиц, осуществляющих предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, — штраф от 20 тысяч до 50 тысяч руб. или административное приостановление их деятельности на срок до 90 суток;
- для юридических лиц — штраф от 500 тысяч до 1 млн руб. или административное приостановление их деятельности на срок до 90 суток.

Орган, уполномоченный в г. Москве на привлечение виновных лиц к адми-

нистративной ответственности, — Комитет государственного строительного надзора города Москвы (Мосгосстройнадзор).

3. Предписание об устранении выявленного нарушения (инициатор: Росреестр).

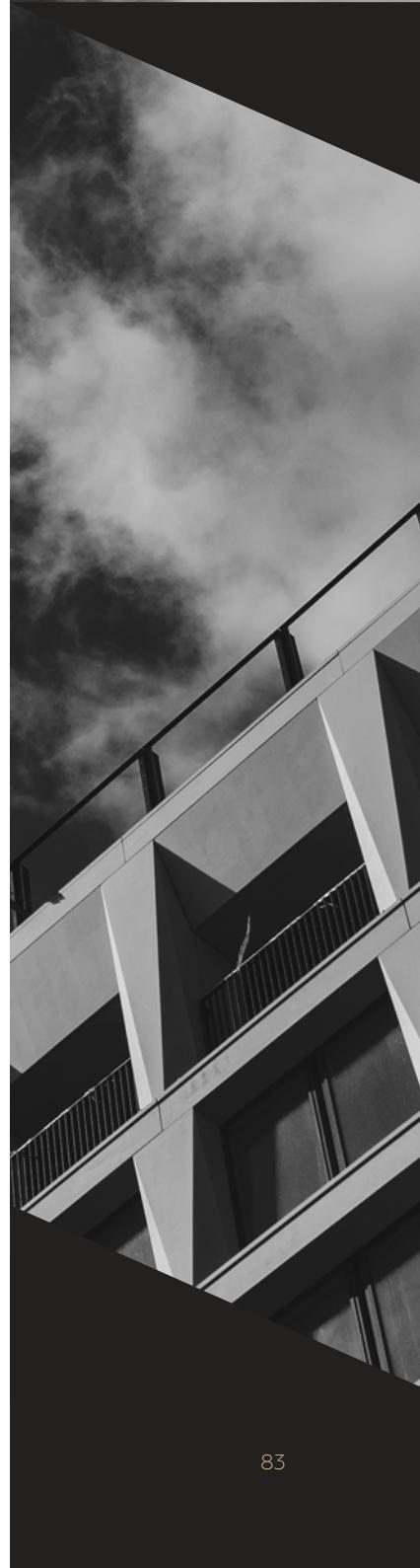
На правообладателя возлагается обязанность устранить выявленное нарушение в установленный контролирующим органом срок. Невыполнение предписания формирует отдельный состав административного правонарушения. Правовые последствия — вплоть до изъятия земельного участка.

4. Выплата «за легализацию» текущей конфигурации объекта (инициатор: ГЗК).

Легализация может быть предварительной (на этапе до создания объекта или его реконструкции) и последующей (после его фактического ввода в эксплуатацию). Для самовольной постройки актуальна последующая легализация, что уже не совсем правильно. Последующая легализация не может давать правообладателю какиeliбо льготы и прерференции по сравнению с добросовестными застройщиками, проходящими предусмотренные законом процедуры до начала строительства. Именно поэтому в рамках последующей легализации придется произвести выплаты, которые закон устанавливает как обязательные на этапе подготовки к началу строительных работ. Такие выплаты предусмотрены действующими нормативными актами г. Москвы в рамках отдельных административных процедур.

Изменение вида разрешенного использования земельного участка.

Если в результате выполнения строительных работ назначение земельного участка изменится, правообладателю необходимо пройти данную административную процедуру и внести в бюджет обязатель-





ный платеж перед началом строительства (это проходят как арендаторы земли, так и собственники). Подробнее о процедуре — в разделе «Внесение изменений в вид разрешенного использования» на стр. 61.

Снятие запрета на строительство.

Если строительные работы не предполагают изменение назначения земельного участка после их завершения, менять вид разрешенного использования не нужно. Однако придется преодолевать другое установленное законом ограничение — запрет на строительство с внесением соответствующего платежа в бюджет.

Последующая легализация не освобождает правообладателя от внесения в бюджет соответствующих платежей. В противном случае легализация объекта окажется невозможной.

5. Требование о приведении в состояние, существовавшее до выполнения незаконных работ (инициатор: ДГИ г. Москвы). Такое требование возникает уже после многих попыток легализовать самовольную постройку. Оно предъявляется ДГИ г. Москвы в судебном порядке. Такие дела отличаются повышенной сложностью, включают проведение внесудебной и судебной экспертиз (иногда нескольких) и затягиваются на продолжительный срок (в среднем 1,5–2 года рассмотрение дела в суде первой инстанции).

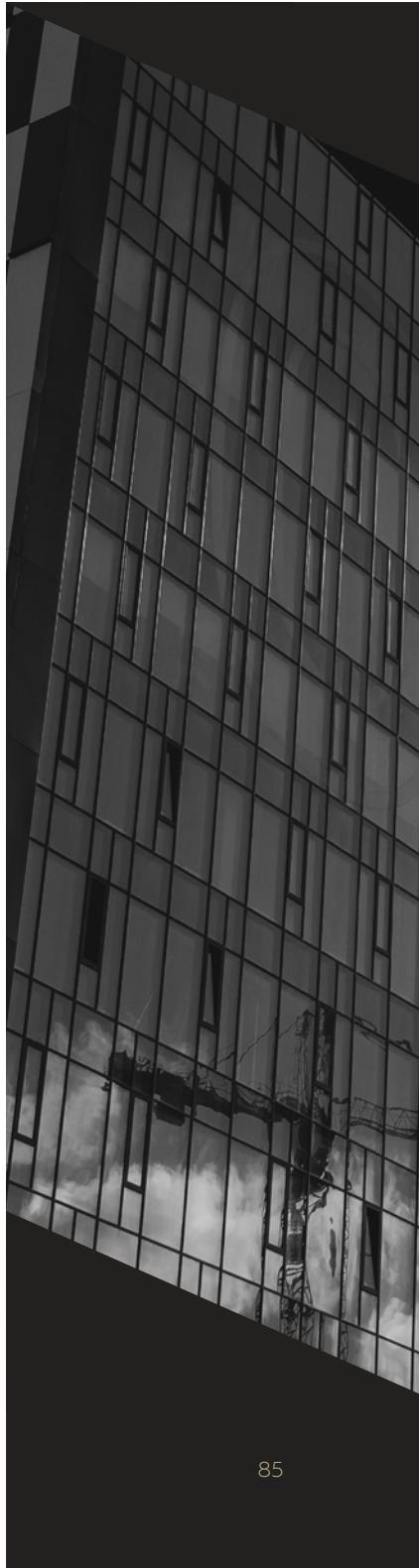


Важно: оспаривание каждой из приведенных выше санкций порождает самостоятельное дело в суде. На участие в них у правообладателя уходят изрядные ресурсы (временные, денежные и пр.).

В Москве такие риски в последнее время стали массовыми и выступают проблемой региона.

Что ждет собственника при отказе легализовать самовольную постройку (даже если он еще не привлек внимание городских властей):

- невозможность продать, подарить или завещать объект самовольного строительства;
- невозможность законно и легально подключить коммуникации (водоснабжение, электричество, канализацию и т.д.);
- невозможность получить кредит под самовольно построенную недвижимость.



«Новое» строительство подразумевается, когда здания изначально строятся на пустом месте или вместо ранее снесенных объектов без разрешительной документации.



4.1. Как узаконить самовольную постройку

Процедура легализации самостроя при «реконструкции» объекта аналогична процедуре легализации при «новом» строительстве.

Такого рода самовольная реконструкция — это, по сути, изменение параметров уже существующего здания/помещения (высоты, количества этажей, площади, объема), в том числе надстройка, перестройка, расширение объекта капитального строительства, а также замена и (или) восстановление несущих строительных конструкций объекта капитального строительства.

Для легализации самостроя при «реконструкции» есть широкий набор способов и инструментов ее реализации. Ведь самовольная реконструкция происходит на объекте, который уже существует, признан органами власти законным в первоначальной конфигурации. Часто самовольная «реконструкция» — это результат выполнения работ по предотвращению аварий на объекте или для более эффективного использования строительного объема объекта.

«Новое» строительство подразумевается, когда здания изначально строятся на пустом месте или вместо ранее снесенных объектов без разрешительной документации.

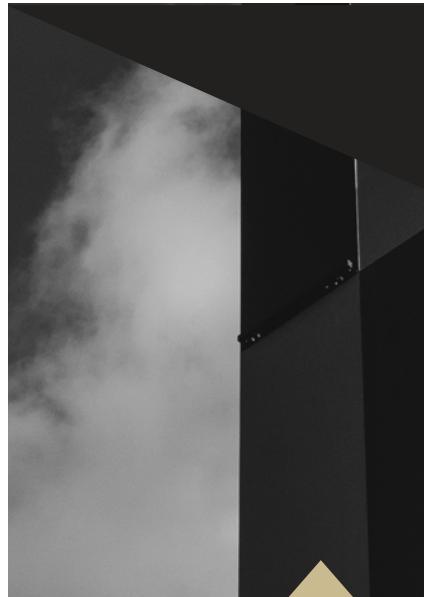
Строительство бывает на своем участке (арендованном или в собственности) или на чужой земле полностью или частично. Нередки в таких случаях ситуации, когда в отношении объекта существует фрагментарно подготовленная проектно-техническая документация, иногда даже получены отдельные визы и согласования, заключения, экспертизы, но нет главного — разрешения на строительство и разрешения на ввод в эксплуатацию. Именно отсутствие ключевой разрешительной документации и становится проблемой.

К «новым» самостроям относятся так называемые «восстановленные» объекты: старое легальное здание полностью сносят, а вместо него в тех же или почти тех же границах возводят такое же новое. Документами, «прикрываю-

щими» такие самострои, становятся документы по старому зданию. Однако это не делает такую постройку законной. Бывают ситуации, когда в габаритах старого объекта возводятся новые, существенно отличные от прежнего по площади и характеристикам объекты.

Легализовать самовольную постройку при «новом» строительстве можно через:

1. Градостроительную земельную комиссию (ГЗК) и комиссию по пресечению самовольного строительства;
2. Суд (п. 3 ст. 222 ГК РФ).



Легализовать само-
вольную постройку
при «новом» стро-
ительстве можно
через:

1. Градостроитель-
ную земельную
комиссию (ГЗК)
и комиссию
по пресечению
самовольного
строительства;
2. Суд (п. 3 ст. 222
ГК РФ).





4.2. Легализация через ГЗК

Процесс легализации самостроя через решение ГЗК (Градостроительно-земельной комиссии) состоит из двух частей.

Первая часть:

1. Собственник направляет письмо в Госинспекцию с просьбой рассмотреть возможность сохранения объекта;
2. Госинспекция проводит внутреннее рабочее совещание с участием ДГИ и префектуры о целесообразности сохранения объекта. Иногда на эти совещания приглашают собственника объекта, если к нему есть вопросы. Но чаще совещание проходит без его участия. Основной вопрос — возможно ли в принципе оформить под этим объектом земельно-правовые отношения с учетом характера самовольной постройки;
3. Объект рассматривают на совместном совещании в Москомархитектуре с участием НИИиПИ Генплана, Мосгоргеотреста, Метрополитена, ДГИ и других. Оценивают здание в целом, его технические зоны, градостроительные нормативы;
4. Проводится рабочее совещание в Москомстройинвесте. Подготовка к рабочей группе ГЗК;
5. Собирается рабочая группа ГЗК. Принятие проекта решения ГЗК;
6. ГЗК принимает окончательное решение.

После подачи в ГИН заявления о сохранении объекта в таком виде, как есть (с имеющимся пакетом документов и готовностью осуществить выплату в бюджет города в случае сохранения объекта), Предварительная комиссия МГК (Московская городская комиссия) первично определяет, стоит ли дальше рассматривать ситуацию.

Если МГК выявляет какие-то нарушения, уведомляет о нецелесообразности сохранения объекта или произведенных на объекте изменений в существующем виде. Материалы направляют в суд для подготовки решения

о сносе и/или возврате в первоначальное состояние объекта.

Если МГК не выявляет нарушений и не видит существенных препятствий к сохранению объекта, дело более углубленно изучают рабочие группы. На данном этапе обычно запрашивают дополнительные документы: экспертное заключение, архитектурное решение, согласованное с МКА, паспорт безопасности объекта или справку из управы и др.

Если в ходе углубленного анализа объекта и земельного участка не нашли грубых нарушений, рассчитывают примерную сумму штрафа. При готовности заявителя его оплатить материалы направляются на итоговое рассмотрение ГЗК г. Москвы.

Если ГЗК принимает решение о возможности сохранения объекта, через 10–20 рабочих дней заявитель получает решение (выписку из протокола ГЗК г. Москвы) о сохранении объекта в таком виде, как есть, с необходимостью оплаты штрафа в бюджет города.

Вся последовательность действий первой части занимает от трех до шести месяцев.

Вторая часть

Если ГЗК приняла положительное решение, нужно последовательно реализовать все пункты выписки из протокола ГЗК:

1. Уплата штрафа в бюджет города;
2. Корректировка архивов, баз данных;
3. Внесение сведений и другой информации во все городские структуры по вопросам градостроительной деятельности Москвы, если объект и дополнительная площадь по нему ранее были оформлены в собственность, и др.

Если дополнительная площадь не оформлена в собственность, заявителю придется пройти регламент реконструкции объекта.

Итог прохождения 2-го этапа — заключенный с городом и зарегистрированный в Росреестре договор аренды земельного участка (если земля не в собственности)





на эксплуатацию легализованного объекта реконструкции (нового строительства), полностью оформленного в собственность.

Длительность второго этапа — от семи до 12-ти месяцев.

При легализации самовольного строительства через ГЗК возникают вопросы и противоречия. Так, в законодательстве нет регламента получения разрешения на ввод в эксплуатацию для реконструированных объектов недвижимости, узаконенных по решению суда или в административном порядке (через ГЗК). На практике суды отмечают: наличие протокола ГЗК и принятие организацией мер по легализации самовольной постройки аналогично не освобождают собственника от обязанности по получению разрешения на ввод в эксплуатацию (Определение Верховного Суда РФ по делу № А40-142551/2021).

4.3. Легализация через суд

Признания постройки самовольной можно избежать, если суд признает право собственности. Основные условия для удовлетворения такого иска известны, но есть и нюансы.

Что нужно для признания права собственности на самовольную постройку?

Соблюдение ряда условий:

1. Участок, на котором возведена постройка, принадлежит истцу на праве собственности, постоянного бессрочного пользования, аренды;
2. Постройка соответствует параметрам строительства, предусмотренным в документации по планировке территории и правилах землепользования и застройки (ПЗЗ);
3. Соблюдены все требования безопасности (строительные нормы, правила пожарной безопасности и др.) и права других лиц.

Суды единообразно применяют указанные условия; если они не соблюдены, шансов у застройщика нет.

Есть еще одно требование – оно не установлено законом, но приведено в разъяснениях Пленумов ВС РФ и ВАС РФ. Истец должен доказать, что принял необходимые меры для получения разрешений на строительство и (или) на ввод объекта в эксплуатацию. Президиум ВАС РФ уточнил: право собственности на самовольную постройку не признают, если застройщик никогда за разрешением на строительство не обращался. Не стоит имитировать принятие мер, направляя заявление о выдаче разрешения без полного комплекта документов.

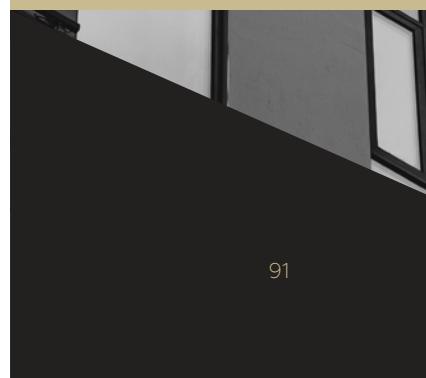
Вопрос о достаточности мер, принятых для получения разрешений, остается единственным, где еще возможны различные подходы.

Практика последних годов неоднозначна и противоречива

Суды апелляционной и кассационной инстанций по делу № А40-67757/2022 указали: ч. 5 ст. 9.5 КоАП РФ предусматривает ответственность за эксплуатацию объекта капитального



Президиум
ВАС РФ
уточнил: право
собственности
на самовольную
постройку
не признают,
если застройщик
никогда
за разрешением
на строительство
не обращался.





строительства без разрешения на ввод в эксплуатацию, исключая случаи, когда для строительства и реконструкции, капитального ремонта объектов капитального строительства не требуется выдача разрешения на строительство.

Однако такие выводы не поддержал Верховный Суд РФ. Он, напротив, указал: в соответствии с разъяснениями, изложенными в п. 45 Постановления Пленума Верховного Суда РФ от 12.12.2023 № 44 «О некоторых вопросах, возникающих в судебной практике при применении норм о самовольной постройке» (далее – Постановление Пленума), признание права собственности на самовольную постройку – основание для возникновения права собственности на объект недвижимости и для осуществления государственного кадастрового учета и (или) государственной регистрации прав на объект недвижимости. То есть после признания права собственности на самовольную постройку разрешение на ввод в эксплуатацию не требуется (Определение Верховного Суда РФ по делу № А40–67757/2022).

Наряду с этим ВС РФ указал (Определение по делу № А40–142551/2021): Общество могло обратиться в уполномоченный орган власти за разрешением на ввод объекта в эксплуатацию; не было и непреодолимых юридических препятствий для выдачи уполномоченным органом власти такого разрешения. А отсутствие у Общества разрешения на строительство таким препятствием не является.

Обратим внимание на срок исковой давности при предъявлении иска о сносе самовольной постройки, возведенной на арендованном земельном участке.

Срок исковой давности по требованию о сносе самовольной постройки, заявленному собственником (арендодателем или ссудодателем земельного участка), начинает течь с момента, когда арендатор или ссудополучатель должен был возвратить переданный ему земельный участок (п. 15 Постановления Пленума от 12.12.2023 № 44).

Эта позиция, изложенная ранее в Обзоре судебной практики ВС РФ от 2022 г., неод-

нозначна. Получается, если собственник земельного участка в период действия договора аренды обнаружит/закрепит факт самовольного строительства, срок давности для него не начинает течь. А это не может соответствовать принципу добросовестности.

По общему правилу срок исковой давности по требованиям о сносе самовольной постройки не применяется. Но при предъявлении такого требования невладеющим собственником применяются положения о виндикиации, то есть срок исковой давности ограничивается тремя годами.

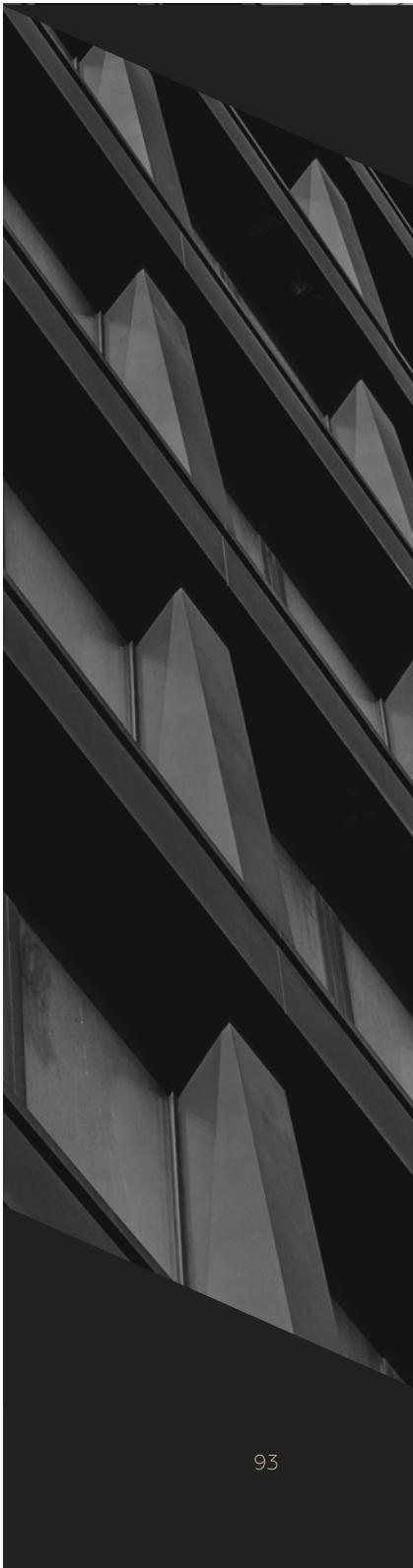
Это условие значительно усложняет арендатору доказывание пропуска срока исковой давности истцом — собственником участка, если участок не передан обратно собственнику или передан ранее чем 3 года назад.

Если сохранение самовольной постройки не угрожает жизни и здоровью граждан, применяют общий срок исковой давности. Его считают со дня, когда истец узнал или должен был узнать о нарушении своего права и о том, кто надлежащий ответчик. Исковую давность не применяют к требованиям о сносе самостроя, угрожающего жизни и здоровью людей.



Вывод

С одной стороны, проблема самовольных построек сложна и актуальна, а с другой — есть варианты ее решения, порой альтернативные. Важно при выборе решения досконально изучить сложившуюся ситуацию. В каждом конкретном случае большую роль играет верная правовая оценка при определении стратегии защиты. Ее лучше разрабатывать до предъявления ДГИ г. Москвы в Арбитражный суд г. Москвы требований о сносе объекта, когда уже не остается времени на размышления и вдумчивый выбор оптимального решения. Если вовремя подойти к решению вопроса, различные комбинации использования предоставленных законом инструментов позволят сохранить объект и максимально снизить издержки по его легализации.



Верховный Суд РФ в Постановлении Пленума от 12.12.2023 № 44 дал важные разъяснения касательно самовольной постройки:

- ✓ когда суд рассматривает иск о сносе самостроя, надо проверить, знал ли ответчик об ограничениях на строительство. Если, например, сведений об ограничении в ЕГРН не было, а уполномоченный орган согласовал строительство, здание нельзя признать самовольным.
«Использование не по целевому назначению объекта, возведенного в соответствии с разрешенным использованием земельного участка, — это не основание для признания его самовольной постройкой»;
- ✓ возведение объекта без необходимого разрешения на строительство — признак самовольной постройки. При этом Пленум напоминает о принципе пропорциональности и подчеркивает: сноса здания — крайняя мера.
«Необходимость сноса самовольной постройки обусловливается не только несоблюдением требований о получении разрешения на строительство, но и обстоятельствами, которые могли бы препятствовать использованию такой постройки из-за ее несоответствия требованиям безопасности и возможности нарушения прав третьих лиц», — говорится в постановлении.
Если власти отменяют разрешение на строительство или на ввод объекта в эксплуатацию — это также не ведет к признанию постройки самовольной;
- ✓ нарушение градостроительных и строительных норм и правил — основание для признания постройки самовольной. Но если оно оказалось незначительным, не создает угрозы людям и не нарушает права третьих лиц, объект можно сохранить.
Независимо от требований истца о сносе постройки или приведении ее в соответствие с нормами и правилами суд должен вынести на обсуждение вопрос об устранимости допущенных нарушений;
- ✓ если установлен факт недобросовестного поведения застройщика, создавшего самовольную постройку (например, такое лицо обращалось за выдачей разрешения на строительство лишь для вида, действуя в обход закона), суд вправе отказать в признании права собственности на нее.

БЕСХОЗЯЙНОЕ НEDВИЖИМОЕ ИМУЩЕСТВО



/05



Стоит отличать бесхозяйные объекты и те, которым в ЕГРН присвоен статус «бесхозяйный». У этих объектов одно общее — у них нет зарегистрированного правообладателя. Но они различаются в своих правовых статусах.

Президент РФ Указом от 13.05.2019 № 216 утвердил Доктрину энергетической безопасности Российской Федерации. В ней для обеспечения национальной безопасности страны сформированы меры по «сокращению количества бесхозяйных объектов и совершенствованию правовых механизмов привлечения к ответственности за нарушение требований промышленной безопасности».

Уже сейчас в г. Москве все чаще на учет ставятся бесхозяйные объекты по заявлению Департамента городского имущества г. Москвы. Такие действия в целом не нарушают прав третьих лиц, но иногда бывают и противоположные ситуации.

Проблемы с бесхозяйным имуществом возникают по двум причинам:

1. Местные власти не ставят такие объекты на учет и не занимаются их содержанием, что приводит к нарушению прав третьих лиц;
2. Местные власти пытаются получить в собственность имущество, у которого уже есть владелец.

Перед тем как разобрать эти проблемы, обратимся к нормативному регулированию.

Вещь признается бесхозяйной, если у нее отсутствует собственник или его невозможно определить (собственник неизвестен) либо собственник отказался от права собственности на нее (ст. 225 ГК РФ).

Стоит отличать бесхозяйные объекты и те, которым в ЕГРН присвоен статус «бесхозяйный». У этих объектов одно общее — у них нет зарегистрированного правообладателя. Но они различаются в своих правовых статусах. Бесхозяйный объект — это объект, который не имеет правообладателя вообще либо зарегистрированного

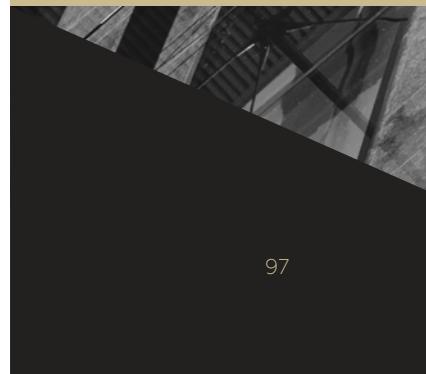
в ЕГРН правообладателя. А объект со статусом «бесхозяйный» — это объект без правообладателя, в отношении которого субъект (муниципалитет) обратился в Росреестр за присвоением ему такого статуса. После присвоения объекту этого статуса у субъекта (муниципалитета) через год есть законная возможность в судебном порядке признать право муниципальной собственности на объект (ст. 225 ГК РФ).

Такая возможность предоставлена законодателем органам местного самоуправления, чтобы упорядочить гражданский оборот бесхозяйных недвижимых вещей. При этом по закону муниципалитеты не должны в обязательном порядке ставить объект на учет и обращаться с иском о признании права собственности на бесхозяйное имущество. Однако по законодательству орган местного самоуправления — единственное лицо, обладающее правом подачи заявления о постановке на учет объекта в качестве бесхозяйного.

Встречаются бесхозяйные объекты не только коммунально-бытового назначения, но также здания и сооружения. Такие объекты часто становятся бесхозяйными в результате приватизации государственных предприятий. Эти объекты не включались в план приватизации (например, из-за отсутствия сведений о постановке на бухгалтерский учет объектов,озвезденных хозяйственным способом), а потому не передавались в собственность вновь созданных предприятий.



Встречаются бесхозяйные объекты не только коммунально-бытового назначения, но также здания и сооружения. Такие объекты часто становятся бесхозяйными в результате приватизации государственных предприятий.



5.1. Нарушение прав третьих лиц в результате непостановки на учет бесхозяйного имущества муниципальными властями

Местные власти не спешат ставить такие объекты на учет и заниматься их содержанием. Они рассуждают так: пока имущество не муниципальное, мы за него не отвечаем.

Но иногда нежелание местных властей содержать такие объекты приводит к судебным спорам и возмещению ущерба третьим лицам из-за бездействия муниципалитетов.

Ответственность за содержание имущества несет его собственник (ст. 210 ГК РФ). В отношении бесхозяйного имущества такая обязанность лежит на муниципальном образовании — это хотя прямо и не предусмотрено законом, но вытекает из общих положений гражданского законодательства.

Примеры судебной практики

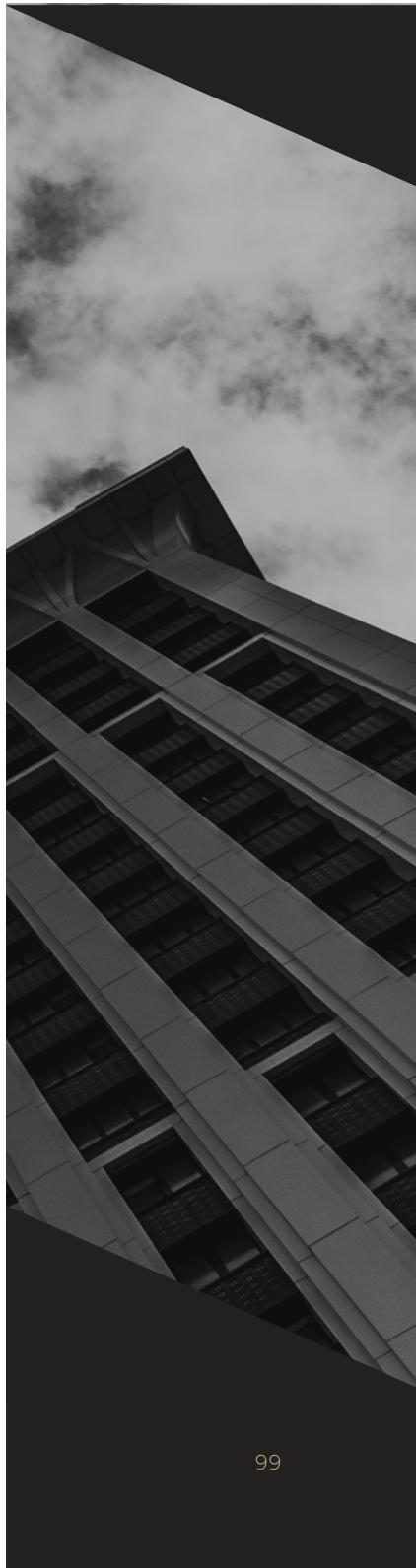
- Истец обратился в суд с иском к администрации городского округа Щербинки в г. Москве, Департаменту городского имущества г. Москвы и Департаменту финансов г. Москвы о возмещении ущерба, причиненного пожаром, в результате которого пострадал его жилой дом. Возгорание произошло, так как пламя перешло с бесхозных деревянных строений (сараев), расположенных на соседних участках № 4 и 6 по ул. Чапаева. До пожара истец обращался с заявлением к ответчику, прося снести пожароопасные сараи на соседнем участке. Но ответчик не предпринял никаких действий. Суд апелляционной инстанции отказал истцу. Он установил: земельным участком по ул. Чапаева, 6, пользуется ООО «Териберский Берег» на основании договора аренды, заключенного с ДГИ г. Москвы. И обязанность именно арендатора — соблюдение требований пожарной безо-

пасности и ответственность за их нарушение.

Однако ВС РФ не согласился с нижестоящими судами, отменил их решения и направил дело на новое рассмотрение. В своем определении ВС РФ указал: полномочия собственника бесхозяйного объекта несет именно субъект РФ. Он и должен отвечать за находящееся на переданном в аренду участке бесхозяйное имущество перед третьими лицами.

2. Управляющая компания обратилась в суд, чтобы взыскать с муниципалитета расходы на ремонт бесхозяйных сетей. Ответчик возражал против предъявленных требований. Он ссылался на то, что спорные сети не поставлены на учет в качестве бесхозяйных, а потому муниципалитет не обязан их содержать.

Суд принял доводы управляющей компании и взыскал с органа местного самоуправления стоимость ремонта сетей. Если нет доказательств принадлежности сетей кому-либо, ответственность за их содержание несет муниципалитет. При этом не имеет правового значения то, что орган местного самоуправления не предпринял действий по признанию имущества бесхозяйным.



Повторное обращение порой бывает невозможno: отказ в признании права собственности по основаниям приобретательной давности обращает внимание муниципального органа на бесхозяйное имущество и подталкивает к приобретению его в муниципальную собственность.

5.2. Приобретение бесхозяйного имущества

Если лицо (гражданин или юрлицо) не является собственником недвижимого имущества, но добросовестно, открыто и непрерывно владеет им как своим собственным в течение 15 лет, оно приобретает право собственности на это имущество (приобретательная давность, п. 1 ст. 234 ГК РФ).

Лицо, считающее, что стало собственником имущества в силу приобретательной давности, вправе обратиться в суд с иском о признании за ним права собственности (ст. 11 и 12 ГК РФ).

При разрешении таких споров важное значение имеют:

- ✓ добросовестность и законность владения;
- ✓ открытость владения;
- ✓ непрерывность владения.

Если хотя бы один из признаков отсутствует, за лицом не признают право собственности в силу приобретательной давности.

Признать право собственности на объект самовольной постройки за давностью владения не получится: объект создан с нарушением закона, а значит, интересант уже действует недобросовестно.

Важно в делах о признании права собственности по основаниям приобретательной давности объективно оценить перспективы обращения в суд. Часто истец упускает из виду какой-то из приведенных выше факторов, оказывающих определяющее влияние на решение суда. Повторное обращение порой бывает невозможno: отказ в признании права собственности по основаниям приобретательной давности обращает внимание муниципального органа на бесхозяйное имущество.

щество и подталкивает к приобретению его в муниципальную собственность.

При подготовке к процессу важно правильно сформировать доказательства. Например, владелец предоставляет в обоснование давности и непрерывности владения и эксплуатации договоры на обслуживание объекта (коммунальные услуги или услуги по охране), предметом которых выступает огромный имущественный комплекс. Из этих бумаг невозможно понять, оказывались ли эти услуги непосредственно в отношении бесхозяйного объекта.

Документы бухгалтерской отчетности часто суд оценивает критически или вовсе не обращает к материалам дела. В таких случаях суды указывают: инвентарная книга, ведомости по амортизации и другие внутренние документы организации не являются бесспорными доказательствами наличия права на спорный объект. Они составляются и подписываются истцом в одностороннем порядке и сами по себе не могут свидетельствовать об открытом пользовании спорными объектами в течение установленного законом времени.

Суды обращают внимание на такие обстоятельства:

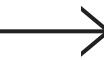
1. Доказательства открытого владения имуществом и его содержания в части исполнения обязательств по исчислению и уплате налогов.
2. Доказательства учета спорных объектов на балансе истца в качестве основных средств.
3. Наличие в отношении земельного участка, на котором расположен спорный объект, имущественных прав истца.



Вывод

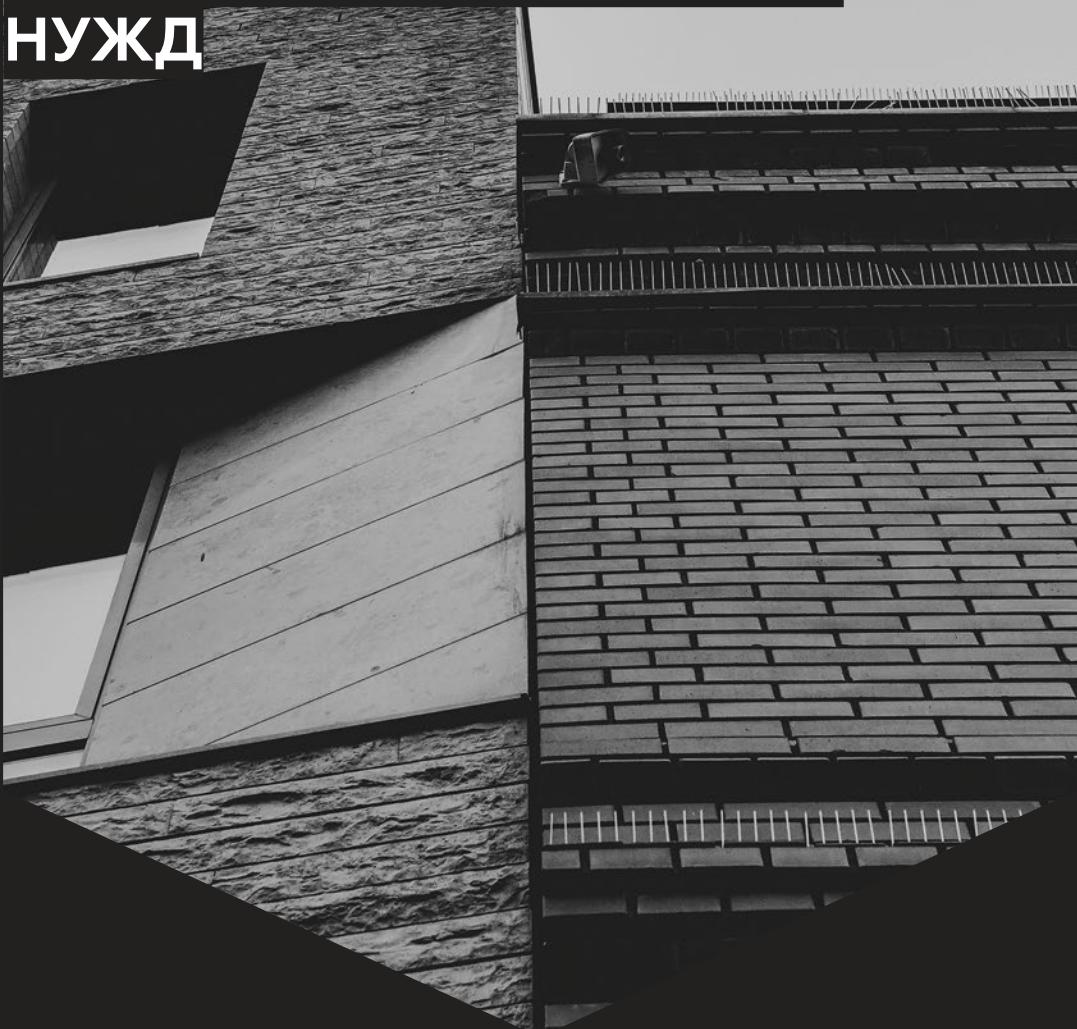
Возможность признания имущественных прав в отношении бесхозяйного имущества по основанию приобретательной давности предусмотрена, но на практике это сложно осуществить. Нужен детальный ана-





лиз на этапе принятия решения и тщательная подготовка перед обращением в суд. Иначе можно понести неоправданные затраты и утратить возможность владения и пользования таким объектом, т. к. муниципальные власти обратят на него внимание. Как показывает практика, местным властям целесообразнее, не дожидаясь негативных последствий, оформить права в отношении такого объекта и принять решение о его реализации или ликвидации.

ИЗЪЯТИЕ ЗЕМЛИ ДЛЯ ГОСУДАРСТВЕННЫХ НУЖД



/06

X



В последние годы вопросы изъятия земли для государственных нужд особо актуальны. Это связано с активным ростом объемов проектирования и строительства в г. Москве. Чтобы реализовать запланированные преобразования, требуется существенный объем земель, находящихся на сегодняшний день в частном владении и пользовании. Коснемся ключевых аспектов защиты интересов правообладателей (учитывая наиболее распространенную практику в г. Москве).

При истребовании земель, находящихся в аренде, арендаторам останется только подсчитывать недополученные доходы от досрочно расторгнутых договоров аренды. А вот частные собственники, если их земли изымаются, обладают существенным набором инструментов защиты своих прав и законных интересов.

6.1. Проблемы прекращения прав на земельные участки вследствие их изъятия для государственных или муниципальных нужд

Существует два способа изъятия земельных участков: основной (условно добровольный) и дополнительный (принудительный). Первый – это достижение соглашения сторонами по поводу изъятия земельных участков без суда. В этом случае правообладателя устраивают условия прекращения имущественных прав и передачи объекта публичному образованию. Второй способ заключается в изъятии земельного участка по судебному решению без согласия правообладателя.

Общий для обоих случаев порядок изъятия такой:

1. Регистрируется решение об изъятии или выкупе земельного участка госорганами;
2. Собственников и пользователей земельных участков уведомляют о предстоящем изъятии органом, принявшим данное решение. Это происходит не позднее чем за один год до момента изъятия.

Такие решения госорганов основаны на принятых нормативных актах, утверждающих перспективное градостроительное планирование. Они публикуются в открытом доступе, поэтому информацию о предстоящем изъятии собственник может получить задолго до начала реализации процедуры изъятия.

Если госорган и собственник приходят к согласию о выкупной цене, они оформляют соглашение. В нем детализируются порядок и условия изъятия (в т.ч. устанавливаются обязанности правообладателя по подготовке объекта к передаче публичному образованию и распределяются расходы, связанные с исполнением соглашения). Если стороны согласия не достигают, государственный орган, принявший решение об изъятии, может предъявить в судебном порядке требование





о выкупе земельного участка. Этот процесс и является дополнительным порядком изъятия участка.

На дополнительных различиях³ мы акцентировать внимание не станем и подробнее рассмотрим общие случаи прекращения права частной собственности в отношении изымаемых для государственных или муниципальных нужд земельных участков.

³ Речь идет об особенностях процедуры изъятия и порядка определения размера компенсаций при изъятии земельных участков, которые принадлежат правообладателю не на праве собственности, а на ином имущественном праве, а также земель, изымаемых в целях проведения геологических изучений, иного использования недр и т.д.

6.2. Цена изъятого земельного участка

При изъятии земельного участка на возмещение могут претендовать как собственники, так и правообладатели, владеющие землями на правах аренды, безвозмездного пользования, постоянного (бессрочного) пользования или пожизненного (наследуемого) владения (п. 3 ст. 56.8 ЗК РФ).

Возмещается не только стоимость участка⁴, но и убытки, а также упущенная выгода. Если одновременно с изъятием земельных участков изымают расположенные на них объекты недвижимого имущества, возмещается также их рыночная стоимость. Определить общий размер возмещения необходимо за 60 дней до того, как правообладателю земельного участка направят соглашение об изъятии недвижимости.

Выкупную цену определяют по результатам проведенной оценки в соответствии с Федеральным законом от 29.07.1998 № 135-ФЗ «Об оценочной деятельности в Российской Федерации».

Данный подход полностью соответствует принципам защиты добросовестных участников гражданского оборота и их правомерных ожиданий. А вот если правообладатель пытается взыскать с государства компенсации за прекращение права собственности в отношении объектов и сделок, которые имозведены и совершены после получения информации о предстоящем изъятии земельного участка, это указанным принципам не соответствует.

Ранее стоимость объектов недвижимого имущества с несогласованными пристройками и улучшениями на изымаемом участке не возмещалась. Это касалось и объектов, строительство которых было начато после уведомления об изъятии этого земельного участка, — независимо от стадии строительства.

Сейчас, если у собственника, другого правообладателя объектов недвижимости отсутствует право на земельный участок, на кото-



При изъятии земельного участка на возмещение могут претендовать как собственники, так и правообладатели, владеющие землями на правах аренды, безвозмездного пользования, постоянного (бессрочного) пользования или пожизненного (наследуемого) владения.



⁴ В случаях, когда изымаемый участок находится в частной собственности.



ром они расположены, возмещение за участок определяется как при аренде на срок 49 лет (ст. 26 Закона № 499-ФЗ). И обратная ситуация: если изымаемый участок принадлежит гражданину на праве собственности (иначе), но нет зарегистрированного права на расположенный на нем объект недвижимости, то в размер возмещения включается рыночная стоимость такого объекта недвижимости (ч. 3, 5 ст. 26). Данная статья закрыла недоработки в земельном законодательстве по поводу защиты прав собственников.

Итоговый размер компенсации определяется с учетом оценки добросовестности правообладателя. Поэтому не возмещается:

- ✓ стоимость объектов,озведенных снарушением требований градостроительного зонирования,правил землепользования и застройки, целевого назначения,вида разрешенного использования земельного участка;
- ✓ стоимость объектов,озведенных снарушением действующего законодательства,в т. ч. градостроительного;
- ✓ стоимость неотделимых улучшений, строений, сооружений,озведенных после того,как собственник узнал или должен был узнать о предстоящем изъятии;
- ✓ убытки правообладателя по сделкам, совершенным после того,как он узнал или должен был узнать о предстоящем изъятии.

6.3. Защита прав собственников и иных лиц на земельные участки

Актуальный вопрос на сегодня — эффективная защита прав собственников на земельные участки. Известны случаи, когда публичные органы умышленно нарушают установленный порядок изъятия.

Пока собственник земельного участка использует для своей защиты законные механизмы, фактически его участок занимают и используют органы власти или подведомственные организации. Пройдет значительное время, прежде чем ему удастся обосновать свои права. Однако на протяжении всего этого периода ему необходимо оплачивать землепользование. Это очевидное нарушение прав собственника фактически изъятых земельных участков.

После получения уведомления о принятом решении об изъятии собственник фактически не вправе распоряжаться своим имуществом — сдать, продать, подарить, использовать под строительство. Однако он продолжает нести налоговую нагрузку, даже если судится с изымающим органом. И, как показывает судебная практика, публичные интересы стоят здесь на первом месте. То есть собственник теряет и участок, и финансы.

Ранее в п. 7 ст. 23 Земельного кодекса РФ была прописана возможность правообладателей требовать от уполномоченных органов власти выкупа их земельных участков. Это было возможно, когда публичное использование земельного участка приводило к невозможности его дальнейшей эксплуатации собственником.

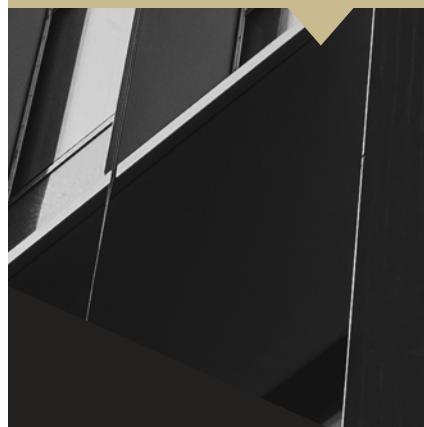
Принятие Федерального закона от 31.12.2014 № 499-ФЗ «О внесении изменений в Земельный кодекс Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации» привело к отмене п. 7 ст. 23 ЗК РФ. С августа 2018 г. правообладатель может требовать выкупа своего земельного участка по рыночной стоимости либо возмещения убытков, если осуществление изъятия привело к невозможности или существенному затруднению его использования.

Процедура выкупа не предполагает возмещение всех имущественных потерь. Правообладатель получает возмещение убытков постфактум,



Процедура выкупа не предполагает возмещение всех имущественных потерь.

Правообладатель получает возмещение убытков постфактум, а до момента получения рыночной стоимости участка продолжает нести некомпенсируемые затраты.



Самый эффективный способ, который обеспечит равенство сторон в земельном конфликте, — самостоятельное обращение собственника в суд с иском об изъятии в установленном законом порядке и на условиях объективной компенсации.

а до момента получения рыночной стоимости участка продолжает нести некомпенсируемые затраты.

Сложности возникают и при определении выкупной цены за изымаемый участок. В большинстве случаев размер компенсации, рассчитанный государственными органами, значительно отличается от объективной, рыночной стоимости имущества в меньшую сторону.

Ситуация выглядит так. Участок переходит в публичную собственность после заключения между сторонами соглашения об изъятии земельного участка, и только после этого госорган может легализовать бюджетное финансирование. Но публичный орган не торопится заключать такое соглашение, предлагая цену, которая не устраивает собственника участка.

Затягивание процедуры изъятия в конечном счете ставит собственника перед выбором: соглашаться с предлагаемой компенсацией (ведь он уже теряет свое фактическое владение и не может пользоваться участком в первоначальном виде) либо спорить с государством и при этом нести существенные временные и финансовые затраты. При этом собственник понимает, что не получит полноценную компенсацию за свои имущественные и финансовые потери, понесенные в период спора. В такой ситуации очень важны качественная подготовка и всесторонний анализ, прогнозирование потенциальных результатов спора.

Самый эффективный способ, который обеспечит равенство сторон в земельном конфликте, — самостоятельное обращение собственника в суд с иском об изъятии в установленном законом порядке и на условиях объективной компенсации.

Ведь только судебная процедура является особо требовательной к определению размера возмещения за изымаемый земельный участок. Земельный кодекс РФ предъявляет к органам власти строгие требования по проведению оценки стоимости земельного участка: она проводится с учетом всех критериев и характеристик объекта изъятия. А стоимость зависит от размеров, местоположения, категории, удаленности участка от инфраструктурных объектов и т.д.

Нужно инициировать полную процедуру изъятия в судебном порядке. Исковое требование только о возмещении убытков не является гарантией соблюдения всех интересов собственника, так как оценочные работы не проведут в полном объеме.



Выводы

Что изменилось с принятием 31.12.2014 Федерального закона № 499-ФЗ:

1. Если у собственника, другого правообладателя объектов недвижимости отсутствует право на земельный участок, на котором они расположены, возмещение за участок определяется как при аренде на срок 49 лет;
2. Если изымаемый участок принадлежит гражданину на праве собственности (ином праве), но нет зарегистрированного права на расположенный на нем объект недвижимости, в размер возмещения включается рыночная стоимость такого объекта недвижимости;
3. При наличии согласия лица, у которого изымается земельный участок, могут предоставить ему земельный участок взамен изымаемого.

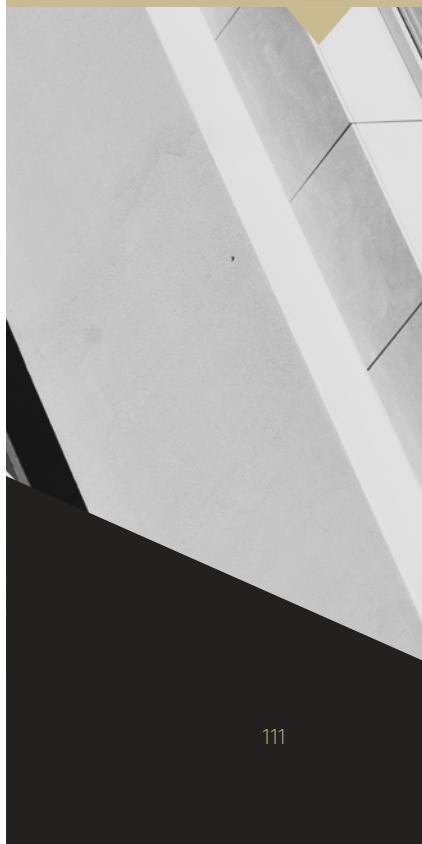
Подробнее о последнем пункте. При согласии собственника на компенсацию в виде нового земельного участка он получает его только на праве собственности, вне зависимости от того, на каком праве принадлежали ему изъятые участки. Важное значение в этой процедуре имеет определение стоимостей обоих участков. Часто госорганы занижают цену изымаемого участка и завышают цену предоставляемого. Поэтому для исключения недоразумений необходима независимая экспертиза рыночной цены участков.

В каких случаях возможна компенсация в виде другого земельного участка и как она происходит:

1. Нужно согласие правообладателя;



При согласии собственника на компенсацию в виде нового земельного участка он получает его только на праве собственности, вне зависимости от того, на каком праве принадлежали ему изъятые участки.



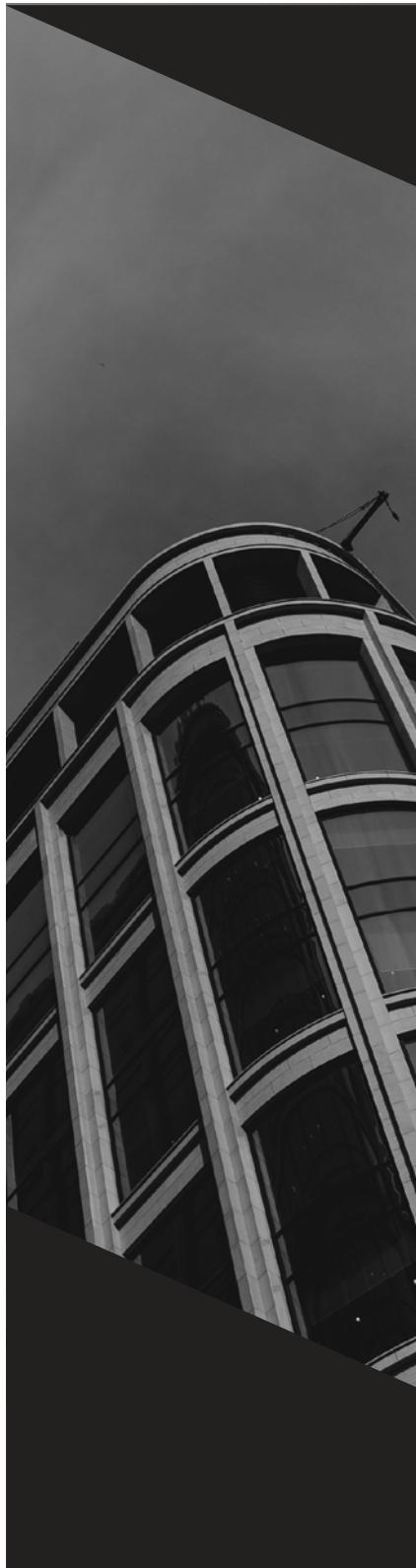


2. Правообладатель может заявить о своем желании на компенсацию в виде нового земельного участка, но не требовать его у представителей власти;
3. С новым земельным участком должны быть проведены все кадастровые процедуры для передачи в собственность;
4. Правообладатель вправе указать свои пожелания по расположению земельного участка, но не участвовать в кадастровых работах.

Чтобы минимизировать потери при изъятии у собственника земельных участков для государственных и муниципальных нужд, нужно:

1. Проверить, чтобы земля имела кадастровую идентификацию;
2. Оформить права собственности либо иные права пользования участком;
3. При возникновении спора о разнице выкупного и предоставляемого участков провести высококвалифицированную независимую экспертизу стоимости указанных объектов;
4. Своевременно поставить на учет объекты строительства, возведенные на принадлежащем собственнику участке земли. И наоборот — обязательно зарегистрировать права собственности на участок, находящийся под возведенным объектом недвижимого имущества;
5. При ущемлении финансовых интересов правообладателя — инициировать рассмотрение в суде процедуры изъятия участка для государственных и муниципальных нужд.

Если уполномоченный орган нарушит хотя бы одно из требований процедуры изъятия земельного участка, это служит основанием для отказа ему в реализации права на изъятие земельных участков в судебном порядке (Земельный кодекс РФ, гл. VII). Это важно иметь в виду собственнику, когда он понимает, что действия уполномоченных органов начинают противоречить закону.



КАДАСТРОВАЯ СТОИМОСТЬ И ПОРЯДОК ЕЕ ПРИМЕНЕНИЯ



/07





Один из объектов налогообложения по налогу на имущество организаций — недвижимое имущество, находящееся на территории Российской Федерации и принадлежащее организациям на праве собственности или праве хозяйственного ведения, а также полученное по концессионному соглашению, если налоговая база для такого имущества определяется как его кадастровая стоимость (подп. 2 п. 1 ст. 374 НК РФ).

К объектам недвижимости, по которым налоговой базой по налогу на имущество признается их кадастровая стоимость, применяется кадастровая стоимость, внесенная в ЕГРН и подлежащая применению с 1 января года налогового периода (п. 2 ст. 375 НК РФ).

То же следует и из ст. 18 Федерального закона от 03.07.2016 № 237-ФЗ «О кадастровой оценке» (далее по тексту — ФЗ «О кадастровой оценке», № 237-ФЗ): только внесенные в ЕГРН сведения о кадастровой стоимости применяются для целей, предусмотренных законодательством РФ. Сюда относится и налогообложение (п. 2 ст. 375 НК РФ).

Изменение кадастровой стоимости объекта налогообложения в течение налогового периода не учитывается при определении налоговой базы в этом и предыдущих налоговых периодах (если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации в области проведения кадастровой оценки и п. 15 ст. 378.2 НК РФ).

Бывает, что кадастровая стоимость объекта налогообложения изменяется вследствие установления его рыночной стоимости. В таком случае сведения об измененной кадастровой стоимости, внесенные в ЕГРН, учитываются при определении налоговой базы с даты начала применения для целей налогообложения сведений об изменяемой кадастровой стоимости.

В случаях, прямо не урегулированных нормами НК РФ, кадастровая стоимость подлежит применению, исходя из ФЗ «О кадастровой оценке».

При этом кадастровая стоимость может применяться альтернативно в зависимости от оснований и порядка ее определения (ст. 18 ФЗ «О кадастровой оценке»):

- ✓ с 1 января года, следующего за годом вступления в силу акта об утверждении результатов определения кадастровой стоимости;
- ✓ со дня внесения в ЕГРН сведений об объекте недвижимости, привлекших изменение его кадастровой стоимости;
- ✓ с 1 января года, следующего за годом вступления в силу акта о внесении изменений в акт об утверждении результатов определения кадастровой стоимости;
- ✓ с даты начала применения измененной кадастровой стоимости;
- ✓ с 1 января года, по состоянию на который рассчитан соответствующий индекс рынка недвижимости.

С 1 января года, следующего за годом вступления в силу акта об утверждении результатов определения кадастровой стоимости



Ситуация

Сведения о кадастровой стоимости получены при проведении очередной кадастровой оценки (подп. 1 п. 2 ст. 18 № 237-ФЗ). Когда их возможно начать применять?





Кадастровую стоимость объектов определяет специализированное государственное бюджетное учреждение на основании сведений, полученных от органов власти соответствующего субъекта РФ. После этого полученный результат передается на утверждение нормативным правовым актом. Полученная кадастровая стоимость будет применяться в том числе в налоговых правоотношениях, поэтому акт, которым она вводится в действие, должен соответствовать требованиям ст. 5 НК РФ. Акты об утверждении кадастровой стоимости вступают в силу не ранее чем по истечении одного месяца со дня их официального опубликования и не ранее 1-го числа очередного налогового периода по соответствующему налогу. Так, налоговым периодом по налогу на имущество организаций является календарный год. Чтобы имелась законная возможность применять новую кадастровую стоимость с 01.01.2022, акт о ее утверждении должен быть принят и опубликован не позднее 30.11.2021.

Ситуация

Изменились количественные и качественные характеристики объекта во время, когда проводилась кадастровая оценка. Кадастровую стоимость пересчитали. Когда пересчитанная стоимость начнет действовать (подп. 7 п. 2 ст. 18 № 237-ФЗ)?

 **Пример.** В 2021 г., пока проводилась государственная кадастровая оценка, ООО «А» решило разделить принадлежащий ему земельный участок площадью 1000 кв. м путем выделения из него еще одного участка площадью 150 кв. м. 10.06.2021 были внесены эти изменения в ЕГРН: с помощью выделения образован новый участок площадью 150 кв. м, а в отношении материнского участка зарегистрировано уменьшение площади до 850 кв. м.

При проведении государственной кадастровой оценки эти изменения уже не могли

учесть: сведения о ценообразующих факторах (в т.ч. площади земельных участков) формируются и передаются в работу в начале года проведения кадастровой оценки, и скорректировать их в этот момент нельзя. Поэтому в рамках государственной кадастровой оценки стоимость материнского участка оценили по первоначальной площади (1000 кв. м), а стоимость вновь образованного участка оказалась не определенной. Результаты определения кадастровой стоимости подлежали применению с 1 января года, следующего за годом вступления в силу акта об утверждении результатов определения кадастровой стоимости, т.е. с 01.01.2022. Такое положение приводило к тому, что в отношении материнского участка в основу исчисления фискальных платежей легла ошибочно завышенная величина — ведь сведения о площади объекта недостоверны. Именно для таких случаев закон предусматривает возможность пересчета кадастровой стоимости объектов, характеристики которых претерпели изменения в ходе проведения кадастровой оценки. Применяться результаты таких пересчетов во времени будут таким образом, как если бы при проведении кадастровой оценки сразу использовались актуальные сведения (то есть с 01.01.2022).

Со дня внесения в ЕГРН сведений об объекте недвижимости, повлекших изменение его кадастровой стоимости

В ходе эксплуатации собственники нередко принимают решения об изменении конфигурации объектов недвижимости (например, изменение площади или назначения). В таких случаях изменения могут затрагивать ценообразующие факторы/характеристики объекта и влиять на его кадастровую стоимость. Учет таких изменений для целей исчисления фискальных платежей осуществляют с момента отражения соответству-



ющих изменений в ЕГРН (подп. 4 п. 2 ст. 18 № 237-ФЗ).

 **Пример.** 01.04.2021 в ЕГРН по инициативе правообладателя внесли изменения об установленных для земельного участка видах разрешенного использования. Это стало основанием для пересчета уполномоченным государственным бюджетным учреждением и утверждения актом новой кадастровой стоимости объекта (так как ВРИ является ценообразующим фактором). При этом действовать такая новая стоимость будет с даты внесения в ЕГРН сведений об изменении ценообразующих факторов земельного участка до даты вступления в силу кадастровой стоимости, принятой после очередной кадастровой оценки. Результаты очередной кадастровой оценки в Москве вступили в силу с 01.01.2022, поэтому такая стоимость, определенная ГБУ, будет действовать в период с 01.04.2021 до 01.01.2022.

 **С даты внесения в ЕГРН сведений о кадастровой стоимости, исправленной в результате ошибки**

 **Ситуация**

Бюджетное учреждение ошиблось в определении кадастровой стоимости объектов недвижимости, образованных после проведения очередной государственной кадастровой оценки, или объектов, количественные и (или) качественные характеристики которых изменились. Исправление ошибки привело к увеличению кадастровой стоимости по сравнению с ошибочно установленной (подп. 5 п. 2 ст. 18 № 237-ФЗ). Как будут применяться сведения о кадастровой стоимости?

 **Пример.** По состоянию на 01.01.2023 в отношении нежилого здания в рамках када-

стровой оценки утвердили кадастровую стоимость в размере 100 000 000 руб.

01.06.2024 в ЕГРН внесли сведения об изменении этажности здания. Вынесен акт бюджетного учреждения № X: кадастровая стоимость здания определена с учетом произошедших изменений и внесена в ЕГРН по состоянию на 01.06.2024 в размере 140 000 000 руб.

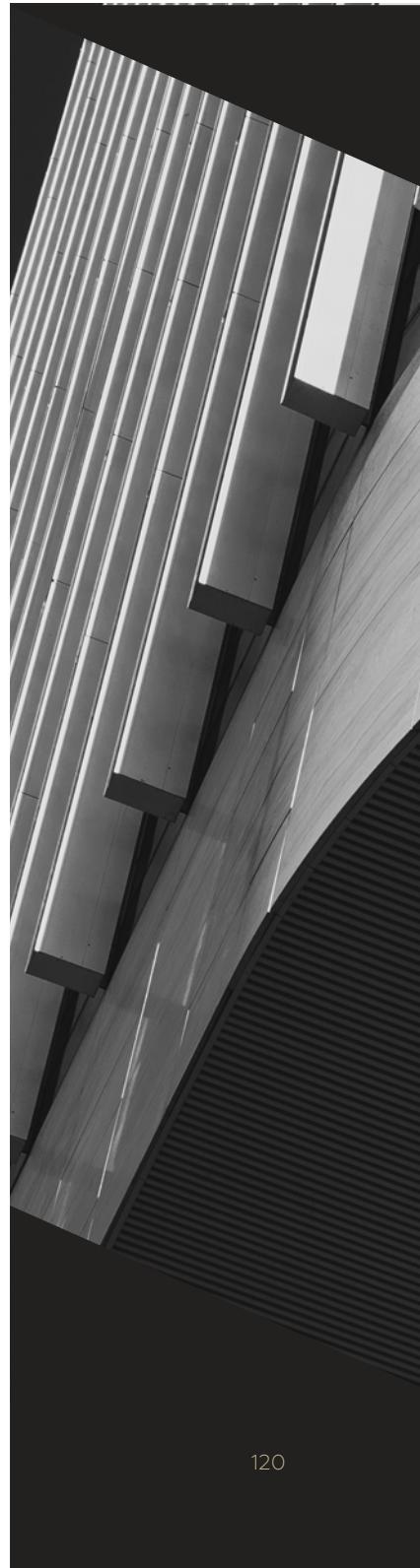
Позже бюджетное учреждение установило, что по состоянию на 01.06.2024 кадастровая стоимость определена с ошибкой. В результате исправления 15.09.2024 в ЕГРН внесли корректно рассчитанную стоимость объекта в размере 170 000 000 руб. Получилось, что исправление ранее допущенной ошибки привело к увеличению кадастровой стоимости. Поэтому новая стоимость будет подлежать применению в качестве базы по налогу на имущество лишь со следующего года:

1. Кадастровая стоимость, определенная по состоянию на 01.01.2023 в размере 100 000 000 руб.: в период с 01.01.2024 по 01.06.2024;
2. Кадастровая стоимость, определенная по состоянию на 01.06.2024 в размере 140 000 000 руб. (с ошибкой): в период с 01.06.2024 по 15.09.2024;
3. Кадастровая стоимость, определенная по состоянию на 01.06.2024 в размере 170 000 000 руб. (в результате исправления ошибки): в период с 01.01.2025 до внесения в ЕГРН кадастровой стоимости после очередной кадастровой оценки.

С даты начала применения измененной кадастровой стоимости

Ситуация

Бюджетное учреждение ошиблось при определении кадастровой стоимости объектов недвижимости в ходе очередной государственной кадастровой оценки. Сведения





о кадастровой стоимости получены в результате исправления этой ошибки, что привело к уменьшению кадастровой стоимости по сравнению с ошибочно установленной (подп. «б» подп. 3 п. 2 ст. 18 № 237-ФЗ). Как будут применяться сведения о кадастровой стоимости во времени?

 **Пример.** По состоянию на 01.01.2023 в отношении нежилого здания в рамках кадастровой оценки утверждена кадастровая стоимость 250 000 000 руб.

10.03.2024 в ЕГРН внесли сведения об изменении площади здания. Вынесен акт бюджетного учреждения № X: кадастровая стоимость здания определена с учетом произошедших изменений и внесена в ЕГРН по состоянию на 10.03.2024 в размере 350 000 000 руб.

Позже бюджетное учреждение установило: по состоянию на 10.03.2024 кадастровая стоимость определена с ошибкой. Корректно рассчитанная стоимость объекта в размере 280 000 000 руб. внесена в ЕГРН 05.08.2024. Исправление ошибки привело к уменьшению кадастровой стоимости. Новая стоимость будет подлежать применению на будущее время, а также на период, когда применялась ошибочно определенная, завышенная величина.

В отношении здания будут применяться:

1. Кадастровая стоимость, определенная по состоянию на 01.01.2023 в размере 250 000 000 руб.: в период с 01.01.2024 по 10.03.2024;
2. Кадастровая стоимость, определенная по состоянию на 10.03.2022 в размере 280 000 000 руб. (в результате исправления ошибки): в период с 10.03.2022 до внесения в ЕГРН кадастровой стоимости, определенной в рамках очередной кадастровой оценки.

Кадастровая стоимость, определенная по состоянию на 10.03.2022 в размере 350 000 000 руб. (с ошибкой), после исправ-

ления ошибки и формирования корректной стоимости применяться не будет вовсе.



Ситуация

Бюджетное учреждение ошиблось в определении стоимости объектов недвижимости, образованных после даты определения кадастровой стоимости в рамках проведения очередной кадастровой оценки, или объектов, количественные и (или) качественные характеристики которых изменились. Ошибку исправили, получили новые сведения; исправление ошибки привело к уменьшению кадастровой стоимости (подп. «в» подп. З п. 2 ст. 18 № 237-ФЗ). Как будут применяться сведения о кадастровой стоимости во времени?

 **Пример.** 01.06.2024 в отношении земельного участка в ЕГРН внесли сведения об изменении вида его разрешенного использования. В акте бюджетного учреждения № Х его кадастровая стоимость пересчитана по состоянию на указанную дату в размере 250 000 000 руб.

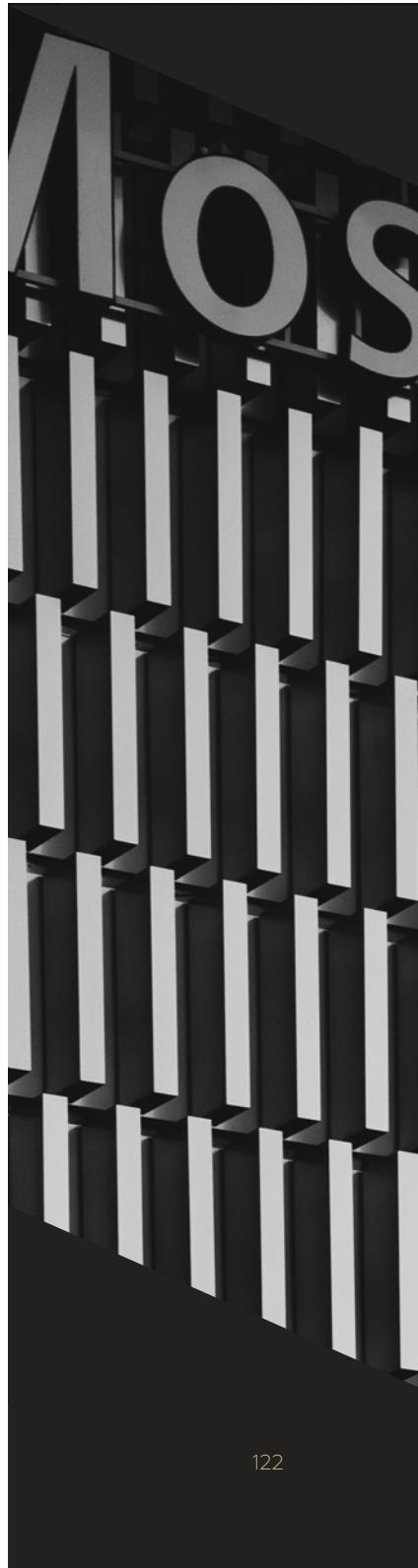
Собственник посчитал, что бюджетное учреждение ошиблось при перерасчете кадастровой стоимости, и 01.10.2024 обратился в это учреждение с заявлением об исправлении ошибки. В результате рассмотрения заявления ошибка исправлена, при этом вновь определенная величина кадастровой стоимости – 180 000 000 руб.

Корректная уменьшенная кадастровая стоимость земельного участка, полученная в результате исправления ошибки бюджетного учреждения, будет применяться ретроспективно начиная с 01.06.2024. При этом ошибочно определенная увеличенная кадастровая стоимость после устранения выявленной ошибки не будет применяться вовсе.



Ситуация

Возникла техническая ошибка в сведениях об объекте недвижимости. Эта ошибка послужила основанием для неверного опре-





деления стоимости. Техническую ошибку исправили, кадастровую стоимость скорректировали. Как будут применяться сведения, полученные в результате исправления такой ошибки (независимо от того, привела ли такая ошибка к завышению или занижению кадастровой стоимости; подп. 3 п. 2 ст. 18 № 237-ФЗ)?



Важно: для корректного применения во времени кадастровой стоимости, установленной в результате исправления ошибки, важно правильно такую ошибку квалифицировать.

Описание, отличия и нормативное правовое регулирование процедуры исправления ошибок установлены ст. 61 Федерального закона от 13.07.2015 № 218-ФЗ «О государственной регистрации недвижимости». Закон разграничивает технические и реестровые ошибки, давая им определения.

Техническая ошибка (описка, опечатка, грамматическая или арифметическая ошибка либо подобная ошибка) — допущенная органом регистрации прав при внесении сведений в ЕГРН и приведшая к несоответствию сведений в ЕГРН сведениям из документов, на основании которых вносились сведения в ЕГРН.

Реестровая ошибка:

1. Воспроизведенная в ЕГРН ошибка, содержащаяся в межевом плане, техническом плане, карте-плане территории или акте обследования, возникшая в результате ошибки при выполнении кадастровых работ или комплексных кадастровых работ;
- или
2. Ошибка в документах, направленных или представленных в орган регистрации прав иными лицами и (или) органами в порядке межведомственного информационного взаимодействия, а также в ином порядке, установленном Федеральным законом № 218-ФЗ, либо в по-

рядке, установленном до дня вступления в силу этого федерального закона.

Схожее регулирование существовало и до 01.01.2017: тогда институт ошибок в государственном кадастре недвижимости и порядок их исправления регулировались Федеральным законом от 24.07.2007 № 221-ФЗ «О государственном кадастре недвижимости».

Кратко об этих видах ошибок: техническая ошибка рождается на этапе внесения сведений в ЕГРН в результате неверного переноса данных. Она подтверждается несоответствием сведений из ЕГРН документам-источникам, на основании которых они внесены. То есть искажение сведений происходит именно на этапе их внесения в ЕГРН.

При реестровой ошибке сведения из ЕГРН полностью соответствуют документам-источникам, на основании которых они вносились, но при этом не соответствуют действительности. Ошибка есть одновременно и в сведениях ЕГРН, и в документах-источниках. Искажение сведений произошло на этапе формирования документов, из которых сведения были впоследствии внесены в ЕГРН.

Разница в этих ошибках важна для корректной квалификации ошибки при определении и применении кадастровой стоимости. Если исправление ошибки влечет увеличение кадастровой стоимости, при квалификации такой ошибки как реестровой увеличенную кадастровую стоимость можно будет применять только на будущее время. А при признании такой ошибки технической необходимо применять результаты ее устранения на весь период, когда применялась кадастровая стоимость, определенная с ошибкой.

Пример. Кадастровая стоимость здания в связи с допущенной на этапе внесения результатов оценки в ЕГРН опечаткой была отражена в размере 30 000 000 руб. А в первоисточнике сохранились корректные сведения о результате определения када-





стровой стоимости объекта в размере 300 000 000 руб.

В такой ситуации допущена техническая ошибка. Величина кадастровой стоимости из ЕГРН может быть сопоставлена с кадастровой стоимостью, утвержденной нормативным правовым актом по результатам государственной кадастровой оценки, а также с отчетом об определении кадастровой стоимости (публикуется ГБУ в открытом доступе).

Обратите внимание: если правообладатель в такой ситуации воспользуется допущенной публичными органами технической ошибкой, он принимает на себя риски правовых последствий выявления и устранения такой ошибки органами власти. В числе таких последствий — доначисление фискальных платежей исходя из применения корректной кадастровой стоимости, пени и штрафы.

В то же время корректная квалификация ошибки в качестве технической или реестровой важна. Это поможет правообладателю отклонить не основанные на законе претензии органов власти о ретроспективном применении результатов устранения реестровых ошибок — если это влечет увеличение фискальных платежей и ухудшение положения плательщика.

 С 1 января года, следующего за годом вступления в силу акта о внесении изменений в акт об утверждении результатов определения кадастровой стоимости

Ситуация

Кадастровую стоимость объекта недвижимости увеличили по сравнению с величиной, определенной в рамках государственной кадастровой оценки (подп. 2 п. 2 ст. 18 № 237-ФЗ). Когда будут применяться сведения об увеличенной кадастровой стоимости?

 Пример. По состоянию на 01.01.2023 в отношении нежилого здания в рамках кадастровой оценки утверждена кадастровая

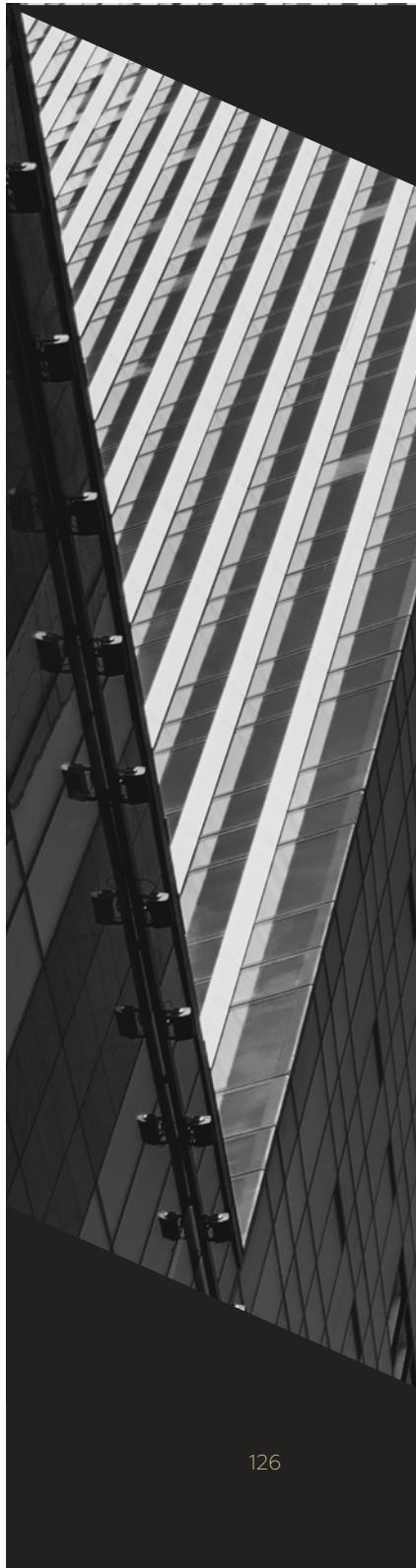
стоимость в размере 250 000 000 руб. Эта величина кадастровой стоимости применяется в периоде с 01.01.2024 до введения в действие результатов очередной кадастровой оценки.

Позже было установлено, что кадастровую стоимость указанного здания определили некорректно: из-за допущенной ошибки объект отнесли к оценочной группе, удельные показатели кадастровой стоимости для которой были меньше, чем для группы, к которой надлежало отнести объект оценки. Кадастровая стоимость была необоснованно занижена.

26.12.2024 бюджетное учреждение исправило выявленную ошибку, вновь определенная величина кадастровой стоимости составила 380 000 000 руб.

17.01.2025 распоряжением Департамента городского имущества г. Москвы в акт об утверждении результатов государственной кадастровой оценки внесены изменения. Кадастровая стоимость нежилого здания по состоянию на 01.01.2023 утверждена в измененном размере – 380 000 000 руб.

По закону измененная (увеличенная) кадастровая стоимость в этом случае не будет распространяться на прошедшие периоды. Такое ретроспективное применение увеличенной кадастровой стоимости в налоговых правоотношениях прямо противоречит запрету ухудшения положения налогоплательщика «задним числом» (п. 1, 2 ст. 5 НК РФ). По аналогии закона такой порядок вступления в силу ухудшающих положение плательщика условий применяется и в других правоотношениях (не связанных с налогообложением), где задействована кадастровая стоимость. В рассмотренном случае вновь утвержденная (увеличенная) кадастровая стоимость начнет применяться не ранее 01.01.2026: акт о ее утверждении принят 17.01.2025, а ее применение в силу закона не может начаться ранее года, следующего за годом вступления в силу акта о ее утверждении.





 С 1 января года, по состоянию на который рассчитан соответствующий индекс рынка недвижимости

Ситуация

Величина индекса рынка недвижимости изменилась в сторону уменьшения более чем на 30%. Изменятся ли сведения о кадастровой стоимости (подп. 8 п. 2 ст. 18, ч. 5 ст. 19.1 № 237-ФЗ)?

Величина индекса рынка недвижимости может измениться в сторону уменьшения более чем на 30% по сравнению с величиной индекса рынка недвижимости года, следующего за годом проведения последней кадастровой оценки. Подобное изменение может коснуться объектов недвижимости соответствующих видов, категорий земель, назначений зданий и помещений. В таком случае публично-правовая компания изменяет актуальную кадастровую стоимость объектов недвижимости, характеризующихся соответствующим индексом рынка недвижимости, путем ее умножения на индекс рынка недвижимости. Исключение — случаи, когда такая стоимость установлена в размере рыночной (ч. 5 ст. 19.1 № 237-ФЗ).

ОСПАРИВАНИЕ КАДАСТРОВОЙ СТОИМОСТИ



/08





Институт кадастровой стоимости используется при регулировании различных фискальных платежей — налогов (на имущество организаций, на имущество физических лиц, земельного налога), арендных и выкупных платежей (по договорам аренды земельных участков, выкуп недвижимого имущества). Также он применяется в других случаях — плата за изменение вида разрешенного использования земельного участка, «снятие запрета на строительство» и пр. Важное значение имеет возможность оптимизировать такие платежи, снижая кадастровую стоимость, которая является базой для их расчета. В каких случаях это эффективно, а когда нецелесообразно, каким образом можно уменьшить кадастровую стоимость и что при этом следует учитывать — разберем детально и на примерах.

Актуальные тренды оспаривания кадастровой стоимости 2020–2024 гг. в г. Москве:

1. Важное изменение — введение государственной монополии на проведение экспертиз по делам об оспаривании кадастровой стоимости.

01.07.2021 Федеральным законом № 273-ФЗ в Федеральный закон от 31.05.2001 № 73-ФЗ «О государственной судебно-экспертной деятельности в Российской Федерации» были внесены изменения. Теперь Правительство РФ может устанавливать перечень видов судебных экспертиз, которые будут проводиться исключительно государственными судебно-экспертными организациями. А уже 16.11.2021 Распоряжением № 3214-р Правительство РФ утвердило такой перечень. В него в числе прочего вошли судебные экспертизы по делам об оспаривании кадастровой стоимости;

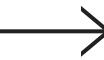
2. В 2023 г. кадастровую стоимость по состоянию на 01.01.2023 определяло специализированное государственное бюджетное учреждение «Центр имуще-

ственных платежей и жилищного страхования».

В дальнейшем отсылка к жилищному страхованию из названия учреждения исчезла. Деятельность самого ГБУ «Центр имущественных платежей» теперь направлена исключительно на решение вопросов, связанных с кадастровой оценкой;

3. ГБУ активно внедряет в оценочную деятельность дополнительные ценообразующие факторы. Они позволяют точнее определять кадастровую стоимость в целях снижения количества споров и нагрузки на судебную систему. Среди таких факторов – технические характеристики капитальных строений и помещений в них, сведения о плотности застройки земельных участков;
4. Именно в компетенции ГБУ (по закону) – разрешение вопросов об устранении допущенных в рамках кадастровой оценки ошибок. Это позволяет правообладателям быстрее и эффективнее снижать кадастровую стоимость (подробнее об этом – далее);
5. В Москве ГБУ (по состоянию на 2024 г.) не рассматривает в досудебном порядке вопросы определения кадастровой стоимости в размере рыночной (для этого требуется принять на уровне властей субъекта соответствующее решение), но такая опция предполагается в будущем;
6. В 2021 г. в методике государственной кадастровой оценки появился инструмент автоматического пересчета кадастровой стоимости пропорционально произошедшему изменению площади в случае, если последняя кадастровая стоимость объекта была установлена в размере его рыночной стоимости. Ранее, если правообладатель оспорил кадастровую стоимость, установил в размере рыночной, а потом произвел реконструкцию или просто уточнил сведения ЕГРН о площа-





ди объекта, кадастровую стоимость пересчитывали на основании показателей государственной кадастровой оценки без учета результатов оспаривания. И нужно было повторно оспаривать новую величину кадастровой стоимости: готовить новый отчет о рыночной стоимости и новое обращение в суд с проведением соответствующей судебной экспертизы. Теперь эти действия исключены на нормативном уровне.

8.1. Кто может оспорить кадастровую стоимость

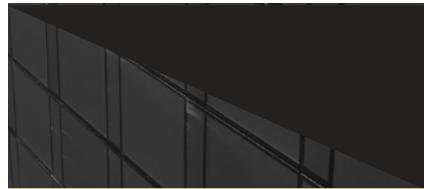
Оспаривание результатов определения кадастровой стоимости – предъявление **любого требования, в результате удовлетворения которого может произойти изменение кадастровой стоимости объектов недвижимости** (п. 1 Постановления Пленума ВС РФ от 30.06.2015 № 28; до настоящего времени – ключевой обобщающий практику по вопросам оспаривания кадастровой стоимости судебный акт). К таким требованиям также относится оспаривание решений и действий (бездействия) комиссии по рассмотрению споров о результатах определения кадастровой стоимости (далее – Комиссия).

С учетом положений Федерального закона от 03.07.2016 № 237-ФЗ «О государственной кадастровой оценке» на сегодняшний день есть несколько способов оспаривания кадастровой стоимости:

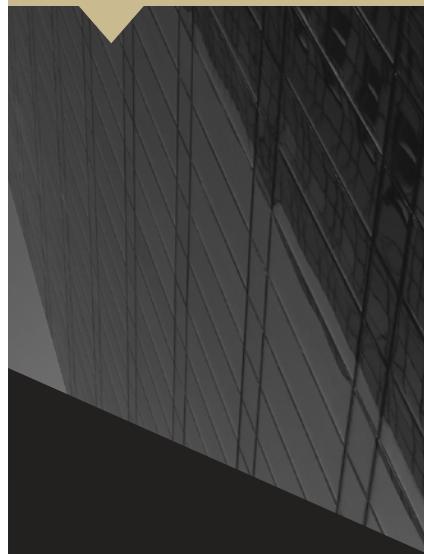
1. Рассмотрение споров о результатах определения кадастровой стоимости в порядке, предусмотренном ст. 22 Федерального закона «О государственной кадастровой оценке» (актуален для Москвы);
2. Установление кадастровой стоимости в размере рыночной в порядке ст. 22.1 Закона «О государственной кадастровой оценке» (НЕ актуален для Москвы);
3. Рассмотрение заявлений об исправлении ошибок, допущенных при определении кадастровой стоимости (ст. 21 Закона «О государственной кадастровой оценке»; актуален для Москвы).



Важно: процедурами оспаривания, в ходе которых кадастровая стоимость определяется в размере рыночной, могут воспользоваться исключительно лица, чьи права и законные интересы затронули оспариваемые результаты определения кадастровой стоимости (ст. 245 КАС РФ, ст. 22, 22.1 Закона «О государственной кадастровой оценке», п. 6 Постановления Пленума ВС РФ от 30.06.2015 № 28).



Оспаривание результатов определения кадастровой стоимости – предъявление **любого требования, в результате удовлетворения которого может произойти изменение кадастровой стоимости объектов недвижимости.**



Круг лиц, которые могут воспользоваться процедурой исправления ошибок, допущенных при проведении государственной кадастровой оценки, и обратиться в ГБУ за их исправлением, не ограничен.

Собственник части или доли. Надлежащий истец — любой собственник объекта целиком или его части либо доли в праве собственности на объект. Он самостоятельно участвует в налоговых правоотношениях, а потому автономно реализует свое право на пересмотр кадастровой стоимости. Согласие других собственников в таком случае не нужно. Если объект в долевой собственности, к участию в деле обязательно нужно привлечь собственников всех остальных долей. Они будут выступать в процессе в качестве третьих лиц.

Бывший собственник. Он вправе обратиться с заявлением о пересмотре кадастровой стоимости, которая применялась как налоговая база в период, когда он владел объектом. Например, налогоплательщик уже произвел отчуждение объекта недвижимости, но еще не заплатил налог за соответствующий налоговый период. Тогда он вправе оспорить кадастровую стоимость. Также бывший собственник вправе оспорить кадастровую стоимость, действовавшую в налоговом периоде, когда объект еще ему принадлежал.

Органы госвласти и местного самоуправления. Органы власти могут оспаривать кадастровую стоимость расположенных на их территории объектов недвижимости. Раньше закон ограничивал права органов власти оспаривать кадастровую стоимость: они могли подавать иски только по объектам, которые находятся в собственности РФ или муниципальных образований (ст. 24.18 Федерального закона от 29.07.1998 № 135-ФЗ). КС РФ признал эту норму неконституционной (Постановление КС РФ от 05.07.2016 № 15-П). Статьи 22, 22.1 Закона «О государственной кадастровой оценке» теперь не содержат этих ограничений и прямо указывают на право органов власти субъектов РФ и муниципалитетов инициировать спор.

Круг лиц, которые могут воспользоваться процедурой исправления ошибок, допущенных при проведении государственной кадастровой оценки, и обратиться в ГБУ за их исправлением, не ограничен. Это может быть любое физическое или юридическое лицо.

8.2. Процедура установления кадастровой стоимости объекта в размере его рыночной стоимости

Если собственник задается этим вопросом, алгоритм действий такой.

1. Подсчитать, сколько примерно составили бы налог на имущество организаций / земельный налог / арендная плата, если бы их рассчитывали исходя из действительной рыночной стоимости объекта недвижимости.
2. Сравнить, какова разница между этой суммой и суммой налога, рассчитанного исходя из текущей кадастровой стоимости.
3. Решить, стоит ли ради этой суммы подавать иск в суд.

Эта процедура требует временных затрат, затрат на оценку и судебные издержки. По итогу может оказаться, что выгоднее оставить все как есть. Сейчас ГБУ активно вовлечено в процедуру оценки дополнительных ценообразующих факторов, повышающих точность кадастровой оценки. Кроме того, оспорить кадастровую стоимость через исправление ошибки быстрее и проще. Поэтому часто выбор — не в пользу установления кадастровой стоимости в размере рыночной.

Если выяснится, что кадастровая стоимость объекта существенно превышает его рыночную стоимость, а исправление ошибки не позволяет достичь сопоставимого экономического эффекта, — нужно инициировать процедуру оспаривания. Хотя и в такой ситуации многие правообладатели используют инструменты защиты в комплексе. Это позволяет в ускоренном порядке снизить кадастровую стоимость через административную процедуру исправления ошибки (а значит, оперативно снизить фискальные платежи), а уже после этого спокойно ждать результатов рассмотрения дела в суде.



Если выяснится,
что кадастровая
стоимость
объекта
существенно
превышает
его рыночную
стоимость,
а исправление
ошибки
не позволяет
достичь
сопоставимого
экономического
эффекта, — нужно
инициировать
процедуру
оспаривания.





Шаг 1. Подготовка документов для установления кадастровой стоимости в размере рыночной

1. Получение из Единого государственного реестра недвижимости выписки о кадастровой стоимости, где будут отражены действующая кадастровая стоимость объекта недвижимости, дата ее определения и документ-основание, которым такая стоимость была введена в действие.

Многие не обращают внимания на вопрос корректного определения даты, по состоянию на которую определена кадастровая стоимость. А это приводит к неудовлетворительным результатам или выбору неэффективных инструментов защиты.

Распространенные ошибки на этом этапе.
— Этапы проведения кадастровой оценки и ее применения имеют нюансы. Они выражаются в том, что кадастровая стоимость имеет две даты: дата, по состоянию на которую определяется кадастровая стоимость, и дата, по состоянию на которую такая стоимость применяется. В рамках государственной кадастровой оценки стоимость всех объектов, вошедших в периметр оценки, определяется на одну дату, предшествующую дате начала проведения государственной кадастровой оценки. Например, устанавливается стоимость по состоянию на 01.01.2023. Это позволяет ретроспективно собрать сведения о ценах, сложившихся в тот момент. Сама процедура оценки будет продолжаться на протяжении всего 2023 г., ее результаты, прошедшие обязательный контроль качества и этап сбора замечаний к проекту отчета, будут утверждены только в конце 2023 г. и начнут действовать не ранее 01.01.2024. При получении выписки следует учитывать это обстоятельство

и заказывать выписку о стоимости, действующей в интересующем вас периоде.

- Еще одна особенность — возможность пересмотра кадастровой стоимости в течение первого квартала начала ее применения. Например, кадастровую стоимость, определенную по состоянию на 01.01.2023 и уже внесенную в ЕГРН, можно поменять в рамках процедуры, предусмотренной ст. 16 Закона «О государственной кадастровой оценке». Это обусловлено тем, что кадастровая оценка проводится на основании сведений об объектах, существовавших в ЕГРН 01.01.2023. А любые изменения объекта в период с 01.01.2023 по 31.12.2023 не будут учитываться при утверждении результатов. Именно для таких случаев законом предусмотрена дополнительная сверка. Ее проводят Росреестр и ГБУ в течение первого квартала применения новой кадастровой стоимости и, если нужно, самостоятельно производят пересчет. То есть если у объекта после 01.01.2023 изменилась площадь, то в начале 2024 г. (после утверждения результатов ГКО) пройдет переоценка данного объекта исходя из актуальной площади, и кадастровая стоимость изменится.
- Правообладатель при принятии решения об оспаривании кадастровой стоимости на всегда берет в расчет свои планы по преобразованию объекта недвижимости. Например, правообладатель входит в процедуру оспаривания, уже приняв решение о преобразовании объекта недвижимости (а иногда и начав его реализовывать). А ведь любые изменения конфигурации объекта оценки влекут пересчет кадастровой стоимости. Важно понимать правовые последствия предполагаемых преобразований. Кадастровая стоимость





объекта недвижимости при изменении его площади без изменения иных характеристик (при условии, что последнюю по дате применения кадастровую стоимость такого объекта установили в размере его рыночной стоимости) изменяется пропорционально изменению его площади. В описанном случае кадастровая стоимость, установленная в размере рыночной, будет автоматически пересчитана без дополнительных обращений правообладателя (п. 73 Методических указаний о государственной кадастровой оценке, утв. Приказом Росреестра от 04.08.2021 № П/0336). Если же изменения касаются назначения или иных ценообразующих факторов, кадастровую стоимость придется оспаривать заново. Правообладатель всегда в силах оценить экономический эффект от применения результатов оспаривания на период с начала действия кадастровой стоимости до момента внесения изменений в ЕГРН. А дальше следует принятие решения: имеет смысл инициировать оспаривание или целесообразно подождать внесения в ЕГРН соответствующих изменений.

2. Получение отчета о рыночной стоимости вашего объекта.

Порядок оспаривания кадастровой стоимости путем установления в размере рыночной на сегодняшний день в Москве не требует соблюдения обязательного досудебного порядка. Получив результаты определения рыночной стоимости, можно непосредственно обращаться с административным исковым заявлением в соответствующий суд общей юрисдикции (для Москвы — Московский городской суд). Однако такой порядок установлен на переходный период, и нужно отслеживать изменения в нормативном регулировании этой сферы правоотношений.

Шаг 2. Судебный порядок оспаривания кадастровой стоимости объекта недвижимости. Административное исковое заявление и необходимые документы

Административное исковое заявление должно содержать требование об установлении в отношении объекта недвижимости его рыночной стоимости.

К административному исковому заявлению нужно приложить документы (ст. 126, 220, 246 КАС РФ; п. 11 Постановления Пленума Верховного Суда РФ от 30.06.2015 № 28):

1. Копии административного искового заявления по числу лиц, участвующих в деле;
2. Копии правоустанавливающих документов (подтверждающих имущественные права административного истца на объект недвижимости, по которому оспаривается кадастровая стоимость);
3. Подтверждение оплаты государственной пошлины;
4. Выписка из ЕГРН о кадастровой стоимости объекта недвижимости, кадастровая стоимость которого оспаривается;
5. Отчет об определении рыночной стоимости (оригинал на бумажном носителе с копиями по числу лиц, участвующих в деле, и электронный документ на носителе CD-R);
6. Копии документов, подтверждающих полномочия представителя административного истца.

Представителями в административном судопроизводстве могут быть адвокаты и иные лица. Такие лица должны обладать полной дееспособностью, не состоять под опекой или попечительством и иметь высшее юридическое образование либо ученую степень по юридической специальности (ст. 55 КАС РФ). Также безусловное право участия в административном процессе имеют непосредственно административные истцы (физическими лица) и лица, имеющие право представлять интересы административного истца без доверенности (например,



Представителями в административном судопроизводстве могут быть адвокаты и иные лица. Такие лица должны обладать полной дееспособностью, не состоять под опекой или попечительством и иметь высшее юридическое образование либо ученую степень по юридической специальности.



Цель большинства дел об оспаривании результатов определения кадастровой стоимости — установление в отношении объекта недвижимости его рыночной стоимости в ситуации, когда кадастровая стоимость выше рыночной.

единоличный исполнительный орган общества). Иные лица, которые будут представлять интересы административного истца без доверенности, обязаны предоставить суду документ о высшем юридическом образовании или ученой степени по юридической специальности.

Шаг 3. Обращение в суд

Административное исковое заявление о пересмотре кадастровой стоимости подают в суд по месту нахождения правообладателя либо государственного органа, определившего кадастровую стоимость (п. 15 ст. 20, ч. 1 ст. 22, ч. 2 ст. 24 КАС РФ; п. 3 Постановления Пленума Верховного Суда РФ от 30.06.2015 № 28).

Заявление можно подать со дня внесения в ЕГРН сведений о кадастровой стоимости объекта недвижимости до дня внесения в ЕГРН сведений о кадастровой стоимости такого объекта недвижимости, определенной в результате проведения новой государственной кадастровой оценки или по итогам оспаривания кадастровой стоимости (п. 4 ст. 22 Закона № 237-ФЗ).

Административное исковое заявление можно подать не позднее пяти лет с даты внесения в государственный кадастр недвижимости оспариваемых результатов определения кадастровой стоимости (ч. 3 ст. 245 КАС).

Инициировать процедуру оспаривания кадастровой стоимости вовремя очень важно: пропуск установленных законом сроков влечет отказ в судебной защите. Верховный Суд РФ придерживается подхода о необходимости рассмотрения по существу предъявленного требования, если результаты оспаривания кадастровой стоимости затрагивают права и законные интересы административного истца.

Шаг 4. Судебная экспертиза

Цель большинства дел об оспаривании результатов определения кадастровой стоимости — установление в отношении объекта недвижимости его рыночной стоимости в си-

туации, когда кадастровая стоимость выше рыночной. По таким делам ключевое доказательство — отчет об определении рыночной стоимости объекта недвижимости.

При этом Пленум ВС в п. 20, 22 Постановления от 30.06.2015 № 28 ориентировал нижестоящие суды проявлять процессуальную активность в выявлении недостатков представленных административным истцом документов. Пристальное внимание уделяют соответствуанию предоставленного административным истцом отчета об определении рыночной стоимости требованиям действующего законодательства. При этом судьи не имеют специальных познаний в области оценочной деятельности и не могут самостоятельно оценить представленный отчет. Поэтому ВС РФ допускает возможность назначения судебной экспертизы (как по инициативе одной из сторон, так и по собственной инициативе суда).

Суды первой инстанции практически по всем делам об установлении кадастровой стоимости объекта недвижимости в размере его рыночной стоимости назначают судебную экспертизу. Ее результатами должны быть установление рыночной стоимости объекта недвижимости и проверка отчета на соответствие требованиям законодательства об оценочной деятельности.

**Суд ставит перед экспертом
следующие вопросы:**

1. Соответствует ли отчет об оценке требованиям законодательства в области оценочной деятельности, федеральным стандартам оценки?
2. Если не соответствует, то какова рыночная стоимость объекта?

Проведение экспертиз по данной категории дел поручается исключительно специа-





лизированным государственным бюджетным учреждениям. В Москве часто экспертизы проводит Федеральное бюджетное учреждение «Российский федеральный центр судебной экспертизы при Министерстве юстиции Российской Федерации».

Почти во всех случаях эксперты выявляют нарушения в отчете о рыночной стоимости. Это влечет повторное определение рыночной стоимости уже самим судебным экспертом. Здесь собственников может ждать проблема: рыночная стоимость, рассчитанная экспертом, оказывается близкой к кадастровой стоимости объекта. Такие ситуации встречаются часто. В их основе — как плохая работа оценщика, так и плохая работа судебного эксперта.

Если правообладатель объекта недвижимости или привлеченный к сопровождению дела в суде консультант уверен в достоверности рыночной стоимости из отчета об оценке, нужно готовить рецензию на судебную экспертизу и признавать рыночную стоимость, рассчитанную по результатам экспертизы, недостоверной.

Успех в таком случае — назначение судом по делу дополнительной или повторной судебной экспертизы (ст. 83 КАС РФ). При этом дополнительная экспертиза назначается, если заключение эксперта (комиссии экспертов) суд признает неполным или неясным. Дополнительная экспертиза может быть назначена как тому же, так и другому эксперту (той же или другой комиссии экспертов). Суд устанавливает лишь необходимость уточнить выводы эксперта, которые при этом не признаются недостоверными.

Если у суда возникнут сомнения в обоснованности заключения эксперта (комиссии экспертов) или он увидит противоречия в выводах эксперта (комиссии экспертов), может быть назначена повторная экспертиза по тем же вопросам. Повторную экспертизу всегда проводит другой эксперт (так как обоснованность выводов или выявление в них противоречий — существенные недо-

статки, подрывающие доверие к первому эксперту (группе экспертов)).

Практика назначения повторной судебной экспертизы встречается редко. Так происходит из-за нежелания правообладателя спорить со стоимостью, рассчитанной экспертом, либо из-за недостаточной подготовленности представителя правообладателя к суду.

Суд в такой ситуации выступает не на стороне правообладателя: он заинтересован в соблюдении процессуальных сроков рассмотрения дела, а не в наиболее низкой кадастровой стоимости. Поэтому административному истцу важно подготовить весомые аргументы об ошибочности заключения эксперта и качественно преподнести их в заседании (в т.ч. в рамках опроса судебного эксперта).

Суды неохотно назначают повторные экспертизы. Но когда допущенные экспертом ошибки невозможно скрыть или оправдать, назначение повторной или дополнительной экспертизы уже неизбежно. Если существенные ошибки и недостатки не устраниТЬ на этапе первой инстанции, их устранит инстанции вышестоящие.

Шаг 5. Распределение судебных расходов

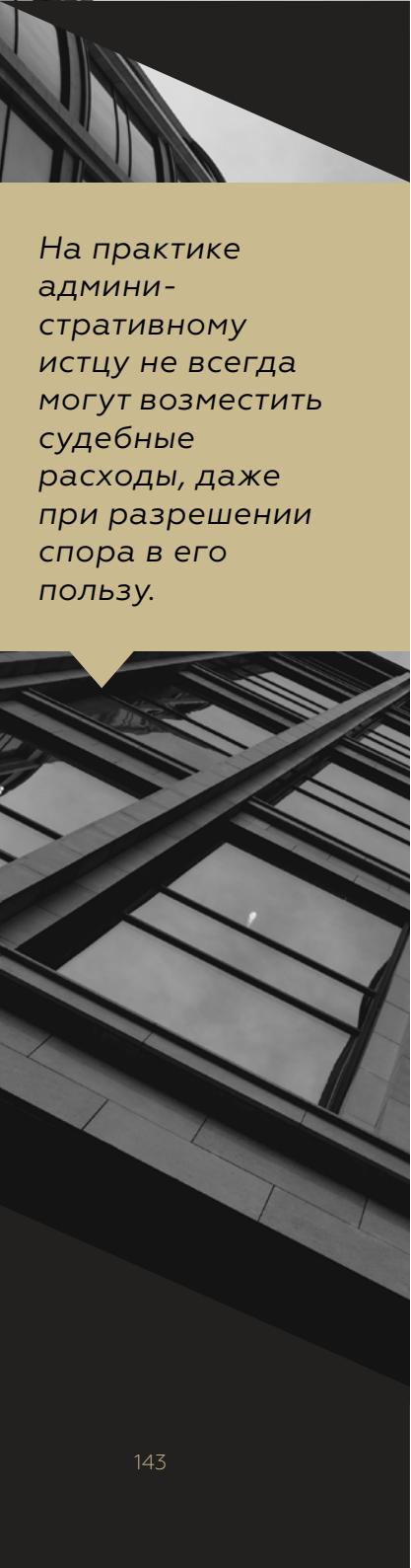
Вопрос о возмещении расходов, связанных со сбором доказательств до обращения с заявлением в суд, давно решен в судебной практике. Имеются в виду расходы на изготовление отчета об оценке. Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда РФ (Определение от 12.02.2015 № 302-ЭС14-2326 по делу А33-16224/2012) указала, что невозможно квалифицировать эти расходы как судебные. Обратившееся в суд лицо несет их до даты возбуждения производства по делу. Однако годом позже Пленум ВС отнес подобные расходы к судебным издержкам (Постановление от 21.01.2016 № 1).

На практике административному истцу не всегда могут возместить судебные расходы, даже при разрешении спора в его пользу.



Суды неохотно назначают повторные экспертизы. Но когда допущенные экспертом ошибки невозможно скрыть или оправдать, назначение повторной или дополнительной экспертизы уже неизбежно.





На практике административному истцу не всегда могут возместить судебные расходы, даже при разрешении спора в его пользу.

Суд может отказать в возмещении судебных издержек, указывая на обоснованные сомнения административного ответчика в достоверности отчета об оценке, предоставленного административным истцом, т. к. в рамках рассмотрения спора судебный эксперт составил отчет о нарушениях, допущенных оценщиком при подготовке отчета.

Кроме того, исключительное основание для отклонения требований о распределении судебных издержек в рамках дел об оспаривании кадастровой стоимости судам представил КС РФ.

«Не исключается учет при решении вопросов о распределении судебных расходов по делам об оспаривании результатов определения кадастровой стоимости того обстоятельства, что допущенное при установлении кадастровой стоимости ее расхождение с рыночной стоимостью может укладываться в приемлемый с точки зрения существующих стандартов государственной кадастровой оценки диапазон отклонений и, соответственно, не является свидетельством ошибки, приводящей — вопреки объективному экономическому содержанию отношений, связанных с формированием налоговой базы по земельному и иным имущественным налогам, — к нарушению конституционных прав и свобод граждан, организаций как налогоплательщиков» (Постановление КС РФ от 11.07.2017 № 20-П).

Диапазон приемлемых отклонений — категория оценочная. Фактически вопрос об отнесении судебных расходов на административного ответчика в каждом конкретном деле решает судья. На практике это приводит к тому, что административный истец сам несет все судебные расходы без их последующего возмещения.

8.3. Рассмотрение заявлений об исправлении ошибок, допущенных при определении кадастровой стоимости

Порядок рассмотрения заявлений об исправлении ошибок, допущенных при определении кадастровой стоимости, регламентируется ст. 21 ФЗ «О государственной кадастровой оценке». Этот институт активно применяется в Москве. Связано это с увеличением числа ценообразующих факторов, которые использует ГБУ при государственной кадастровой оценке. С одной стороны, чем больше факторов учитываются в ходе оценки, тем выше точность получаемого результата, меньше споров, ниже нагрузка на судебную систему. Но, когда отсутствует полный спектр информации об объектах оценки, это приводит к ошибкам и неточностям. Их правообладатели вправе скорректировать без необходимости подготовки отчета об определении рыночной стоимости и обращения в суд.

Кто может заявить о выявленной ошибке?

Обратиться за исправлением ошибки может любое лицо, ее выявившее (п. 5 ст. 21 ФЗ «О государственной кадастровой оценке»). Закон не ограничивает круг потенциальных заявителей лишь заинтересованными в результатах оспаривания лицами.

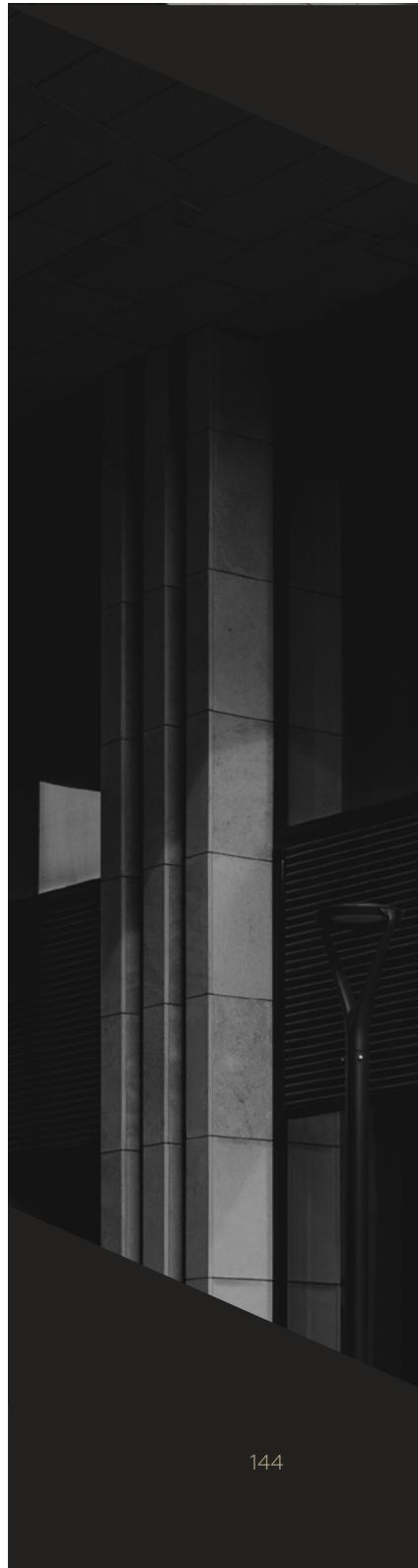
Куда подается заявление?

В Москве такие заявления рассматривает специализированное учреждение, ответственное за проведение кадастровой оценки, — ГБУ «Центр имущественных платежей».

Когда можно подать заявление?

Заявления можно подать в течение пяти лет со дня внесения в ЕГРН сведений об оспариваемой стоимости (п. 6 ст. 21 ФЗ «О государственной кадастровой оценке»).

Срок рассмотрения заявления — 30 календарных дней с момента его поступления (п. 16 ст. 21 ФЗ «О государственной када-





стровой оценке»). При этом указанный срок не подлежит ни приостановке, ни продлению: ГБУ обязано собрать всю нужную информацию в порядке межведомственного взаимодействия (при необходимости – организовать проведение проверочных мероприятий) в этот срок и принять решение по существу. Встречаются случаи, когда при рассмотрении заявления ГБУ проводят мероприятия по определению вида фактического использования спорного объекта. Тогда к процессу привлекают Государственное бюджетное учреждение города Москвы «Московский контрольно-мониторинговый центр недвижимости», подведомственное Государственной инспекции по контролю за использованием объектов недвижимости города Москвы. Но срок рассмотрения в любом случае не будет превышать 30 дней.

Если ошибочная кадастровая стоимость утверждалась распоряжением Департамента городского имущества г. Москвы, сведения о новой (пересмотренной) кадастровой стоимости ГБУ направляет для последующего утверждения в ДГИ г. Москвы в течение трех дней со дня исправления ошибки (п. 20 ст. 21 ФЗ «О государственной кадастровой оценке»). При этом сроки утверждения новой кадастровой стоимости не регламентированы. На практике такие распоряжения принимают и публикуют с периодичностью один раз в месяц. Опубликованные распоряжения Департамента городского имущества направляются в Роскачество – для внесения вновь утвержденной кадастровой стоимости в ЕГРН.

Если ошибка допущена в акте ГБУ об определении кадастровой стоимости, акт с новой кадастровой стоимостью направляется в Роскачество для внесения пересмотренной кадастровой стоимости в ЕГРН в течение трех дней со дня исправления ошибки (п. 20 ст. 21 ФЗ «О государственной кадастровой оценке»). В этом случае не нужно утверждение новой кадастровой стоимости Департаментом городского имущества г. Москвы.

Исправленная кадастровая стоимость применяется ретроспективно — с момента начала действия стоимости, в которой была выявлена ошибка. Такое применение действует в случае, если исправление привело к уменьшению кадастровой стоимости (подп. 3 п. 2 ст. 18 ФЗ «О государственной кадастровой оценке»). При этом в ЕГРН обязательно нужно отразить информацию о применении пересмотренной кадастровой стоимости «задним числом».

Налоговая база в отношении объектов коммерческой недвижимости определяется как их кадастровая стоимость, внесенная в ЕГРН и подлежащая применению с 1 января года соответствующего налогового периода (п. 2 ст. 375 НК РФ). Пересмотренную в результате исправления ошибки кадастровую стоимость после внесения в ЕГРН с указанием на применение «задним числом» можно использовать для пересчета фискальных платежей в прошедших периодах.

При применении измененной кадастровой стоимости в налоговых периодах до 2022 г. плательщик обязан был вносить изменения в ранее поданную уточненную налоговую декларацию (ст. 81 НК РФ). Также нужно было подавать заявление о зачете/возврате излишне уплаченных сумм (ст. 78, 79 НК РФ). По завершении камеральной проверки (сроком до трех месяцев), которая инициировалась по факту подачи скорректированной декларации, налоговый орган принимал и исполнял решение по заявлению о зачете/возврате.

С 01.01.2022 декларирование сумм исчисленных налогов для имущества, облагаемого по кадастровой стоимости, отменено. Теперь порядок представления налоговыми органами сообщений об исчисленных суммах налога, взаимодействие с налогоплательщиками по вопросам их корректировки аналогичны нормам, регулирующим налогообложение по транспортному налогу (п. 6 ст. 386 НК РФ). Налоговый орган делает перерасчет сумм исчисленных налогов (в т. ч. в прошедших налоговых периодах) в течение двух ме-

Исправленная
кадастровая
стоимость
применяется
ретроспективно —
с момента начала
действия стоимости,
в которой была
выявлена ошибка.



Для пересчета арендных платежей в связи с уменьшением кадастровой стоимости в результате исправления ошибки правообладателю необходимо обратиться с соответствующим заявлением в ДГИ г. Москвы.

цев с момента получения документов и (или) иной информации, которые обосновывают пересчет сумм, указанных в ранее направленном сообщении (п. 4 ст. 363 НК РФ). Информация об исправлении ошибки в кадастровой стоимости должна поступать в налоговый орган по каналам межведомственного взаимодействия. Но рекомендуем дополнительно направить соответствующие документы (выписки из ЕГРН о кадастровой стоимости с указанием ее периода применения) в инспекцию с фиксацией даты поступления такого сообщения — для оперативности перерасчета.

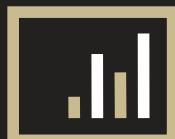
После перерасчета сумма переплаты отражается на ЕНС. Она может быть использована путем зачета/возврата в порядке, предусмотренным ст. 78, 79 НК РФ.

Для пересчета арендных платежей в связи с уменьшением кадастровой стоимости в результате исправления ошибки правообладателю необходимо обратиться с соответствующим заявлением в ДГИ г. Москвы. Такие обращения рассматриваются в общем порядке в течение 30 дней с даты поступления. Результат рассмотрения заявления — уведомление о пересчете размера арендных платежей в спорном периоде.



НАЛОГОВЫЕ ЛЬГОТЫ ПО НАЛОГУ НА ИМУЩЕСТВО ОРГАНИЗАЦИЙ

/ 09





Кадастровая стоимость в качестве налоговой базы выступает для объектов недвижимого имущества, включенных в Перечень объектов недвижимого имущества, в отношении которых налоговая база определяется как кадастровая стоимость (далее – Перечень). Такой Перечень определяется Правительством г. Москвы на соответствующий налоговый период.

В соответствии со ст. 4, 4.1 Закона г. Москвы от 05.11.2003 № 64 «О налоге на имущество организаций» (далее – Закон г. Москвы № 64) различным налогоплательщикам предоставляется право на льготу.

Далее мы рассмотрим разновидности предоставляемых льгот в соответствии с Законом г. Москвы № 64.

I. В соответствии со ст. 4 Закона г. Москвы № 64 освобождаются от уплаты налога:

1. Организации – в отношении многоэтажных гаражей-стоянок, а также гаражные и гаражно-строительные кооперативы – в отношении гаражей (ч. 9 ст. 4 Закона г. Москвы № 64).

Кто имеет право претендовать на данную льготу и критерии к ее применению
На льготу имеют право претендовать:

- собственники многоэтажных гаражей-стоянок;
- гаражно-строительные кооперативы – в отношении гаражей-стоянок.

Исключение составляют: здания, строения, сооружения, помещения в них, включенные в перечень объектов недвижимого имущества, определяемый в соответствии с п. 7 ст. 378.2 НК РФ; объекты недвижимого имущества, указанные в п. 3 ст. 1.1 Закона г. Москвы № 64, а также гаражи и машино-места, не учитываемые на балансе как объекты основных средств в порядке,

установленном для ведения бухгалтерского учета, по истечении двух лет со дня принятия указанных объектов к бухгалтерскому учету.

Правовая неопределенность в вопросе о предоставлении налоговой льготы

Минфин в письме от 30.05.2016 № БС-4-11/9574@ разъяснил: в соответствии с п. 9 ч. 1 ст. 4 Закона г. Москвы № 64 от обложения налогом на имущество освобождаются организации в отношении многоуровневых гаражей-стоянок. При этом в Законе г. Москвы № 64 не указано, что следует понимать под многоэтажными гаражами-стоянками в целях освобождения от налогообложения.

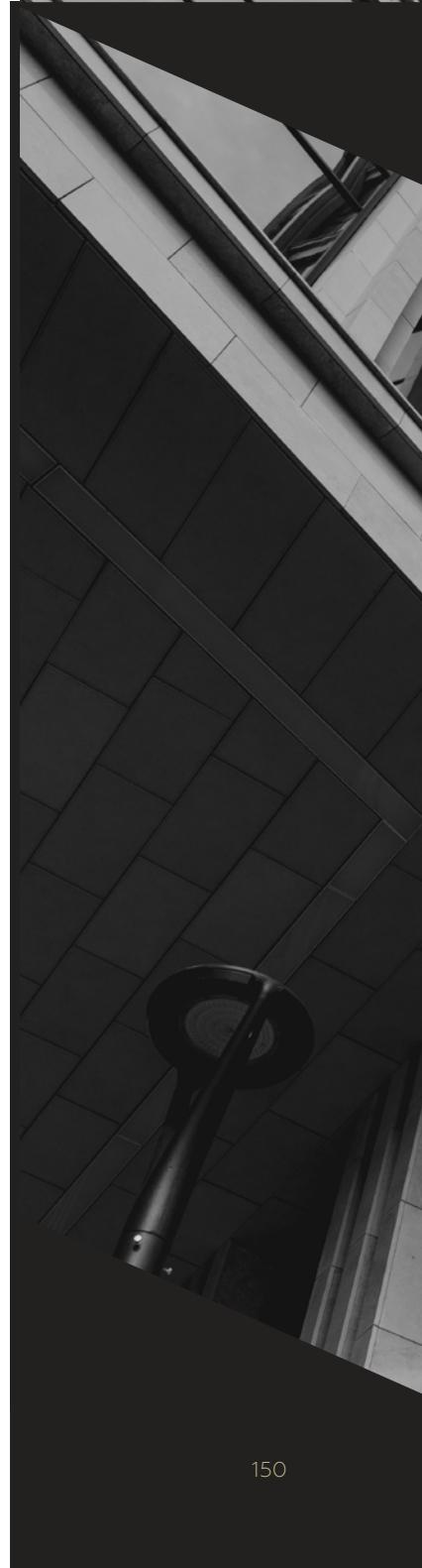
Налоговые органы, рассматривая обоснованность применения организациями спорной налоговой льготы, признавали ее применение неправомерным.

Причина: свидетельство о государственной регистрации права собственности на объекты недвижимого имущества, вне зависимости от наличия или отсутствия в них парковочных площадей, не является основанием для применения этой льготы.

Суды при рассмотрении дел о признании решений налоговых органов недействительными удовлетворяли требования налогоплательщиков.

Основания:

- выводы налогового органа о возможности применения льготы только в отношении отдельно стоящих гаражей-стоянок — не соответствуют буквальному толкованию нормы;
- для применения льготы налогоплательщику достаточно документально подтвердить:
 - вхождение в состав имущества гаража-стоянки (подтверждено функци-





циональное назначение спорного имущества);

- многоэтажность такого гаража-стоянки (подтверждена качественная характеристика спорного имущества);
- право собственности налогоплательщика на объект недвижимости вместе с гаражом-стоянкой (выполнены требования об определенной принадлежности оспариваемого имущества).

Определения Верховного Суда РФ от 15.10.2015 № 305-КГ15-12489, от 04.12.2015 № 305-КГ15-12491

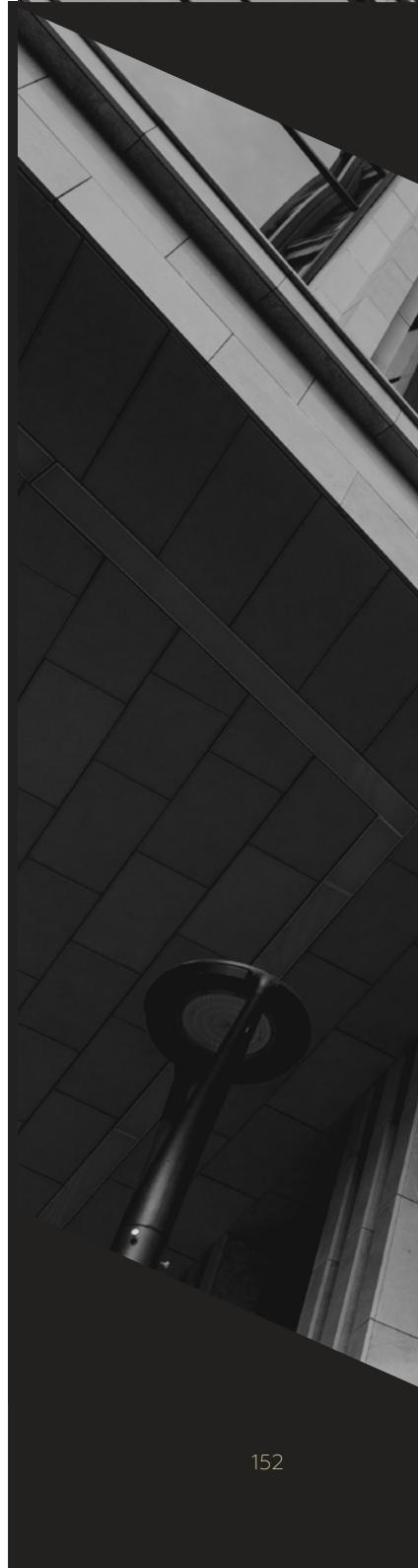
2. Организации — субъекты инвестиционной деятельности, в том числе являющиеся стороной специального инвестиционного контракта, заключенного с органом государственной власти города Москвы, — в отношении недвижимого имущества, используемого при реализации инвестиционного приоритетного проекта города Москвы, и в отношении недвижимого имущества технопарков (ч. 27 ст. 4 Закона г. Москвы № 64).

Кто имеет право претендовать на данную льготу и критерии к ее применению Технопарк — организация, управляемая специалистами, главная цель которых — увеличение благосостояния местного сообщества через продвижение инновационной культуры и состязательность инновационного бизнеса и научных организаций (определение Международной ассоциации технологических парков (IASP)). Для достижения этих целей технопарк стимулирует и управляет потоками знаний и технологий между университетами, научно-исследовательскими институтами, компаниями и рынками. Он упрощает создание инновационных компаний и их рост с помощью инкубацион-

ных процессов и процессов выведения новых компаний из существующих.

Юридическое лицо или индивидуальный предприниматель, претендующие на присвоение статуса резидента технопарка, должны учесть ряд требований:

- нужно убедиться, что деятельность компании подходит профилю технопарка. Если вы занимаетесь ИТ, вам будут рады почти повсюду. Если ваша специализация — приборостроение или медицинские технологии, придется приложить усилия по поиску подходящей площадки. Узнать специализацию каждого технопарка можно на его официальном сайте. Там же часто публикуется стоп-лист: представители каких отраслей не могут стать резидентами (обычно это компании, оказывающие финансовые, страховые и юридические услуги, занимающиеся недвижимостью, игорным бизнесом и др.). Обязательное условие для допуска в технопарки — инновационность бизнеса. Чаще всего есть требование, чтобы потенциальный резидент специализировался на высоких технологиях;
- быть налоговым резидентом региона, в котором находится нужный вам технопарк. Также нужно иметь минимальный бюджет проекта, заданный технопарком, не быть банкротом и не иметь задолженностей по налогам и взносам;
- показать план действий на несколько лет вперед. Формат бизнес-плана задает технополис, а шаблон можно посмотреть в приложениях к Постановлению Правительства Москвы от 18.09.2012 № 492-ПП «О реализации отдельных положений Закона города Москвы от 06.06.2012 № 22 “О научно-технической и инновационной деятельности в городе Москве”»;
- составить заявку и подать ее. Любому московскому технопарку организация должна представить бизнес-план осу-





ществления деятельности по месту нахождения имущественного комплекса технополиса, технологического парка или индустриального парка. Такой план составляют на срок не менее пяти лет с прогнозом основных показателей бизнес-плана на десять лет. Также нужно быть субъектом малого и среднего предпринимательства в понимании Федерального закона от 24.07.2007 № 209-ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации».

II. В соответствии со ст. 41 Закона г. Москвы № 64 предусмотрены налоговые льготы в отношении объектов недвижимого имущества, налоговая база по которым определяется как их кадастровая стоимость

Критерии для предоставления указанной налоговой льготы:

- ✓ налогоплательщик-организация – субъект малого предпринимательства;
- ✓ налогоплательщик-организация состоит на учете в налоговых органах не менее чем три календарных года, предшествующих налоговому периоду, в котором налоговая база подлежит уменьшению;
- ✓ за предшествующий налоговый период средняя численность работников такого налогоплательщика составила не менее 10 человек, а сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) на одного работника – не менее 2 млн руб.



Важно: все вышеуказанные условия должны выполняться одновременно.

1. Налоговая база уменьшается на величину кадастровой стоимости 300 кв. м площади объекта недвижимого имущества на одного налогоплательщика в отношении одного объекта по выбору налогоплательщика (ч. 1 ст. 4.1 Закона г. Москвы № 64).

Сумму выручки от реализации товаров (работ, услуг) на одного работника определяют делением суммы выручки от реализации товаров (работ, услуг) за предшествующий налоговый период на среднюю численность работников за такой же налоговый период.

При этом сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) рассчитывается на основании регистров бухгалтерского учета в соответствии с правилами ее признания и отражения в бухгалтерском учете.

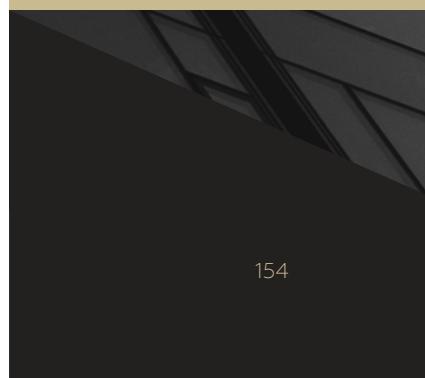
Среднюю численность наемных работников определяют в порядке, установленном федеральным органом исполнительной власти в области статистики.

Документы, которые могут подтверждать соблюдение условия применения налоговой льготы, предусмотренного п. 3 ч. 1 ст. 4.1 Закона:

- для подтверждения размера выручки – копия отчета о финансовых результатах;
- для подтверждения размера средней численности работников – копия одной из форм федерального статистического наблюдения, представленной в территориальные органы Росстата. В ней должен присутствовать показатель средней численности работников (например, форма № ПМ «Сведения об основных показателях деятельности малого предприятия»). Если организация – микропредприятие и поэтому не предоставляет указанную



Среднюю
численность
наемных
работников
определяют
в порядке,
установленном
федеральным
органом
исполнительной
 власти в области
статистики.





отчетность в территориальные органы Росстата, для подтверждения размера средней численности работников можно использовать расчет этого показателя, оформленный в виде справки-расчета на официальном бланке организации.

Подтвердить принадлежность хозяйствующих субъектов к категории субъектов малого предпринимательства могут сведения Единого реестра субъектов малого и среднего предпринимательства (письмо Департамента финансов г. Москвы от 09.12.2016 № 90-01-01-05-469/16).

2. Налоговая база уменьшается на величину кадастровой стоимости площади объекта налогообложения, которую налогоплательщик использует для размещения рабочих мест работников, обеспечивающих его производственную деятельность. При этом применяется коэффициент 0,75 к указанной кадастровой стоимости (ч. 2.1 ст. 4.1 Закона г. Москвы № 64).

На территории г. Москвы во исполнение ст. 378.2 НК РФ принят и действует Порядок определения вида фактического использования зданий (строений, сооружений) и нежилых помещений. Для целей налогообложения такой Порядок определен Постановлением Правительства Москвы от 14.05.2014 № 257-ПП. В него включен порядок осуществления органами исполнительной власти города Москвы мероприятий по определению вида фактического использования зданий (строений, сооружений) и нежилых помещений для целей налогообложения.

Мероприятия по определению вида фактического использования зданий

(строений, сооружений) и нежилых помещений для целей налогообложения проводит Государственная инспекция по контролю за использованием объектов недвижимости г. Москвы с привлечением подведомственного Государственного бюджетного учреждения города Москвы «Московский контрольно-мониторинговый центр недвижимости» (п. 1.2 Порядка).

Критерии предоставления указанной налоговой льготы для помещений в административно-деловых и торговых центрах:

- площадь, используемая налогоплательщиком для размещения рабочих мест работников, обеспечивающих его производственную деятельность, находится в нежилом здании (строении, сооружении). Оно должно быть расположено на земельном участке с видом разрешенного использования под размещение объектов промышленности, и (или) производства, и (или) административных зданий (строений, сооружений) промышленности, материально-технического, продовольственного снабжения, сбыта и заготовок промышленности;
- с 1 января года, предшествующего налоговому периоду, за который заявлена налоговая льгота, по 30 июня года указанного налогового периода проведены мероприятия по определению вида фактического использования. В их ходе установлено, что не менее 20% общей площади здания (строения, сооружения), расположенного на земельных участках, указанных в п. 2 ч. 2.1 ст. 4.1 Закона г. Москвы № 64, или на смежных с ними земельных участках, налогоплательщик использует для осуществления его производственной деятельности. При





этом здание (строение, сооружение) или помещения в нем находятся в собственности налогоплательщика или закреплены за ним на праве хозяйственного ведения.

Резюме

Для предоставления налоговой льготы необходимы следующие условия:

- льгота применима только к зданиям (строениям, сооружениям);
- вид разрешенного использования земельного участка должен предусматривать только размещение объектов промышленности, производства, административных зданий промышленности;
- Госинспекция по недвижимости должна провести мероприятия по определению вида фактического использования (с 1 января года, предшествующего налоговому периоду, за который заявлена налоговая льгота, по 30 июня года указанного налогового периода). По итогам таких мероприятий должен быть составлен акт обследования, в котором указано: не менее 20% площади здания используется под производственные нужды (постановление Арбитражного суда Московского округа по делу № А40-147777/2017, письмо Департамента финансов г. Москвы и Департамента экономической политики и развития г. Москвы от 01.12.2017 № 09-01-13631).

3. Налоговая база уменьшается на кадастровую стоимость увеличенной на коэффициент 2 минимальной площади номерного фонда гостиницы, расположенной в принадлежащих налогоплательщику здании (строении, сооружении) или помещениях в здании (строении, сооружении) (ч. 2.2 ст. 4.1 Закона г. Москвы № 64).

Критерии для предоставления указанной налоговой льготы:

- аккредитованная организация по состоянию на 1 января налогового периода должна выдать свидетельство о присвоении гостинице категории, предусмотренной системой классификации гостиниц (Постановление Правительства РФ от 18.11.2020 № 1860 «Об утверждении Положения о классификации гостиниц», Свод правил «Здания гостиниц. Правила проектирования» СП 257.1325800.2020) и иных средств размещения;
- минимальная площадь номерного фонда гостиницы должна соответствовать требованиям к минимальной площади номеров для соответствующей категории гостиницы (установлены уполномоченным федеральным органом исполнительной власти — Постановление Правительства РФ от 18.11.2020 № 1860 «Об утверждении Положения о классификации гостиниц», Свод правил «Здания гостиниц. Правила проектирования» СП 257.1325800.2020);
- здание (строение, сооружение) либо помещение в здании (строении, сооружении) должно принадлежать заявителю на праве собственности;
- минимальная площадь номерного фонда гостиниц, увеличенная на коэффициент 2, должна превышать общую площадь такого здания (строения, сооружения) или таких помещений;
- объект недвижимого имущества, где расположена гостиница, должен быть включен в перечень объектов недвижимого имущества, в отношении которых налоговая база по налогу на имущество организаций определяется как кадастровая стоимость.

Заявителем может быть юридическое лицо, филиал иностранного юриди-





ческого лица, включенный в государственный реестр аккредитованных филиалов, представительств иностранных юридических лиц, или индивидуальный предприниматель, которые ведут предпринимательскую деятельность по предоставлению гостиничных услуг в гостинице.

Изменения в законодательстве

До 01.01.2021 действовал порядок классификации гостиниц и иных средств размещения, утвержденный приказом Минкультуры России от 11.07.2014 № 1215 «Об утверждении порядка классификации объектов туристской индустрии, включающих гостиницы и иные средства размещения, горнолыжные трассы и пляжи, осуществляемых аккредитованными организациями». В соответствии с ним устанавливались требования к минимальной площади номеров для соответствующей категории гостиницы и условия присвоения гостинице соответствующей категории.

Также до 01.07.2021 действовал Свод правил «Здания гостиниц. Правила проектирования» СП 257.1325800.2016. В Приложении Д к Своду правил устанавливались минимальные площади санузлов для номеров гостиниц – 3,8 кв. м.

До введения в действие Постановления Правительства РФ от 18.11.2020 № 1860 «Об утверждении Положения о классификации гостиниц» и Свода правил «Здания гостиниц. Правила проектирования» СП 257.1325800.2020 площадь санузлов не входила в общую площадь помещений номерного фонда гостиниц и рассчитывалась отдельно (постановление Арбитражного суда Московского округа по делу № А40-229597/2020).

4. Налогоплательщики уплачивают налог в размере 25% исчисленной суммы на-

лога в отношении зданий (строений, сооружений), указанных в п. 1 ст. 1.1 Закона г. Москвы № 64 (ч. 2.3 ст. 4.1 Закона г. Москвы № 64)

Основанием для подтверждения льготы по налогу на имущество организаций, установленной п. 2.3 ст. 4.1 Закона г. Москвы № 64, является акт обследования фактического использования зданий (строений, сооружений) и нежилых помещений, составленный Государственной инспекцией по контролю за использованием объектов недвижимости г. Москвы. На такое основание указал Департамент финансов г. Москвы в письме от 13.06.2015 № 90–01–01–05–126/15 «О налоге на имущество организаций» по вопросу применения льготы по налогу на имущество организаций. Налогоплательщики – собственники здания или помещения в нем вправе подать заявление в Государственную инспекцию по контролю за использованием объектов недвижимости г. Москвы о проведении мероприятий по определению вида фактического использования здания в целях предоставления льготы.

Критерии предоставления указанной налоговой льготы:

- последние мероприятия по определению вида фактического использования должны быть проведены с 1 января года, предшествующего налоговому периоду, за который заявлена налоговая льгота, по 30 июня года указанного налогового периода;
- в акте по определению вида фактического использования должно быть установлено: менее 20% общей площади здания (строения, сооружения) используется для размещения офисов, торговых объектов, объектов общественного питания или бытового обслуживания;



- 
- эта льгота не может применяться с другими льготами, установленными ст. 4.1 Закона г. Москвы № 64;
 - ВРИ земельного участка должен предусматривать размещение офисных зданий делового, административного назначения, коммерческого назначения, торговых объектов, объектов общественного питания и бытового обслуживания (кроме зданий (строений, сооружений), расположенных на земельных участках, ВРИ которых предусматривает размещение промышленных или производственных объектов).

На применение этой налоговой льготы могут рассчитывать собственники объектов недвижимого имущества, указанных в п. 1 ст. 1.1 Закона г. Москвы № 64. К таким объектам относятся административно-деловые и торговые центры (комплексы), помещения в них (кроме помещений, находящихся в оперативном управлении органов государственной власти, автономных, бюджетных и казенных учреждений).

Главный вопрос налогоплательщиков, вызывающий недопонимание: что же считать административно-деловым центром и какие помещения относятся к офисным?

До момента рассмотрения спора Верховным Судом РФ по делу № А40-276692/2021 практика по данной категории дел складывалась следующим образом.

При проведении мероприятий по определению вида фактического использования объектов недвижимого имущества Государственная инспекция по контролю за использованием объектов недвижимости города Москвы и ГБУ «МКМЦН» должны установить факт их соответствия формаль-

ным требованиям, предусмотренным подп. 4 п. 1.4 Порядка (раскрывающим понятие «офис»), а еще — выяснить, кем эти объекты используются и под какие конкретно цели, обладают ли они самостоятельным офисным назначением. Из такой позиции исходили суды, вынося решения.

То есть Госинспекция по недвижимости должна была учитывать, что учрежденческие помещения с назначением «кабинет» не тождественны понятию «офис» и не позволяют однозначно установить факт использования помещения в целях самостоятельной деловой, административной или коммерческой деятельности, не связанной с обеспечением производственной деятельности предприятия (постановление Арбитражного суда Московского округа по делу № А40–217120/2020, А40–140523/2021, А40–106445/2021).

Такую практику перевернул Верховный Суд РФ в деле № А40–276692/2021. Высшая инстанция указала: в качестве офисов (и, соответственно, деловых центров) стоит квалифицировать любые административные помещения, занятые собственными службами и выполняющие вспомогательную деятельность по отношению к основной предпринимательской деятельности правообладателя помещения.



**ИСКЛЮЧЕНИЕ ИЗ
ПЕРЕЧНЯ / ВКЛЮЧЕНИЕ
В ПЕРЕЧЕНЬ ОБЪЕКТОВ,
НАЛОГ ПО КОТОРЫМ
УПЛАЧИВАЕТСЯ
ПО КАДАСТРОВОЙ
СТОИМОСТИ,
ПРЕДУСМОТРЕННЫЙ П. 7
СТ. 378.2 НК РФ**



/10





Кадастровая стоимость в качестве налоговой базы берется для объектов недвижимого имущества, включенных в Перечень объектов недвижимого имущества, в отношении которых налоговая база определяется как кадастровая стоимость (далее – Перечень). Такой Перечень определяется Правительством г. Москвы на соответствующий налоговый период.

По объектам недвижимого имущества, не включенным в Перечень субъекта, базой для расчета налога на имущество является среднегодовая стоимость (за исключением объектов из подп. 3 и 4 п. 1 ст. 378.2 НК РФ, они облагаются по кадастровой стоимости).

Рассмотрим процесс исключения объектов из Перечня и включения в него: это касается административно-деловых центров, торговых центров (комплексов) и помещений в них, а также зданий и помещений, используемых под офисные и торговые цели.

Что делать, если вы не согласны с включением объекта в Перечень?

1. Определить, по какому критерию объект был включен в Перечень.
2. Если здание включено в Перечень, т. к. расположено на земельном участке, предназначенном для размещения офисов, объектов торговли, бытового обслуживания или общественного питания, но фактически для этих целей не используется, вы можете:
 - обратиться в ДГИ г. Москвы для изменения вида разрешенного использования земельного участка;
 - либо
 - обратиться в Госинспекцию по недвижимости для составления акта обследования. Такое действие возможно, если изменение вида разрешенного использования нецелесообразно, но объект недвижимости фактически используется для указанных видов деятельности менее чем на 20% пло-

щади. Важно, чтобы результаты обследования Госинспекции были получены до 30 июня. Это позволит заявить о применении льготы и снизить налог в четыре раза (п. 2.3 ст. 4.1 Закона г. Москвы № 64). Подробнее о процедуре – в разделе «Налоговые льготы по налогу на имущество организаций», стр. 148.

3. Если объект недвижимости включен в Перечень на основании сведений о фактическом использовании объекта капитального строительства (как правило, полученных из результатов обследования Госинспекцией по недвижимости) не менее чем на 20% общей площади (для размещения офисов, торговых объектов, объектов общественного питания и бытового обслуживания):

- при несогласии с указанным актом – обращайтесь в Департамент экономической политики и развития г. Москвы для проведения Госинспекцией по недвижимости повторного обследования. Если Госинспекция по недвижимости допустила нарушения, которые выявили в результате повторного обследования, они могут быть оспорены в суде;
- если после проведения Госинспекцией по недвижимости обследования фактическое использование объекта изменилось (общая площадь, используемая для целей деятельности, предусмотренной п. 1 ст. 378.2 НК РФ, стала менее 20%), – обращайтесь в Департамент экономической политики и развития г. Москвы для составления Госинспекцией по недвижимости акта, подтверждающего отсутствие таких видов использования объекта (акт должен быть подтвержден до 31 декабря года, предшес-





Даже когда кадастровая и среднегодовая стоимость объекта сопоставимы, решающее значение имеют ставки по налогу на имущество организаций.

ствующего году исключения объекта из Перечня).

Если же объект недвижимости включен в Перечень одновременно по нескольким критериям, с которыми вы не согласны, нужно осуществить действия из пунктов 2 и 3.

При вынесении Департаментом экономической политики и развития г. Москвы или судом решения о признании необоснованным включения объекта в Перечень — объект считается исключенным из него (на основании вступившего в силу решения Департамента или суда и с момента, указанного в этом решении).

Что делать, если объект не включен в Перечень, но вам целесообразно уплачивать налог по кадастровой стоимости?

Бывают случаи, когда объект налогообложения по налогу на имущество организаций не включен в Перечень, но налогоплательщику выгодно уплачивать налог по кадастровой стоимости, а не по среднегодовой. Такие примеры встречаются в основном по новым объектам: стоимость их строительства (и, соответственно, первоначальная среднегодовая стоимость) выше, чем рассчитанная в рамках ГКО кадастровая стоимость.

Даже когда кадастровая и среднегодовая стоимость объекта сопоставимы, решающее значение имеют ставки по налогу на имущество организаций.

Перечень составляется (и ежегодно дополняется) исходя из сведений ЕГРН на момент формирования (как правило, октябрь года, предшествующего налоговому периоду). В течение налогового периода Перечень дополняться не может; все выявленные в течение года объекты включаются лишь на следующий налоговый период (п. 10 ст. 378.2 НК РФ).

Если объект недвижимого имущества не включили в Перечень, собственник может оспорить бездействие уполномоченного

на формирование такого Перечня госоргана. Если бездействие органа государственной власти признают незаконным, объект недвижимости включается в Перечень на текущий налоговый период.

Сложности, возникающие при рассмотрении дела об исключении объекта недвижимости из соответствующего Перечня

В настоящее время все сложнее стало доказать, что ваш объект не используется под цели, предусмотренные ст. 378.2 НК РФ, более чем на 20%.

Связано это с рассмотрением спора в Верховном Суде РФ по делу № 5-КАД22-18 К2 и 5-КАД22-3-К2. Верховный Суд РФ в своих определениях прямо указал: при рассмотрении дела судам необходимо также учитывать фактическое использование объекта недвижимости исходя из договоров аренды и данных с интернет-ресурсов. То есть возложил обязанность на истца доказывать правомерность заявленных требований.

Также Верховный Суд РФ при рассмотрении дела ООО «Красный Дом» и ООО «Фирма «Пантан» указал: трехлетний срок на обращение налогоплательщика за возвратом налога и выплатой процентов нужно исчислять со дня исполнения налоговой обязанности за истекший налоговый (отчетный) период. Данный вывод также поддержал Конституционный Суд РФ в Определении от 30.01.2024 № 8-0-Р «О разъяснении Постановления Конституционного Суда Российской Федерации от 12.11.2020 № 46-П» по делу о проверке конституционности подп. 1 п. 4 ст. 378.2 НК РФ. По просьбе ФНС Конституционный Суд РФ разъяснил свои выводы, изложенные в Постановлении от 12.11.2020 № 46-П. В этом Постановлении Конституционный Суд указал, что нельзя определять налоговую базу по кадастровой стоимости здания, опираясь исключительно на вид разрешенного использования земельного





участка. Нужно также учитывать предназначение и фактическое использование здания. В Определении Конституционного Суда РФ от 30.01.2024 № 8-О-Р судьи дополнительно отметили: после опубликования Постановления № 46-П субъекты РФ не могут включать здания в кадастровый перечень без учета предназначения и фактического использования.

Сейчас суд может пересмотреть судебные акты только тех налогоплательщиков, которые до выхода Постановления № 46-П пытались оспорить включение имущества в кадастровый перечень, но их требования не удовлетворили. Если же здание включили в перечень раньше и это не было оспорено, налог, уплаченный в прошлых налоговых периодах (до даты Постановления № 46-П), не пересчитывается и из бюджета не возвращается.

Конституционный Суд РФ в своем определении прямо указал на то, что возврату/зачету из бюджета подлежит налог, уплаченный только в пределах трехлетнего срока.

АКТУАЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ



/11



11.1. Ликвидация недостроя: налоговые последствия и риски

1. Налогоплательщики самостоятельно определяют и оценивают необходимость, эффективность и целесообразность осуществления тех или иных затрат. При этом они исходят из фактических обстоятельств и особенностей финансово-хозяйственной деятельности. На это указал Конституционный Суд РФ в Определении от 04.06.2007 № 320-О-П.

В судебной практике сложился подход о необходимости соблюдения налогоплательщиком критерия экономической обоснованности расходов. При этом подходе оцениваются понесенные налогоплательщиком затраты с точки зрения целесообразности, рациональности и эффективности их осуществления. Экономическая оправданность затрат предполагает, что налогоплательщик несет их в своих собственных интересах.

При принятии тех или иных управлеченческих решений руководство компании учитывает обстоятельства объективного либо субъективного характера. Например, если невозможно завершить строительство либо это экономически нецелесообразно, — объекты незавершенного строительства могут быть ликвидированы.

Для целей налога на прибыль, НДС расходы на ликвидацию вызывают много вопросов у налоговых органов.

Они могут поставить под сомнение:

- был ли факт ликвидации объекта;
- относятся ли те или иные затраты непосредственно к процессу ликвидации (отдельная проблема — списание затрат на разработку неиспользованной проектной документации (работы не были начаты, недострой отсутствует) ввиду принятия решения о нецелесообразности строительства (реконструкции));

- действительно ли невозможно вести дальнейшие работы по строительству объекта (экономическая оправданность затрат на ликвидацию);
- допустимо ли включать понесенные затраты в тот или иной налоговый период.

Напомним: компания-налогоплательщик при исчислении налога на прибыль организации уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов. Расходы — обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных ст. 265 НК РФ, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

Расходами признают любые затраты, которые произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

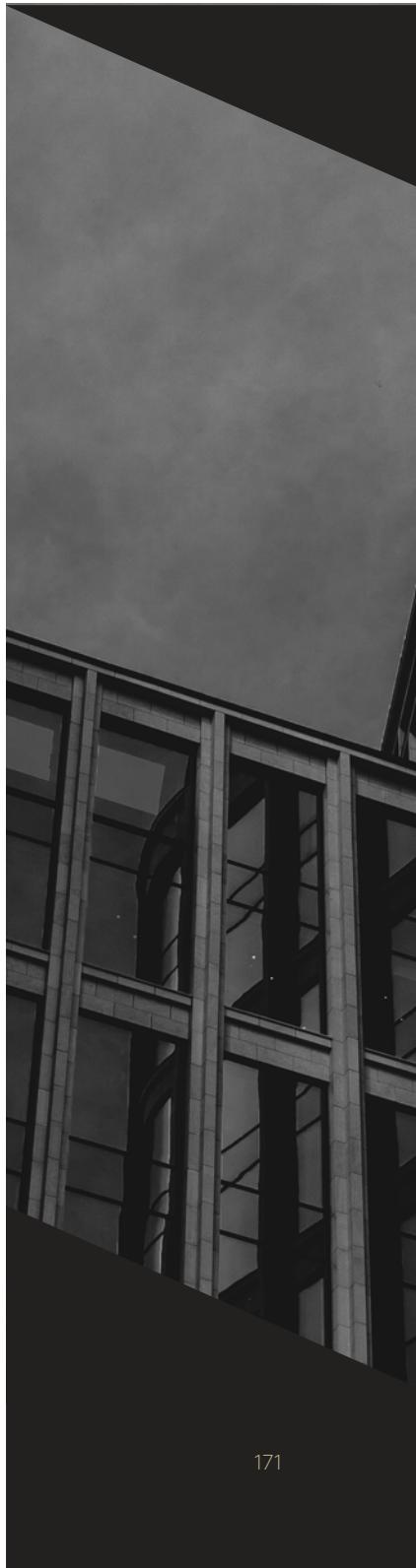
В Определении от 14.12.2021 № 2643-О Конституционный Суд Российской Федерации разъяснил: федеральный законодатель ввел ряд ограничений, при которых невозможно учесть отдельные расходы или их часть для целей определения налогооблагаемой прибыли. НК РФ предусматривает широкий перечень расходов в ходе предпринимательской деятельности, которые не учитываются в целях налогообложения (ст. 270). А для отдельных видов расходов федеральный законодатель предусмотрел ограничения по размеру расходов, которые может учесть налогоплательщик.



Пример из практики

Рассмотрим пример из практики — дело № A40-98004/2020.

Объекты, находящиеся в незавершенном строительстве (НЗС), — это объекты, строительство которых продолжается; строительство которых приостановлено, законсервировано или окончательно прекращено,





но не списано в установленном порядке; находящиеся в эксплуатации, по которым акты приемки еще не оформлены в установленном порядке (п. 78 Методических рекомендаций, утв. Минсельхозом России 22.10.2008).

В ходе выездной налоговой проверки налоговый орган установил: объект, списанный Обществом на основании приказа в состав внереализационных расходов, не учтен организацией как основное средство или нематериальный актив. По мнению налоговиков, организация самостоятельно решила списать объект незавершенного строительства на основании протокола заочного голосования совета директоров при отсутствии каких-либо правовых оснований.

В ходе выездной налоговой проверки установили, что объект незавершенного строительства (проектная документация) не ликвидирован заявителем и находится у него на хранении. Это подтверждалось протоколом об ознакомлении с оригиналами документов от 12.12.2018. Первичные документы о подтверждении ликвидации результатов работ налогоплательщик не составлял. Общество фактически не оспаривает, что проектная документация не ликвидирована.

Налоговый орган выявил: Общество единовременно списало расходы в связи с ликвидацией объекта незавершенного строительства, при этом самого факта такой ликвидации не было. То есть Общество неправомерно учитывало затраты в связи с ликвидацией (списканием) объекта незавершенного строительства за 2016 г. Факта ликвидации объекта в этот период не было даже формально: расходы на проектную документацию понесены в 2011–2012 гг., фактически результаты проекта не ликвидированы, а приказ о списании издан в 2017 г.

Налоговый орган и суды также учили, что вопросы дальнейшей реализации проекта, в котором участвовало Общество, или его прекращения уполномочено решать Правительство РФ, а оно не издавало постановле-

ния о досрочном прекращении реализации проекта.

Также налоговый орган и суды пришли к выводу: списанные Обществом затраты были направлены на создание объекта незавершенного строительства, а не его ликвидацию. Организация не оформляла первичные документы, свидетельствующие о ликвидации объекта незавершенного строительства.

Затраты на создание проектной документации объекта незавершенного строительства в принципе не могут рассматриваться как затраты на его ликвидацию. В обоснование этого вывода суды сослались на позицию ФНС России из письма от 27.08.2018 № СД-4-3/16501.

Арбитражный суд Московского округа в постановлении от 06.12.2021 оставил без изменения судебные акты, принятые в пользу налогового органа. ВС РФ пересматривать это дело не стал (Определение от 23.05.2022 № 305-ЭС22-2646).

Организации не удалось доказать правомерность отнесения в расходы затрат на ликвидацию. Одна из причин — документальная неподтверждённость самого факта ликвидации.

2. На практике много проблем связано с тем, как применять подп. 8 п. 1 ст. 265 НК РФ и подп. 20 п. 1 ст. 265 НК РФ.

Подпункт 8 п. 1 ст. 265 НК РФ предполагает закрытый перечень расходов, принимаемых в целях налогообложения по налогу на прибыль в части ликвидации объектов незавершенного строительства. А подп. 20 п. 1 ст. 265 НК РФ содержит открытый перечень затрат, которые могут быть учтены налогоплательщиком.

И там, где организации не могут воспользоваться подп. 8 п. 1 ст. 265 НК РФ, они стараются применить подп. 20 п. 1 ст. 265.

Позиция Минфина России: затраты на строительство «незавершенки»





не учитываются в составе налоговых расходов (письма от 21.12.2022 № 03-03-06/1/125568, от 14.03.2019 № 03-03-06/2/16615 и № 03-07-11/16750, от 20.01.2017 № 03-03-06/1/2486).

В судебной практике – противоположная позиция. Она основывается на выводах, сделанных ВАС РФ в Определении от 20.01.2011 № ВАС-18063/10 по делу № А38-7141/2009. Коллегия ВАС указала, что позиция о правомерности учета стоимости недостроя при его ликвидации в составе внераализационных расходов корреспондирует закрепленному в подп. 8 п. 1 ст. 265 НК РФ положению (допускается при ликвидации объекта основных средств включать в состав расходов его остаточную стоимость). Поскольку перечень внераализационных расходов, а также убытков, включаемых в состав данных расходов, открытый, затраты на создание недостроя могут учитываться на основании подп. 20 п. 1 ст. 265 НК РФ.

Суды неоднократно вставали на сторону организаций:

- постановление АС СЗО от 22.01.2019 № Ф07-16106/2018 по делу № А56-9767/2018 (определением судьи ВС РФ от 16.05.2019 № 307-ЭС19-5807 отказано в передаче дела на пересмотр);
- постановление АС УО от 18.01.2018 № Ф09-8546/17 по делу № А60-15584/2017 и от 27.06.2016 № Ф09-4723/16 по делу № А76-17698/2015;
- постановление АС ЗСО от 15.03.2016 № Ф04-284/2016 по делу № А67-8553/2014.

Но есть практика не в пользу организаций. Рассмотрим конкретный пример.



Пример из практики

Арбитражный суд Московского округа в постановлении от 24.11.2023 по делу № А40-

288396/2021 установил: основная часть затрат Общества образовалась за счет создания проектной документации и строительства объектов основных средств с целью реализации инвестиционных проектов.

Общество полагало, что, отказавшись от реализации инвестиционных проектов, оно вправе было списать спорные расходы со счета 08 «Капитальные вложения» на счет 91 «Прочие доходы и расходы» и учесть их для целей обложения налогом на прибыль на основании подп. 20 п. 1 ст. 265 НК РФ как другие обоснованные внереализационные расходы.

Налоговый орган и суды с таким порядком учета затрат не согласились.

Они пришли к выводу: Общество понимало невозможность учета для целей налогообложения расходов на создание проектной документации для строительства объектов основных средств, от создания которых решено отказаться (в порядке ст. 259 НК РФ через начисление амортизации). Но с целью недопущения применения в отношении него прямого запрета на учет данных расходов (п. 5 ст. 270 НК РФ) переквалифицировало их в прочие (с учетом их списания на счет 91). Далее, ссылаясь на отсутствие закрытого перечня принимаемых для целей налогообложения внереализационных расходов (исходя из формулировки подп. 20 п. 1 ст. 265 НК РФ), организация учла их для целей налогообложения по иному основанию.

По мнению судов, к «другим обоснованным расходам» (подп. 20 п. 1 ст. 265 НК РФ) могут относиться только расходы, отдельно не упомянутые в гл. 25 НК РФ. (При этом особенности порядка учета (запрета учета) таких расходов для целей налогообложения не должны быть установлены и иными статьями гл. 25 НК РФ.)

В рассматриваемом случае организация мотивировала отказ от реализации проектов по созданию объектов капитального строительства и модернизации существующих объ-





ектов основных средств отсутствием дальнейших перспектив развития проекта. Она признавала их нецелесообразными в связи с экономической неэффективностью и приводила иные схожие причины: нереализованные проекты оценивались как недостаточно проработанные, неэффективные, слишком медленно реализуемые, утратившие актуальность.

То есть «деловые просчеты», по мнению судов (исходя из положений ст. 252 НК РФ) исключаются из учета для целей налогообложения.

Суды подчеркнули: спорные объекты не являются объектами основных средств или иным имуществом, монтаж которого не завершен. Ни одна из двух вышеупомянутых норм НК РФ к этим затратам, по мнению судов, не применима.

Дополнительно суды отметили: расходы понесены в более раннем периоде и не относятся к периоду, в котором они заявлены.

Общество с выводами судов не согласилось и обратилось в Верховный Суд РФ.

11.03.2024 дело истребовано ВС РФ.

3. Если ликвидация (частичная ликвидация) объекта незавершенного строительства происходит в процессе создания нового объекта амортизируемого имущества, в целях налогообложения прибыли сумма затрат, формирующих стоимость ликвидируемого объекта незавершенного строительства, включается в первоначальную стоимость создаваемого объекта в той части, в какой этот объект незавершенного строительства будет использоваться при создании нового объекта (письма Минфина России от 28.09.2022 № 03-03-06/1/93587, ФНС России от 27.08.2018 № СД-4-3/16501@, постановление Арбитражного суда Восточно-Сибирского округа от 29.09.2017 № Ф02-5060/2017 по делу № А19-22028/2016).

Включение в состав внереализационных расходов стоимости ликвидированного объекта НЗС нормами гл. 25 НК РФ прямо не предусмотрено. Поэтому возможность учета ее в составе расходов сомнительна.

Организации нужно оценить риски возможного возникновения споров с налоговыми органами, которые придется разрешать в судебном порядке. Исходя из этого — принимать решение об учете в целях исчисления налога на прибыль стоимости самого ликвидируемого объекта НЗС.

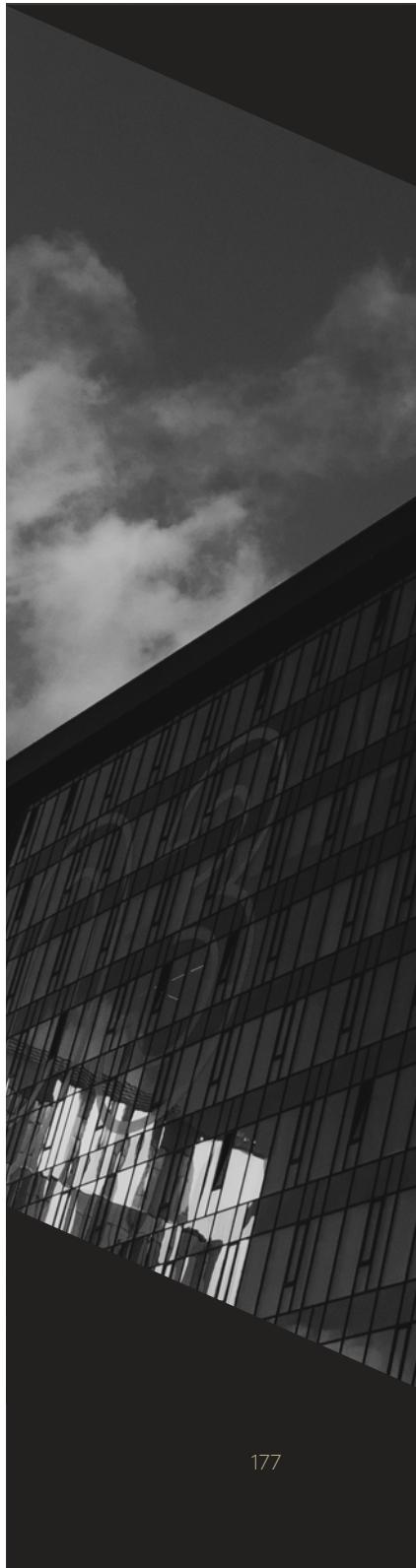
Расходы в виде стоимости подрядных работ по ликвидации объекта НЗС в целях налогообложения могут признаваться на дату подписания акта приемки-сдачи выполненных работ (подп. 3 п. 7 ст. 272 НК РФ).

4. Коснемся вопроса НДС применительно к стоимости работ по ликвидации объекта, а также НДС со стоимости самого объекта.

Условие для принятия к вычету НДС — приобретение товаров (работ, услуг) для осуществления операций, которые являются объектами обложения НДС (подп. 1 п. 2 ст. 171 НК РФ). Непосредственно при ликвидации объекта НЗС не возникает объекта обложения НДС (подп. 1 п. 1 ст. 146 НК РФ).

С одной стороны, так как ликвидируемый объект не используется в облагаемой НДС деятельности, налог, ранее lawомерно принятый к вычету при приобретении объекта незавершенного строительства, должен быть восстановлен в том налоговом периоде, когда производится ликвидация.

Наряду с этим есть и другая правовая позиция. В закрытом перечне случаев, когда налогоплательщик обязан восстановить НДС (п. 3 ст. 170 НК РФ), ликви-





дация объекта НЗС отсутствует. Поэтому у организации не возникает обязанности по восстановлению суммы НДС.

Наше мнение: обязанность по восстановлению НДС может возникнуть, если оставшееся после ликвидации имущество используется в необлагаемой деятельности.

Судебная коллегия по экономическим спорам ВС РФ в определении от 21.12.2018 № 306-КГ18-13567 по делу № А57-9401/201 высказала важный тезис. Из содержания подп. 1 п. 2 ст. 170, п. 2 ст. 171 НК РФ не вытекает, что налогоплательщик теряет право на вычет «входящего» налога, правомерно заявленный при приобретении объектов основных средств, если невозможно продолжать использовать данные объекты для осуществления облагаемых налогом операций не из-за отказа налогоплательщика от дальнейшего ведения облагаемой налогом деятельности (например, при принятии решения о ликвидации организации), а с наступлением неблагоприятных событий при ведении этой деятельности.

Учитывая позицию ВС РФ, нужно отличать ситуацию фактического прекращения существования объекта и ситуацию, когда этот объект не используется в облагаемой НДС деятельности.

Кроме того, вычетам подлежат суммы НДС, предъявленные налогоплательщику подрядными организациями при проведении ими ликвидации или демонтажа основных средств. Обратите внимание: суммы НДС, предъявленные налогоплательщику подрядными организациями по демонтажным работам при ликвидации объектов НЗС, п. 6 ст. 171 НК РФ не обозначены. В связи с этим такие суммы НДС вычетам не подлежат.

Однако существует правовая позиция, согласно которой положения п. 6 ст. 171 НК РФ могут применяться к правоотношениям по ликвидации объектов НЗС. При ином тол-

ковании организация, которая ликвидирует построенный объект, принятый к учету в качестве основного средства, оказалась бы в лучшем положении, чем организация, вынужденная ликвидировать объект незавершенного строительства. А это нарушило бы принцип равенства налогообложения, установленный ст. 3 НК РФ (постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 15.03.2016 № Ф04-284/2016 по делу № А67-8553/2014).



Вывод

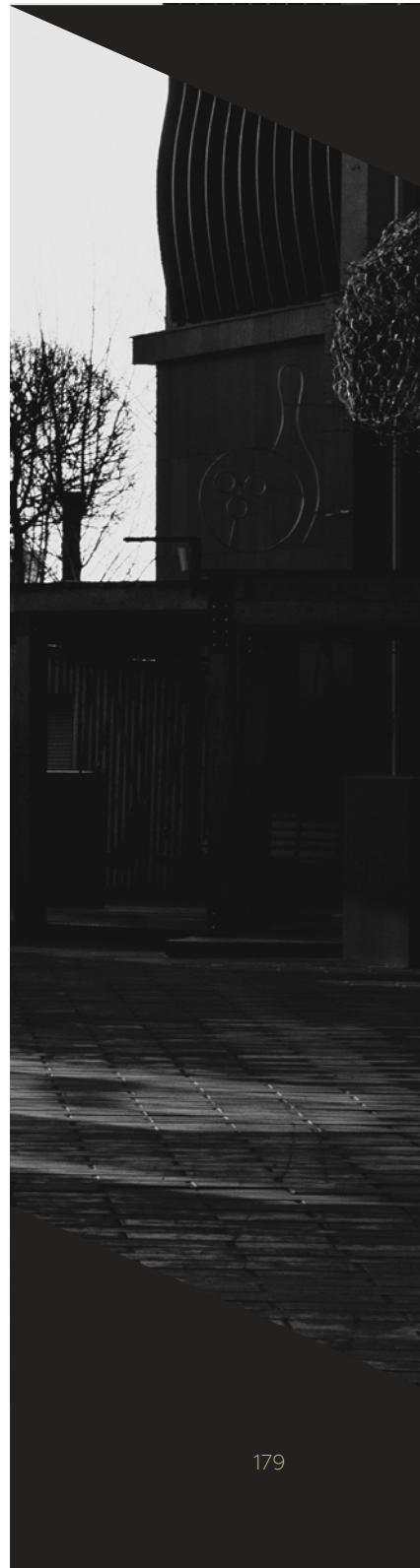
Организации необходимо оценить возможные риски возникновения споров с налоговыми органами, которые, вероятно, придется разрешать в суде. Исходя из этого — принять решение о том, следует ли принимать к вычету НДС, предъявленный при ликвидации объекта НЗС, а также восстанавливать ли НДС, ранее принятый к вычету при приобретении этого объекта.

Если решение о предъявлении к вычету НДС по подрядным работам по ликвидации объекта НЗС принято, налог принимается к вычету на основании счета-фактуры, который выставлен подрядчиком и оформлен с соблюдением требований законодательства. Вычет осуществляется после принятия таких работ к учету и при наличии соответствующих первичных документов.



Резюме

Методологические вопросы исчисления налога на прибыль и НДС при ликвидации объекта незавершенного строительства требуют комплексного анализа. Важно учитывать конкретные фактические обстоятельства, чтобы исключить вероятность споров с налоговыми органами.



11.2. Налоговая оговорка

Вы вступаете в правоотношения со своим контрагентом. Затем ваш контрагент не платит НДС по вашей с ним сделке. Чем это грозит вам? Невозможностью предъявить НДС к вычету. Если же хотите предъявить НДС к вычету — нужно доказывать налоговой, что вашей вины в неуплате налога нет. А это часто проблематично. Необоснованное принятие НДС к вычету грозит доначислениями налога, пени, привлечением к ответственности.

То есть, даже не имея умысла уклоняться от уплаты налогов, налогоплательщик не застрахован от предъявления к нему налоговых претензий. Это может случиться, если его поставщик будет признан налоговым органом компанией, не исполнившей свои налоговые обязательства.

В таком случае свои имущественные потери по налогам можно попытаться переложить на этого недобросовестного контрагента и компенсировать их (в частности, невозмещенный НДС). Но возможно ли это сделать и как?

Вопрос о возможности взыскания «налоговых убытков» в гражданско-правовом споре развивался двумя этапами.

На первом этапе взыскание «налоговых убытков» в гражданско-правовом споре (убытков, связанных с необходимостью уплаты доначисленных по результатам налоговых проверок налогов, пени, штрафа) не допускалось (Постановление Президиума ВАС РФ от 18.03.1997 № 3787/96).

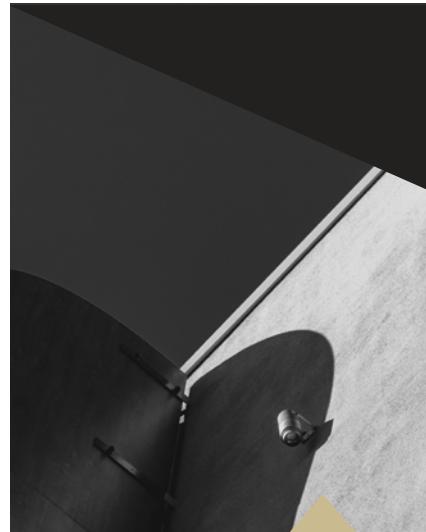
31.03.2021 судья Верховного Суда РФ в Определении № 305-ЭС21-2608 по делу № А40-311076/2019 (по заявлению АО «Курорты Северного Кавказа») отказал в передаче кассационной жалобы в судебную коллегию. Он указал: оснований для привлечения контрагента к гражданско-правовой ответственности в виде взыскания убытков нет, так как истец не представил доказательства, свидетельствующие о нарушении ответчиком принятых на себя по договору обязательств, это повлекло возникновение для истца убытков в виде невозможности возмещения НДС. Также судья ВС РФ отметил: требование о получении вычета по НДС может быть предъявлено к государству

в лице налоговых органов, а не к контрагенту по договору.

На втором этапе позиция судов изменилась. Возможность взыскания с контрагента убытков в виде начисленных сумм налогов, пени и санкций отражена в Определении Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ от 09.09.2021 № 302-ЭС21-5294 по делу № А33-3832/2019 (по иску акционерного общества «Таймырская топливная компания»). Верховный Суд РФ разъяснил:

1. Применять возмещение убытков как меру гражданско-правовой ответственности допустимо при любом умалении имущественной сферы участника оборота. Такое умаление может быть выражено в увеличении его налогового бремени по обстоятельствам, которые не должны были возникнуть при надлежащем (добропроведном) исполнении обязательств другой стороной договора;
2. Подрядчик, получивший оплату за выполненные работы, но допустивший нарушения при ведении своей деятельности, не должен ставить заказчика в такое положение, при котором последний не сможет реализовать права, предусмотренные законодательством о налогах и сборах;
3. То обстоятельство, что заказчик мог предотвратить наступление для него неблагоприятных последствий, самостоятельно выявив нарушения в деятельности подрядчика, умышленно нарушающего условия договора, не может служить основанием для освобождения подрядчика от ответственности перед заказчиком за причиненные ему убытки в виде дополнительно начисленных сумм налогов, пени и санкций.

ВС РФ подтвердил возможность взыскания налоговых потерь с контрагента в качестве убытков по правилам гражданского законодательства, даже когда в договоре нет прямого указания на возможность такого взыскания.



ВС РФ
подтвердил
возможность
взыскания
налоговых потерь
с контрагента
в качестве
убытков
по правилам
гражданского
законодательства,
даже когда
в договоре нет
прямого указания
на возможность
такого взыскания.



Дело Таймырской топливной компании было включено в Обзор судебной практики ВС РФ № 4 (2021), утвержденный Президиумом ВС РФ 16.02.2022.

Однако такой инструмент часто не позволяет в полной мере защитить имущественный интерес потерпевшей стороны. Ведь возмещение убытков требует доказательств не только причиненного вреда, но и причинно-следственной связи между противоправными действиями и возникшими убытками, наличия вины причинителя вреда.

На сегодняшний день на практике активно применяется такой инструмент, как налоговая оговорка. Он служит эффективным механизмом возмещения потерь, которые могут быть вызваны налоговыми доначислениями.

Налоговая оговорка – это особые условия в договоре между хозяйствующими субъектами, позволяющие взыскать убытки с нарушивших гарантии и заверения контрагентов при предъявлении претензий со стороны налоговых или правоохранительных органов.

Суть налоговой оговорки – заранее предопределенная и зафиксированная в договоре возможность переложить негативные последствия, вытекающие из претензий налоговиков, на своего контрагента, из-за действий либо бездействий которого такие претензии стали возможными.

Налоговая оговорка может решать и иные вопросы, не ограничиваясь взысканием убытков с контрагента. То есть налоговая оговорка может пониматься в широком смысле. В договор со своим контрагентом вы можете включить следующие оговорки:

1. О разграничении обязанностей сторон по уплате налогов;
2. Об удержании налога налоговым агентом;
3. На случай изменения ставки НДС. Такая оговорка будет содержать положения о том, изменяется ли цена договора при увеличении (уменьшении) ставки НДС или остается неизменной.

Условие договора о компенсации одной стороной другой сумм налогов, пеней и штрафов, уплаченных из-за предъявленных налоговым органом претензий, либо о компенсации потерь, вызванных невозможностью предъявить НДС к вычету, формулируется на основании ст. 406.1 «Возмещение потерь, возникших в случае наступления определенных в договоре обстоятельств» и ст. 431.2 «Заверения об обстоятельствах» ГК РФ.

Из ч. 1 ст. 406.1 ГК РФ прямо следует: стороны обязательства при осуществлении ими предпринимательской могут своим соглашением предусмотреть обязанность одной стороны возместить имущественные потери другой стороны, возникшие в случае наступления определенных в таком соглашении обстоятельств и не связанные с нарушением обязательства его стороной. Соглашение сторон должно определять размер возмещения таких потерь или порядок его определения.

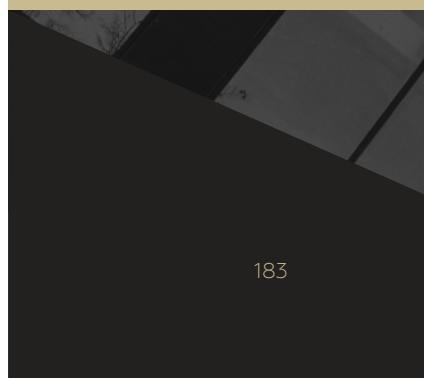
В силу ч. 1 ст. 431.2 ГК РФ сторона, которая при заключении договора либо до или после его заключения дала другой стороне недостоверные заверения об обстоятельствах, имеющих значение для заключения договора, его исполнения или прекращения, обязана возместить другой стороне по ее требованию убытки, причиненные недостоверностью таких заверений, или уплатить предусмотренную договором неустойку.

То есть включение налоговой оговорки в договор помогает подстраховаться от убытков, которые могут возникнуть по вине другой стороны сделки.

Пример: организация А привлекла организацию Б для оказания услуг, облагаемых НДС. Условия применения вычетов определены в ст. 171 и 172 НК РФ. Организация Б неправомерно занизила базу по НДС. Это повлекло невозможность возмещения НДС организацией А. Претензии налоговых органов возникли к организации А, предъявившей НДС к вычету и последующему



Включение налоговой оговорки в договор помогает подстраховаться от убытков, которые могут возникнуть по вине другой стороны сделки.





возмещению. В этой ситуации, если претензии налоговых органов признают обоснованными, организация А сможет переложить сумму доначисленных налогов, пени и штрафа на организацию Б. Тем самым организация А компенсирует свои имущественные потери. Однако это возможно, если в договоре между организациями А и Б есть налоговая оговорка.



Важно: изменять правила, установленные законодательством о налогах и сборах, стороны договора не вправе.

Факты наличия (урегулирования/неурегулирования) несформированного источника по цепочке поставщиков товаров (работ, услуг) для принятия к вычету сумм НДС достаточно распространены. И ФНС России информирует налогоплательщиков о таких фактах. От того, есть ли в договоре между сторонами налоговая оговорка, как она сформулирована, во многом зависит, сможет ли потерпевшая сторона (то есть сторона договора, лишившаяся права на налоговый вычет по НДС из за действий/бездействия своего контрагента) восстановить свой нарушенный имущественный интерес.



Пример налоговой оговорки по возмещению имущественных потерь (формулировки в каждом конкретном случае определяются сторонами договора по своему усмотрению в силу принципа свободы договора):

«Исполнитель заверяет на момент подписания Договора и гарантирует в налоговых периодах, в которых совершаются и за которые отражаются в налоговом и бухгалтерском учете операции по Договору, что:

1. Исполнитель не осуществляет и не будет осуществлять уменьшение налоговой базы и (или) суммы подлежащего уплате налога, страховых взносов в результате

искажения сведений о фактах хозяйственной жизни (совокупности таких фактов), об объектах налогообложения и отчислений, в том числе за счет необоснованного применения специальных налоговых режимов.

2. Обязательства по сделкам (операциям) по Договору исполняются и будут исполняться Стороной Договора, в связи с чем Исполнитель обладает достаточным профессиональным опытом, имущественными и трудовыми ресурсами, обученным персоналом для исполнения Договора.
3. Стороны исходят из того, что Заказчик полагается на данные Исполнителем заверения и гарантии. В случае нарушения Исполнителем заверений или неисполнения гарантий, в том числе установления Заказчиком недостоверности представленных Исполнителем сведений и (или) документов, предусмотренных настоящим разделом Договора, Заказчик вправе требовать от Исполнителя возмещения причиненных убытков».



Другой пример:

«Поставщик обязуется возместить покупателю НДС, пени и штрафы, доначисленные покупателю налоговыми органом, а также прочие убытки, если такие доначисления и убытки обусловлены любой из следующих причин:

1. Нарушение гарантий о надлежащем исполнении обязанностей, предусмотренных налоговым законодательством;
2. Ненадлежащее (несвоевременное) оформление поставщиком счетов-фактур и (или) первичных учетных и (или) иных документов при исполнении настоящего договора;
3. Ненадлежащее (несвоевременное) отражение счетов-фактур в декларации по НДС, представляющей поставщиком в налоговые органы, и (или) в книге продаж».





Если в договоре есть налоговая оговорка и возник спор с контрагентом, суды обычно поддерживают лиц, обратившихся к своему контрагенту за соответствующим возмещением. Налоговая оговорка — реальный инструмент защиты имущественных интересов стороны гражданско-правовых отношений.

ФНС России также допускает возможность применения налоговой оговорки.

С начала 2021 г. налоговики агитируют налогоплательщиков применять инструмент налоговой оговорки (возможно, пытаясь таким образом запустить волну «обеления» различных «серых» отраслей экономики).

В п. 18 письма ФНС России от 10.03.2021 №БВ-4-7/3060@ разъяснено: если налогоплательщик не реализовал право на учет расходов и применение налоговых вычетов сумм налога на добавленную стоимость в размере, на который он рассчитывал, совершая операции, он вправе требовать взыскания соответствующих убытков с лиц, виновных в их причинении. К ним относят: субъекта, от имени которого был подписан договор и который ввел налогоплательщика в заблуждение относительно обстоятельств ведения им деятельности и наличия ресурсов для исполнения; лиц, контролировавших данного субъекта и использовавших его для реализации противоправной цели — уклонения от уплаты налогов.

Как указывает ФНС на своем официальном сайте, включение в договор налоговой оговорки позволит налогоплательщику:

1. Взыскать с контрагента не примененный вычет по НДС как имущественные потери на основании ст. 406.1 ГК РФ;
2. Не доказывая наличие и размер убытков, опираться на факт наступления согласованного сторонами договора обстоятельства, а именно — сообщение налогового органа, в котором указано о неурегулировании для контрагента-поставщика налоговых разрывов в цепочке операций.

Арбитражные суды при рассмотрении споров двух хозяйствующих субъектов о взыскании задолженности по оплате поставленного товара или неустойки принимают во внимание, что в условия договора включена налоговая оговорка (постановление Арбитражного суда Московского округа от 18.08.2020 № Ф05-8197/2020 по делу № А41-71148/2019, Постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 17.11.2020 № Ф04-4801/2020 по делу № А67-11580/2019).

Приведем пример, когда в договоре поставки стороны прямо прописали использование налоговой оговорки, — дело № А48-3204/2020.

Стороны в договоре поставки товара предусмотрели налоговую оговорку: наличие признаков несформированного источника для принятия к вычету сумм НДС определяется по цепочке поставщиков товаров (работ, услуг), не ограничиваясь прямой сделкой с продавцом по настоящему договору. Также учитываются ситуации, когда продавец или его контрагенты не обеспечили наличие источника для применения вычета по НДС по сделкам в цепочке (цепочке движения товаров, работ, услуг).

Устранение признаков не сформированного по цепочке хозяйственных операций с участием поставщика источника для принятия к вычету сумм НДС происходит при обеспечении поставщиком формирования в бюджете источника для применения покупателем вычета по НДС в сумме, уплаченной поставщику по настоящему договору в составе стоимости товара (т.е. путем надлежащего декларирования и уплаты соответствующей суммы НДС в бюджет).

Стороны в договоре также определили: если поставщик не устранит признаки не сформированного по цепочке хозяйственных операций с участием поставщика источника для принятия покупателем к вычету сумм НДС в указанный срок, поставщик обязуется возместить имущественные потери покупателя





(и/или третьих лиц). К ним относятся также потери, вызванные предъявлением требований органами государственной власти к покупателю или к третьему лицу.

Стороны предусмотрели в договоре: имущественные потери покупателя, подлежащие возмещению поставщиком, вследствие неустранения признаков не сформированного по цепочке хозяйственных операций с участием поставщика источника для принятия покупателем к вычету сумм НДС определяются в размере:

1. Сумм, уплаченных покупателем в бюджет вследствие добровольного отказа покупателя от применения вычета НДС по операциям с поставщиком;
2. Сумм, указанных в требованиях органов власти, предъявленных к покупателю или к третьему лицу, прямо или косвенно приобретшему товар (работу, услугу) по цепочке взаимоотношений с покупателем.

Стороны установили срок, в течение которого поставщик обязан возместить указанные имущественные потери покупателю.

По итогам анализа данных налоговой декларации по НДС за III квартал 2019 г. налоговый орган выявил наличие несформированного источника по цепочке поставщиков товаров для принятия к вычету сумм НДС по взаимоотношениям с контрагентом.

Поставщик не устранил выявленный налоговыми органом «разрыв по НДС», и покупатель:

1. Добровольно отказался от применения вычетов по НДС по операциям с поставщиком;
2. Удержан сумму НДС за III квартал 2019 г. из расчетов по договору поставки, так как расценил неполученный вычет по НДС как свои имущественные потери.

Поставщик посчитал, что расчеты произведены с ним не в полном объеме, и обратился в суд.

Суд округа, в отличие от нижестоящих судов, признал правомерным такое удержание и поддержал покупателя в споре с поставщиком.

Поставщик приводил довод о том, что покупатель не мог осуществить возмещение потерь до момента уплаты в бюджет НДС, так как до этого момента потери отсутствуют. Такой довод суд округа признал необоснованным со ссылкой на положения ст. 406.1 ГК РФ, п. 15 Постановления Пленума ВС РФ от 24.03.2016 № 7 «О применении судами некоторых положений Гражданского кодекса Российской Федерации об ответственности за нарушение обязательств»: допускается возмещение потерь, которые с неизбежностью будут понесены в будущем. Данное правило также следовало из условий дополнительного соглашения к договору.

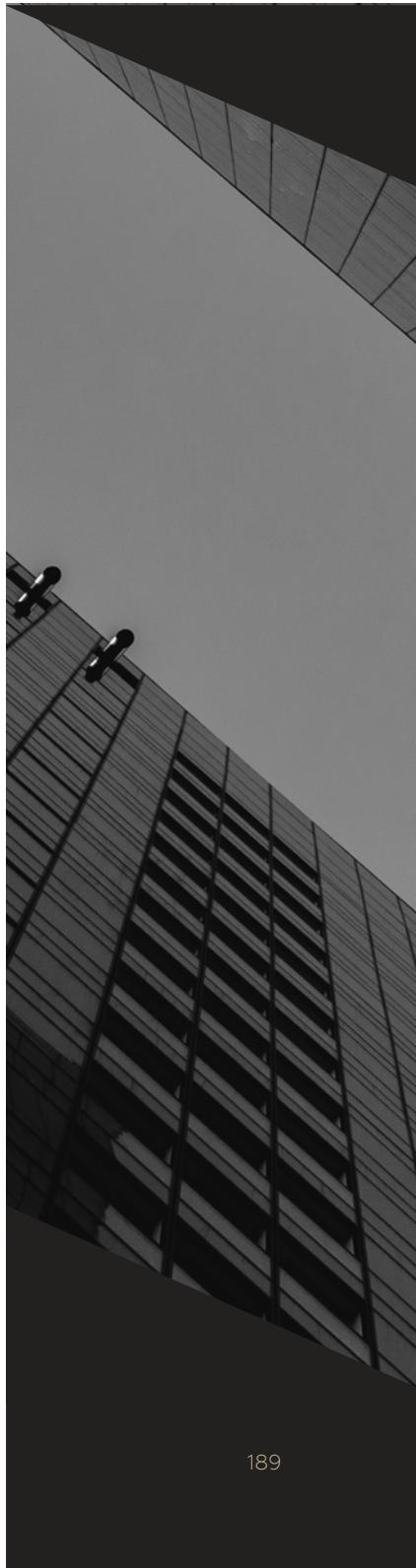
Судья ВС РФ Определением от 24.01.2022 № 310-ЭС21-26455 отказал поставщику в передаче кассационной жалобы в СК ВС РФ. В определении подчеркнуто: применение положений ст. 406.1 ГК РФ предусмотрено условиями заключенного сторонами договора поставки как обеспечение возможности уменьшения собственных налоговых обязательств, возникающих в связи с последующей реализацией данного товара.



Вывод

При включении в договор налоговой оговорки очень важно указать, наступление какого события позволит покупателю требовать возмещения убытков с продавца.

В целом применение налоговой оговорки может служить защитным механизмом от потерь, вызванных действием/бездействием контрагента. В этом смысле использование данного инструмента может быть полезно для бизнеса.



11.3. Контрольно-аналитическая работа VS налоговые проверки

Выявление налоговых правонарушений с помощью проведения налоговых проверок — не приоритет для налоговиков.

На сегодняшний день акцент в работе налоговых органов сделан на риск-ориентированном подходе. Суть этого подхода — превентивное регулирование, то есть оперативное доведение до налогоплательщиков информации о признаках нарушений. Такой подход дает возможность налогоплательщикам в добровольном порядке уточнить (скорректировать) свои налоговые обязательства и в ряде случаев избежать налоговых проверок. А бюджет получает денежные средства, при этом налоговые органы не затрачивают колоссальные (людские, временные и т.д.) ресурсы для проведения налоговых проверок.

То есть такой подход выгоден всем.

Из года в год риск-ориентированный подход дает все лучшие и лучшие результаты.

Результаты контрольно-аналитической работы налоговых органов за 2023 г., согласно данным ФНС России:

1. В бюджет поступило 400 млрд руб. (плюс 2,3%);
2. Более половины этих поступлений (218 млрд руб.) — от налогоплательщиков, самостоятельно уточнивших налоговые обязательства, то есть без проведения в отношении них налоговых проверок;
3. Число выездных налоговых проверок сократилось в два раза.

Активная контрольно-аналитическая работа налоговых органов неизбежно влечет для налогоплательщиков трудности в налоговой и скрытой оптимизации своей деятельности (ведь сама по себе деятельность хозяйствующих субъектов стала максимально прозрачной для контролирующих органов).

Полномочия налоговых органов в рамках контрольно-аналитической работы и предпроверочного анализа:

1. Истребование документов (информации) о конкретной сделке на основании п. 2 ст. 93.1 НК РФ. Часто налоговики злоупотребляют правом и запрашивают информацию о деятельности, а не о конкретной сделке, либо в перечне запрошенных документов фигурируют те (например, аналитические регистры), которые аккумулируют информацию о нескольких сделках, а не только об одной. Содержанию требования налогового органа нужно уделять пристальное внимание, иначе можно получить заведомо необоснованные требования налоговиков;
2. Использование данных программы АСК НДС (выявление «налоговых разрывов» по НДС);
3. Вызов в налоговые органы для дачи пояснений на основании подп. 4 п. 1 ст. 31 НК РФ; приглашение в налоговые органы на комиссии по легализации налоговой базы. В рамках этих комиссий налогоплательщикам предлагают добровольно представить уточненные налоговые декларации, исключив из перечня поставщиков «проблемные» компании;
4. Анализ общедоступных сведений о налогоплательщике (в том числе СМИ); анализ информации, полученной в рамках предшествующих мероприятий налогового контроля, информации от госорганов и т.д.

Полномочия налоговых органов вне рамок налоговых проверок достаточно широки. Однако и организация, в отношении которой проводятся предпроверочные мероприятия, и ее контрагенты имеют эффективные инструменты по защите своих прав. Это возможность не исполнять незаконные требования налоговиков, возможность диалога с налоговым органом по обоснованию выбора спорных контрагентов и анализу своих налоговых рисков.

Если дело доходит до налоговых проверок, налогоплательщики должны учитывать, что налоговые органы ориентированы прежде всего на доказывание признаков умышленного совершения налогового правонарушения.



**Если дело
доходит
до налоговых
проверок, налого-
плательщики
должны
учитывать, что
налоговые органы
ориентированы
прежде всего
на доказывание
признаков
умышленного
совершения
налогового
правонарушения.**



Это грозит налогоплательщикам повышенным штрафом (40% от суммы недоимки по ст. 122 НК РФ).

СК России и ФНС России разработали методические рекомендации по установлению умысла налогоплательщика на неуплату налогов (сборов) и формированию доказательственной базы (письмо ФНС России от 13.07.2017 № ЕД-4-2/13650@). Они доступны для ознакомления всем налогоплательщикам.

В рекомендациях отмечено: налоговые и следственные органы должны учитывать, что неуплата или неполная уплата сумм налога (сбора) может быть результатом как виновных деяний (умышленных и по неосторожности), так и деяний, которые могут быть квалифицированы как невиновные (например, арифметическая ошибка).

Пример умышленности совершения налогового правонарушения — совокупность действий, направленных на построение искаженных, искусственных договорных отношений, имитация реальной экономической деятельности подставных лиц (фирмы-«однодневки»).

Не допускается обоснование виновности лица на предположениях, на вероятности тех или иных фактов. В акте налоговой проверки при обосновании умышленности совершенного действия требуется в обязательном порядке сформулировать цели и мотивы, которые преследовались конкретным лицом при совершении противоправных действий.

Доказывание умысла — выявление и документальное закрепление обстоятельств, прямо или косвенно указывающих, что лицо осознавало противоправный характер своих действий (бездействия), желало либо сознательно допускало наступление вредных последствий таких действий (бездействия).

В рекомендациях поясняется подход судов к определению виновности лица, представлен алгоритм работы проверяющих должностных лиц налогового органа по закреплению в материалах проверки фактов наличия умысла по ст. 122 НК РФ.

На примерах конкретных судебных споров определен перечень признаков, которые пря-

мо указывают на умысел в действиях (бездействии) лица. Приведен разбор схем уклонения от уплаты налогов.

С целью качественного сбора доказательств умысла налоговым органам рекомендовано организовывать проведение выездных налоговых проверок с участием сотрудников Министерства внутренних дел.

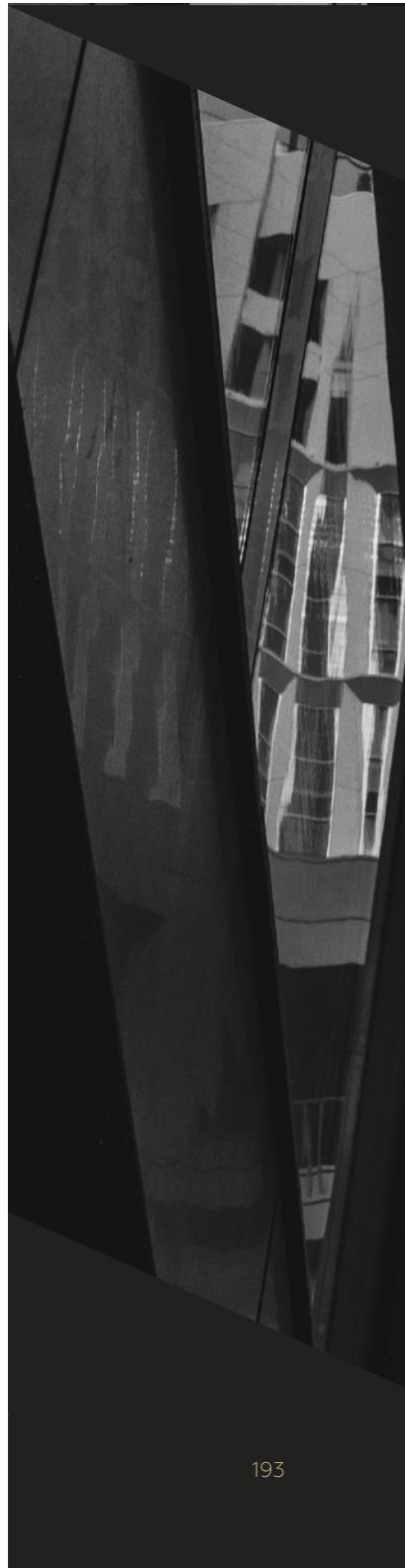
В приложении содержится перечень вопросов для обязательного выяснения при проведении проверок.

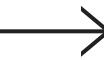
Факты, которые могут свидетельствовать о направленности действий налогоплательщика на неправомерное уменьшение налоговой обязанности (указанные в разъяснениях ФНС России):

1. Проверяемый налогоплательщик, его аффилированные или подконтрольные лица обналичивают денежные средства. Такие средства используются на нужды налогоплательщика, его учредителей, должностных лиц, иных связанных с ними лиц (взаимозависимых, подконтрольных, контролирующих лиц, родственников и т.п.);
2. Использование одних IP-адресов, обнаружение печатей и документации контрагента на территории (в помещении) проверяемого налогоплательщика и др.

Если исследовать финансовые потоки, перечисление денежных средств при осуществлении сделок с «технической» компанией обычно совершается в целях полного или частичного их возврата налогоплательщику, аффилированным, подконтрольным или контролирующими налогоплательщика лицам в той или иной форме, а также для финансирования текущей хозяйственной деятельности (например, для покрытия разницы между действительной и таможенной стоимостью при «сером» импорте).

Налогоплательщикам нужно уделять особое внимание вопросу документального подтверждения того, как найден контрагент, почему именно этот, а не иной контрагент выбран для заключения договоров.





Чем больше у организации документов, подтверждающих проявление должной осмотрительности, тем лучше. Впоследствии эти документы будут иметь очень важное значение для определения, будет ли налогоплательщик отвечать за неправомерные действия своих контрагентов, связанные с неуплатой налогов, или нет.

Как проявить должностную осмотрительность и что нужно учитывать при формировании защитного файла?

Тут важно учитывать разъяснения ФНС России о том, какие действия могут быть квалифицированы как недобросовестные или неразумные:

1. Директор знает о невыгодности условий сделки или заведомой неспособности контрагента выполнить обязательство либо установлено, что директор должен был знать об этих обстоятельствах;
2. Сделка совершается в нарушение внутренних процедур согласования, необходимого одобрения или вопреки бизнес-стратегии (сверхрисковая, непрофильная сделка);
3. Налогоплательщику неизвестна информация о фактическом местонахождении контрагента, о местонахождении производственных, складских, торговых или иных площадей, необходимых для ведения предпринимательской деятельности;
4. Отсутствуют свидетельства (например, копии документов, подтверждающих наличие у контрагента производственных мощностей, квалифицированных кадров, имущества, необходимых лицензий, разрешений, свидетельств о членстве в саморегулируемой организации и т.п.), подтверждающие возможность реального выполнения контрагентом условий договора. Обоснованные сомнения в том, что контрагент реально может выполнить условия договора, учитывая время, необходимое на доставку или производство

- товара, выполнение работ или оказание услуг;
5. Отсутствие у должностных и ответственных лиц налогоплательщика информации об обстоятельствах выбора контрагента, заключения сделки и ее исполнения;
 6. Нет взаимодействия с руководителем, иными должностными лицами, ответственными сотрудниками или иными лицами, уполномоченными действовать от имени контрагента, при обсуждении условий и подписании договора. Отсутствие документального подтверждения полномочий данных лиц;
 7. Несовершение действий по получению необходимой информации, которые обычны для деловой практики, налогоплательщик не анализирует сведения о контрагенте, размещенные в том числе на официальном сайте ФНС России в формате открытых данных;
 8. Отсутствие в открытом доступе информации о контрагенте, свидетельствующей о ведении им реальной экономической деятельности;
 9. У налогоплательщика нет информации о способе получения сведений о контрагенте (например, наличие рекламы в СМИ, сайта, рекомендаций партнеров или других лиц);
 10. Совершение сделки без получения необходимого в силу закона или учредительных документов согласия органа юридического лица или государственного органа либо органа местного самоуправления;
 11. Совершение сделки с нарушением процедуры согласования, несоответствие порядка заключения договора внутренним регламентам налогоплательщика (например, заключение договора без проведения публичных торгов либо с их нарушением при обязательности данного порядка в силу закона или практики, установленной у налогоплательщика; отсутствие в составе





- конкурсной заявки полного комплекта документов либо указание в них недостоверных сведений, которые подлежали проверке при подготовке торгов);
12. В договорах есть условия, отличающиеся от существующих правил (обычаев) делового оборота либо от условий иных аналогичных договоров, заключенных налогоплательщиком (например, условия о длительных отсрочках платежа, о поставке крупных партий товаров без предоставления обеспечения исполнения, о договорной ответственности, размер которой несопоставим с последствиями возможного нарушения, о приобретении товаров (работ, услуг) по цене, которая существенно ниже рыночного уровня, и т. п.);
 13. Установление цены приобретения товаров (работ, услуг) в размере существенно ниже цены по сопоставимым сделкам (такая сделка совершается с «технической» компанией с целью приобретения ресурсов в недекларируемом в целях налогообложения обороте) или выше рыночной стоимости (когда «техническая» компания встраивается во взаимоотношения с лицом, осуществлявшим фактическое исполнение по сделке);
 14. Отсутствие у налогоплательщиков документов, которые должны быть составлены исходя из характера исполнения (например, при договоре строительного подряда отсутствует акт о передаче подрядчику строительной площадки);
 15. Противоречия в сведениях из договоров и документов, оформляющих исполнение сделки, неполнота заполнения обязательных реквизитов, что может свидетельствовать о подписании документов в нарушение логики бизнес-процесса или ранее момента наступления соответствующих событий;
 16. Отсутствие оплаты, использование в расчетах «неликвидных» векселей, принятие

- в счет погашения долга права требования к третьему лицу, платежеспособность которого не позволяет получить исполнение по данному требованию в полном объеме;
17. Налогоплательщик не совершает действия по защите прав, нарушенных неисполнением или ненадлежащим исполнением обязательств; им не принимаются меры по приостановлению исполнения своего обязательства или не заявлен отказ от исполнения этого обязательства в случае встречного неисполнения обязательств контрагентом.

На практике отсутствует какой-либо исчерпывающий алгоритм проверки потенциального контрагента. Но при принятии решения о заключении договора с новым (незнакомым) поставщиком необходимо соблюдать минимум основных негласных правил. При заключении договора желательно лично встретиться с руководителем организации-контрагента. При личной встрече у потенциального партнера можно попросить для изучения паспорт, устав организации и иные регистрационные документы и сверить их данные с данными подписываемого договора. При отсутствии возможности личной встречи с будущим поставщиком (по причине географической удаленности и т.д.) для обсуждения условий сделки можно использовать видеосвязь.

При разрешении вопроса о том, что именно являлось основной целью операции (достижение деловой цели, получение экономического эффекта или уменьшение налоговой обязанности), налоговые органы оценивают, совершил бы налогоплательщик эту операцию исключительно по мотивам делового характера в отсутствие налоговых преимуществ.

Организациям необходимо формировать защитный файл в части критериев выбора контрагента. Это поможет минимизировать или полностью исключить налоговые риски в будущем.

Организациям необходимо формировать защитный файл в части критериев выбора контрагента. Это поможет минимизировать или полностью исключить налоговые риски в будущем.

11.4. Дробление бизнеса.

Актуальные тенденции

ФНС ведет борьбу с дроблением бизнеса, применяя нормы ст. 54.1 НК РФ.

В законодательстве термин «дробление бизнеса» в настоящее время отсутствует.

Под дроблением бизнеса понимают искусственное создание нескольких лиц для соблюдения критериев, установленных для применения специальных налоговых режимов.

«Опора России» в 2024 г. предложила четко обозначить в Налоговом кодексе понятие «дробление бизнеса».

По данным РБК, тема дробления бизнеса поднималась ранее в докладе аппарата бизнес-омбудсмена Бориса Титова. В нем предлагалось сформулировать и нормативно закрепить признаки взаимозависимости и подконтрольности налогоплательщиков, установить критерии дробления бизнеса. Среди таких критериев выделяли: незаконную налоговую экономию и наличие лица, контролирующего все субъекты схемы. Авторы доклада отмечали: прямое законодательное регулирование вопроса отсутствует, а «сложившаяся правоприменительная практика по налоговым спорам, связанным с “дроблением бизнеса”, содержит огромную коррупционную составляющую, наносящую бизнесу значительный финансовый и репутационный ущерб».

Однако позиция ФНС России последовательна: отсутствуют необходимые предпосылки и основания для того, чтобы на законодательном уровне закрепить этот термин.

«Это может быть даже вредно с точки зрения определенности налогоплательщика. Есть нормативное регулирование, есть сформированная судебная практика. На мой взгляд, пока этого достаточно, чтобы компании чувствовали себя довольно уверенно», — указал замглавы ФНС Дмитрий Сатин в ответ на эту инициативу. Его цитату приводит РБК⁵.

⁵ <https://www.rbc.ru/economics/28/02/2024/65df30ca9a794740f70bd12a?ysclid=lu10twcf1v395122013>.

В то же время ФНС России в письме от 29.12.2018 № ЕД-4-2/25984 подчеркнула: налоговые преимущества в форме специальных налоговых режимов установлены только для малого бизнеса и призваны создать равные конкурентные условия для всех участников рынка.

Злоупотребления такими преимуществами нивелируют усилия государства по налоговой поддержке малого бизнеса.

В целях пресечения таких злоупотреблений ФНС России поручила усилить контрольно-аналитическую работу: выявлять налогоплательщиков, которые создают видимость деятельности нескольких самостоятельных налогоплательщиков, а на самом деле прикрывают деятельность одного налогоплательщика, желающего неправомерно использовать льготный режим и снизить налоговую (фискальную) нагрузку.

ФНС нацелена выявлять подобные злоупотребления во взаимодействии с общественными организациями представителей малого бизнеса, уполномоченными по правам предпринимателей в регионах и бизнес-сообществом, обращая пристальное внимание на обращения граждан по этому вопросу.

В послании Федеральному Собранию 29 февраля 2024 г. Президент РФ поручил «проработать параметры амнистии в отношении некрупных компаний, которые при фактическом росте бизнеса были вынуждены использовать схемы налоговой оптимизации».

Как видим, тема дробления бизнеса является очень острой, дискуссионной и актуальной.

При дроблении бизнеса речь идет о некой реструктуризации. В ее ходе создается несколько компаний или регистрируется несколько предпринимателей. на них перекладывается часть функций, ранее выполнявшихся (или выполнение которых, исходя из практики делового оборота, обычно выполняется) одной бизнес-единицей. Причин дробления может быть масса: диверсифика-



Дробление бизнеса, когда нет деловой цели, а есть исключительно цель неуплаты налогов по общей системе налогообложения, имеет высокий уровень налогового риска.

ция рисков и децентрализация управления всей бизнес-структурой, экономия на налогах и др. Именно последняя причина больше всего интересует инспекторов.

Владельцы бизнеса принимают решение раздробить его, зачастую руководствуясь только желанием получения льгот и преференций в области налогообложения (предусмотренных специальными режимами налогообложения). То есть деловой цели в таком дроблении нет.

■ Например, денежные потоки (или их часть) направляются в новые дочерние компании или на взаимозависимых предпринимателей, применяющих пониженные ставки. Это позволяет заплатить в бюджет 6% с выручки вместо предусмотренных законом 20% налога на прибыль и 20% НДС. А это существенная экономия на налогах. Такие преимущества дают специальные системы налогообложения, которые не доступны крупной бизнес-единице, использующей общую систему налогообложения, из-за существенных финансовых оборотов, наличия крупных активов или большого штата сотрудников. Однако, искусственно разделив организацию на группу небольших компаний или индивидуальных предпринимателей, налогоплательщик формально подгоняет созданные в результате разделения бизнеса элементы под критерии применения специальных налоговых режимов.

Но не стоит заблуждаться по поводу эффективности такой реструктуризации бизнеса. Она влечет риски наступления негативных правовых и экономических последствий. Когда инспекторы узнают о подобном дроблении бизнеса, они доначисляют основной компании недоимку по НДС и налогу на прибыль, а в расчет берут выручку всех дочерних компаний, применяющих специальные налоговые режимы (спецрежимы).

Дробление бизнеса, когда нет деловой цели, а есть исключительно цель неуплаты налогов по общей системе налогообложения, имеет высокий уровень налогового риска. И его наступление перечеркивает все воз-

можные преференции от подобной реструктуризации.

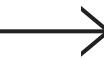
Разберем вопросы, касающиеся такого риска.

1. Какая совокупность признаков признается критической и позволяет налоговым инспекторам (а вслед за ними — и судам) делать вывод об искусственном разделении бизнеса и переквалифицировать деятельность нескольких хозяйствующих субъектов в деятельность одного хозяйствующего субъекта?
2. Каким образом определяются налоговые обязательства по итогам проверки, если налоговый орган приходит к выводу о злоупотреблении правом со стороны проверяемого налогоплательщика путем искусственного разделения бизнеса?

1. По вопросу установления признаков искусственного разделения бизнеса.

Триггером наступления негативных налоговых последствий становятся выводы ИФНС о том, что под решением о реорганизации нет реальной экономической основы, отсутствует бизнес-цель ее осуществления. То есть налогоплательщик не разделил разные направления бизнеса, а распределил функции единого бизнес-направления между несколькими корпоративными элементами. В таком случае налоговики делают вывод: дочерние компании работают сообща с основной компанией и являются единым бизнесом. Яркий пример — обособление самостоятельных корпоративных элементов (юридических лиц, ИП) для выполнения отдельных функций предприятия. Например — за счет аутсорса (передача третьим лицам функций управления, ведения бухгалтерского учета или юридического сопровождения, служб продаж, рекламы и маркетинга и т. д.) или сделок с условно независимыми контрагентами (передача части имущества в аренду другому юридическому лицу для ведения аналогичной или





схожей предпринимательской деятельности). Налоговые органы выявляют, что выручка каждой компании является общей выручкой такого бизнеса, которая должна учитываться при расчете НДС и налога на прибыль. Затем инспекторы запрашивают в банках сведения о поступивших на счета дочерних компаний средствах. Именно они будут взяты за основу при расчете недоимки. В итоге фискальный орган попросит не дочерние фирмы, а основную компанию уплатить эту недоимку. Если сумма недоимки существенная (свыше 5 млн руб.), есть риск привлечения руководства основной компании к уголовной ответственности по факту уклонения от уплаты налогов.

В связи с эффективной работой программы «ACK-НДС-2» налоговики стали быстрее выявлять фирмы-«однодневки», которые используются для незаконной экономии на налогах. Инспекторы делегировали часть своих функций по проверке деклараций по НДС этой программе, она самостоятельно выполняет следующие действия:

1. Анализирует декларации;
2. Ищет несоответствия сумм НДС по сделке у налогоплательщика и его контрагентов;
3. Формирует требования о предоставлении пояснений в связи с обнаруженными нарушениями.

Как следствие, у инспекторов появилось больше времени для успешного выявления схем по формальному дроблению бизнеса. Это привело к росту числа налоговых споров по вопросу реструктуризации бизнеса.

Существует мнение: удлинение «цепочки» организаций, по которым «размывается» НДС, способно запутать налоговых инспекторов. Это заблуждение. «ACK-НДС-2» в режиме онлайн выстраивает модель задействованной корпоративной структуры и позволяет отследить движение налога от отправителя до конечного плательщика вне зависимости от длины такой цепочки. Если налоговый ор-

ган по результатам изучения такой бизнес-модели придет к выводу, что цель ее создания — исключительно снижение сумм налогов, налогоплательщика ждут доначисления, пени, штрафы.

Отметим: само по себе дробление бизнеса не запрещено законом и не является налоговым правонарушением. Более того, самим законом и сформированы инструменты налогового регулирования, предполагающие льготные условия налогообложения. Но ключевое значение имеют два обстоятельства:

1. У введения специальных налоговых режимов есть конкретная цель: представить льготы и преференции малому бизнесу (а не снизить налоговое бремя на средний и крупный бизнес);
2. Применение законных механизмов в нарушение целей их введения в законодательство признается нарушением пределов осуществления прав по исчислению налоговой базы и (или) суммы налога, сбора, страховых взносов (ст. 54.1 НК РФ).

Использование законных инструментов для целей, не предусмотренных законодателем, является злоупотреблением правом. Поэтому подавляющее большинство налоговых споров по дроблению бизнеса, дошедших до суда (т.е. дел, в которых налоговые органы без сомнений устанавливали признаки злоупотребления налогоплательщиком предоставленным ему правом), заканчивается победой налоговиков.

ФНС России в письме от 11.08.2017 № СА-4-7/15895@ закрепило ключевые признаки, которые могут свидетельствовать о дроблении (рекомендованы инспекциям для применения в работе):

1. Один бизнес дробится между несколькими лицами, применяющими спецрежимы, вместо того чтобы основная компания исчисляла и уплачивала налоги по общей системе налогообложения;





2. В результате применения схемы налоговые обязательства всех участников уменьшаются или практически не изменяются при расширении всей деятельности;
3. Участники схемы созданы в течение небольшого промежутка времени непосредственно перед расширением производственных мощностей или увеличением численности персонала;
4. Участники схемы несут расходы друг за друга;
5. Между взаимозависимыми лицами формально перераспределен персонал без изменения их должностных обязанностей;
6. У участников дробления отсутствуют основные и оборотные средства, кадровые ресурсы;
7. Участники используют одни и те же вывески, обозначения, контакты, сайт, адреса, банки;
8. Единственным поставщиком или покупателем для одного участника дробления бизнеса является другой участник, либо поставщики и покупатели у всех участников общие;
9. Деятельностью участников дробления управляет одни лица;
10. Бухгалтерский учет, подбор персонала, поиск поставщиков и покупателей, юридическое сопровождение, логистика осуществляются одной компанией, а не каждым участником схемы дробления бизнеса;
11. Численность персонала, занимаемая площадь недвижимости и размер дохода близки к предельным значениям для применения соответствующих специальных правил.

Все или часть этих признаков могут в совокупности свидетельствовать о формальном разделении (дроблении) бизнеса с целью получения необоснованной налоговой выгоды.

Следственный комитет РФ, Управление процессуального контроля за расследованием отдельных видов преступлений и ФНС России в методических рекомендациях, доведенных ФНС России до нижестоящих налоговых органов письмом от 13.07.2017 № ЕД-4-2/13650@, выделили признаки умысла в действиях налогоплательщика на дробление бизнеса для целей неуплаты (минимизации уплаты) налогов:

1. Предприниматель реализует товар в пределах торговых площадей, используемых налогоплательщиком. При этом арендованные предпринимателем у налогоплательщика торговые площа-ди фактически не представляют собой самостоятельную торговую точку с автономной системой торговли. Они также могут иметь общие входы, общие торго-вые залы, оформленные в едином фирменном стиле сети магазинов общества, где находятся и товары общества, и то-вары предпринимателя;
2. Не обособлены от торговых площадей, занимаемых товарами налогоплатель-щика, единые складские помещения;
3. Получение денежных средств от поку-пателей товаров общества и предпри-нимателя через единые кассовые линии (кассовые терминалы); расчеты с покупателями осуществляют работники налого-плательщика на всех кассах, в том числе принадлежащих предпринимателю. Вы-ручка от продажи товаров учитывается через единое программное обеспечен-ие кассовой техники; производится со-вместное инкассирование выручки нало-гоплательщика и предпринимателя;
4. Налогоплательщик и предприниматель приобретают товары по заявке предпри-нимателя у одних и тех же поставщиков. При этом товары для общества и то-вары для предпринимателя поступают на склад и в магазины общества. Достав-ка, разгрузка товара и его хранение ве-





дутся силами общества, так как нужных для этого работников у предпринимателя нет;

5. Трудовую деятельность фактически осуществляли одни и те же сотрудники, которые воспринимают общество и предпринимателя как единый субъект предпринимательской деятельности.

Для выявления и доказывания таких схем контролирующим органам рекомендуют ориентироваться на следующие обстоятельства (письмо ФНС от 13.07.2017 № ЕД-4-2/13650@):

1. Разделенные организации осуществляют один вид деятельности, находятся по одному юридическому адресу, используют одни и те же помещения, кадровый персонал, имеют единую материально-техническую базу, одних заказчиков, представляют собой единый комплекс, вовлеченный в единый производственный процесс;
2. Ведение налоговой и бухгалтерской отчетности одними лицами, оказание услуг одним заказчикам; сотрудники организаций выполняют одну и ту же работу в соответствии с должностными обязанностями, у сотрудников может быть одежда с единым логотипом;
3. Организации совместно хранят бухгалтерские документы и документы по ведению финансово-хозяйственной деятельности, используют единый IP-адрес, расчетные счета обществ открыты одними и теми же лицами в одних банках, товарно-материальным обеспечением занимается один менеджер по снабжению;
4. Если доходы одной из организаций группы взаимозависимых лиц приближаются к предельно допустимому размеру для применения УСН, договоры с заказчиками либо расторгаются, либо заключаются дополнительные договоры с другой взаимозависимой организацией на тех же условиях.

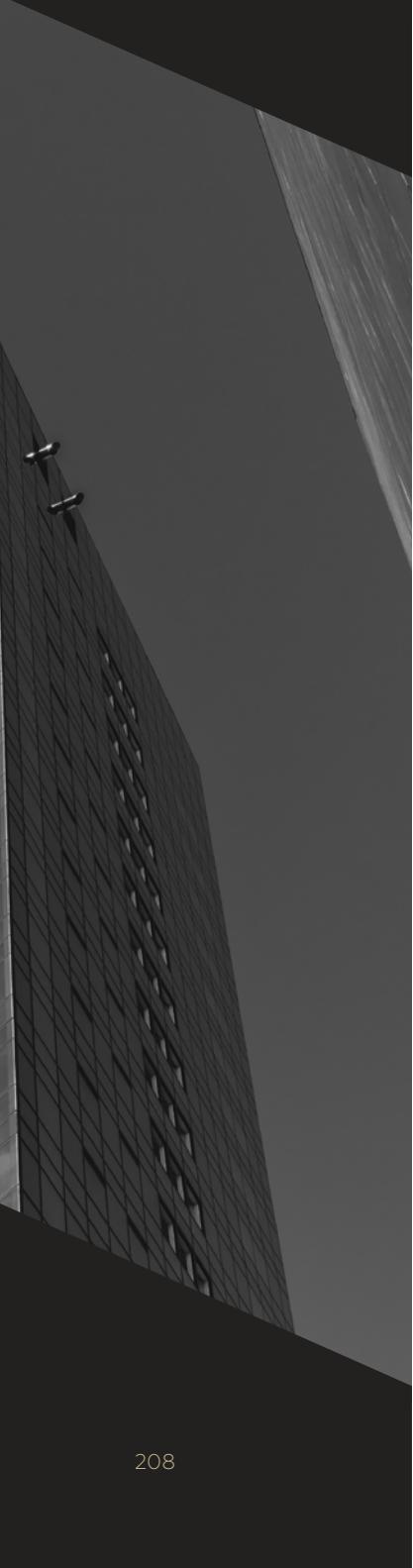
С целью проверки наличия или отсутствия факта взаимозависимости юридических лиц (установления выгодоприобретателя) налоговые органы анализируют информационные ресурсы, проводят осмотры помещений, допрашивают сотрудников всех звеньев, контрагентов (письмо ФНС от 13.07.2017 № ЕД-4-2/13650@).

Налогоплательщики могут применять схемы дробления путем вывода активов с целью их снижения до предельной величины, позволяющей применять упрощенную систему налогообложения. В таком случае налоговики проводят оценку реальности расчетов по сделке, определяют период, в котором сделки заключались, лицо, ответственное за принятие решения о приобретении актива, допрашивают установленных лиц на предмет причастности к принятию такого решения (рекомендации по таким действиям даны в письме ФНС от 13.07.2017 № ЕД-4-2/13650@).

Судебная практика также формирует факторы, свидетельствующие о высоком налоговом риске при формальном дроблении бизнеса. Среди них – следующие:

1. Между руководителями и учредителями организаций имеются родственные отношения;
2. Один участник дробления представляет отчетность за другие организации;
3. Магазины оформлены в едином стиле, действует единая система скидок;
4. Кадры вновь созданных организаций формируются за счет работников основной организации;
5. Рекламные расходы возложены на одну компанию;
6. Арендованные площади магазинов конструктивно не обособлены друг от друга, действуют как единый объект торговли с общей организационной структурой;
7. Все организации осуществляют доступ к системе «Клиент – банк» с одного IP-адреса;



- 
8. Право подписи в банковских документах одной организации предоставлено работникам, оформленным в других организациях;
 9. Внутри компаний основные средства и продукция свободно перемещаются без оформления сделок купли-продажи или аренды;
 10. Расходы по приобретению и страхованию основных средств несет одна организация, а доходы от их эксплуатации получают другие участники дробления бизнеса;
 11. Входящие письма регистрируются в общем журнале с единой сквозной нумерацией;
 12. Между организациями отсутствует разделение деятельности, субъекты организационно не обособлены, их деятельность является частью единого производственного процесса, направленного на достижение общего результата.

Мы перечислили только основные аспекты дробления, на которые обращают пристальное внимание налоговые инспекторы. Само по себе наличие одного из перечисленных признаков не свидетельствует о высоком налоговом риске. Только при обнаружении совокупности факторов есть большая вероятность предъявления налоговых претензий.

Решающий фактор, способный защитить реструктуризованный бизнес от необоснованных налоговых доначислений, — наличие реальной деловой цели для подобного дробления. Такая цель может выражаться в расширении рынка сбыта путем привлечения покупателей, применяющих общую систему налогообложения, которые заинтересованы в наличии в цене товара НДС, и покупателей розничных торговых сетей. Последняя категория покупателей не заинтересована в наличии НДС в цене товара. В результате розничные покупатели могут

**Чтобы снизить риск
доначислений и защититься
от возможных налоговых
претензий, нужно
помнить характеристики
самостоятельной деятельности
хозяйствующего субъекта:**

1. Автономность, самостоятельность хозяйственной деятельности;
2. Независимость решений, принимаемых органами управления и бенефициарами общества;
3. Цель создания организации не связана исключительно с обслуживанием и обеспечением выполнения функций другой организации;
4. Каждая сделка (в т. ч. с взаимозависимыми лицами) осуществляется с определенной конкретной деловой целью и на рыночных условиях;
5. Наличие собственных ресурсов (материальных, трудовых и пр.), достаточных для самостоятельного осуществления предпринимательской деятельности.

сотрудничать с компаниями, применяющими специальные налоговые режимы.

Подведем итог. Диверсификация бизнеса может быть сопряжена с получением предусмотренных налоговым законодательством льгот и преференций, но не наоборот. Разветвленная организационная структура бизнеса будет соответствовать закону только в том случае, если будет иметь экономическое обоснование под каждым из принятых решений, преследующих вполне конкретную бизнес-цель. Нормативное регулирование и судебная правоприменительная практика меняются, с ними меняются и способы, стратегии защиты. Современная биз-





нес-реальность тоже быстро меняется: ранее принятые решения, не вызывавшие негативных последствий, с течением времени могут нести в себе скрытые существенные риски. Такое положение дел требует своевременной и выверенной реакции. Учитывая рекомендации и предостережения, описанные выше, предприниматели смогут объективно оценить условия хозяйствования и вероятность предъявления налоговыми органами претензий в связи с дроблением бизнеса.

2. По вопросу определения действительных налоговых обязательств при выявлении признаков дробления бизнеса.

Практикообразующие подходы по определению действительного размера налоговых обязательств при дроблении бизнеса изложены в письме ФНС России от 10.10.2022 № БВ-4-7/13450@ и в Обзоре практики применения арбитражными судами положений законодательства о налогах и сборах, связанных с оценкой обоснованности налоговой выгоды (утвержден Президиумом Верховного Суда Российской Федерации 13.12.2023).

2.1. Налогоплательщикам нужно учитывать особенности, связанные с определением налоговых обязательств по НДС при установлении налоговыми органами схем дробления бизнеса.

В рамках рассмотрения дела № А41-48348/2017 СК ВС РФ в Определении от 28.10.2019 № 305-ЭС19-9789 пришла к выводу о нарушении инспекцией методики определения недоимки по НДС при вменении налогоплательщику схемы дробления бизнеса. При определении недоимки инспекция не выделила НДС из доходов, полученных (подлежащих получению) от сторонних покупателей ювелирной продукции, а исчислила налог в дополнение к полученным доходам.

СК ВС РФ согласилась с выводами суда первой инстанции: налогоплательщику незаконно

начислили недоимку по НДС с применением налоговой ставки 18% в дополнение к выручке вместо выделения налога из выручки с использованием расчетной ставки 18/118.

2.2. Вопрос необходимости учета сумм налога, уплаченного участниками схемы дробления в рамках спецрежимов, при начислении налогов по ОСН.

При определении сумм налогов, подлежащих уплате по ОСН в результате переквалификации деятельности нескольких субъектов в деятельность одного хозяйствующего субъекта, инспекторы не учитывают сумму расходов, которые несли дочерние фирмы. А при начислении основной компании налогов по ОСН, учитывая выручку дочерних фирм, налоговики не берут в расчет сумму уплаченного ими налога. Получается, что с одной и той же выручки придется заплатить налог дважды:

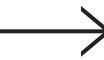
1. Первый раз заплатят дочерние фирмы, получившие выручку, руководствуясь положениями спецрежима;
2. Второй раз — основная компания, которой начислена недоимка исходя из суммы этой выручки.

Имейте в виду: правомерность такого подхода проверяющих к определению налоговых обязательств налогоплательщика может быть поставлена под сомнение. Так, Конституционный Суд РФ в Определении от 04.07.2017 № 1440-О указал: положения НК РФ не допускают возможности доначисления налогоплательщику сумм налогов в размере большем, чем это установлено законом.

Актуальная позиция ВС РФ: суммы налогов, уплаченные участниками группы в отношении дохода от неправомерно разделенной деятельности, учитываются при определении размера налоговой обязанности по ОСН у налогоплательщика — организатора группы.

ФНС России в письме от 14.10.2022 № БВ-4-7/13774@ указала: суммы налогов, уплаченные





элементами схемы «дробления бизнеса» в отношении дохода от искусственно разделенной деятельности, наряду с доходами, расходами, ранее не заявленными налоговыми вычетами по НДС нужно учитывать при определении размеров налогов по общей системе налогообложения, пеней и штрафов, доначисляемых решением по налоговой проверке налогоплательщику — организатору схемы «дробления бизнеса».

В заключение отметим: организациям необходимо учитывать разъяснения контролирующих органов и судебную практику при планировании своей деятельности.

11.5. Определение действительных налоговых обязательств: налоговая реконструкция, освобождение от ответственности по ст. 122 НК РФ

Для организаций важно не только то, что налоговый орган может найти правонарушение. Важно и то, правильно ли налоговая рассчитала налоговые обязательства.

От правильности расчета зависит и объем налоговых последствий, и то, понесут ли (и если понесут, то в каком размере) виновные лица уголовную и субсидиарную ответственность.

При искажении правовой квалификации операций налоговые органы дают должную правовую оценку таким операциям на основе установления их подлинного экономического содержания. Учитывается наличие в действиях налогоплательщика разумных экономических или иных причин и обстоятельств, свидетельствующих о его намерениях получить экономический эффект (п. 7 и 9 Постановления Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 № 53).

Налоговые последствия операций определяются, исходя из надлежащей правовой квалификации этих операций (прикрываемых операций). Прикрывающие операции в целях налогообложения не учитываются.

Судебной практикой сформулирован следующий подход. Выявление необоснованной налоговой выгоды не влечет определения налоговой обязанности в более высоком размере (что, по сути, означало бы применение санкции). Нарушение может лишь служить основанием для доначисления суммы налога, таким образом, как если бы налогоплательщик не злоупотреблял правом.

КС РФ в своих решениях обращал внимание (постановления от 28.03.2000 № 5-П, от 17.03.2009 № 5-П, от 22.06.2009 № 10-П, Определение от 27.02.2018 № 526-О и др.): налоговые органы должны в рамках контрольных процедур принимать исчерпывающие меры, направленные на установление





действительного размера налогового обязательства налогоплательщика, чтобы исключить возможность вменения ему налога в размере большем, чем это установлено законом.

Институт применения налоговой реконструкции (то есть расчета действительных налоговых обязательств по результатам налоговой проверки) с момента действия ст. 54.1 НК РФ (то есть с 2017 г. по настоящее время) условно прошел три этапа своего развития.

Этап 1. Полный запрет на налоговую реконструкцию в ситуации, когда налогоплательщик не соблюдал хотя бы одно из условий ст. 54.1 НК РФ (в частности, если обязательства по сделке исполнены не тем лицом, которое указано в первичных документах). Такой подход содержался в письме ФНС от 16.08.2017 № СА-4-7/16152@. Суды округов с ним соглашались.

Этап 2. Постепенная либерализация методики расчета действительных налоговых обязательств. Он стал важным шагом по пути возврата к закрепленным в постановлении Пленума ВАС постулатам. Но новый подход ФНС и судов имеет особенности.

ФНС России в письме от 10.03.2021 № БВ-4-7/3060@ фактически приравняла понятие необоснованной налоговой выгоды к положениям ст. 54.1 НК РФ (что ранее самой ФНС рассматривалось как недопустимое тождество). Налоговый орган предлагает исходить из формы вины при решении вопроса о налоговой реконструкции.

Если налогоплательщику вменяется умысел в совершении налогового правонарушения и он не раскрывает реальных поставщиков, — он не имеет права на налоговую реконструкцию.

Для неосторожной формы вины (должная неосмотрительность) ФНС допускает расчетный метод для целей исчисления налога на прибыль, не включая НДС.

Этап 3. Когда в ходе проверки устанавливают лицо, осуществлявшее исполнение, и из отношений исключается встроенная между данным лицом и налогоплательщиком «техническая» компания (цепочки таких компаний), учет расходов и налоговых вычетов сумм НДС производится исходя из параметров реального исполнения, отраженных в финансово-хозяйственных документах указанного лица по такой сделке (п. 17.1 письма ФНС от 10.03.2021).

Такой подход применяют и к неосторожной, и к умышленной форме вины.

Судебная практика после дела с участием ООО «Фирма Мэри» тоже идет по пути еще большей либерализации подхода к применению налоговой реконструкции.

В Определении СКЭС ВС РФ от 15.12.2021 № 305-ЭС21-18005 по делу № А40-131167/2020 сделан такой вывод. Если в цепочке поставки товаров есть «технические» компании, а налоговый орган имеет сведения и доказательства, **в том числе раскрытые налогоплательщиком**-покупателем, которые помогают установить лицо, действовавшее в рамках легального хозяйственного оборота (осуществившее фактическое исполнение по сделке с товаром и уплатившее причитавшиеся при ее исполнении суммы налогов), необоснованной налоговой выгодой покупателя признается та часть расходов, учтенных при исчислении налога на прибыль организаций, и примененных им налоговых вычетов по НДС, которая приходится на наценку, добавленную «техническими» компаниями.

ВС РФ подчеркнул: применительно к операциям налогоплательщика с использованием «технических» компаний это означает, что возможность применения «налоговой реконструкции» определяется не формальными, а материальными условиями (в том числе в условиях действия ст. 54.1 НК РФ). К таким условиям относится установление по результатам налоговой проверки, **в том числе** при содействии самого налогоплательщика, лица, фактически





исполнившего сделку, таким образом, чтобы вывести реально совершенные хозяйствственные операции из «теневого» (не облагаемого налогами) оборота и осуществить их полное налогообложение.

В отличие от дела с участием ООО «Фирма Мэри», в деле с участием ООО «Спецхимпром» ВС РФ посчитал «раскрытие» налогоплательщиком сведения **дополнительными условиями, а не единственным условием для применения налоговой реконструкции.**

Отметим: такой подход (раскрытие или не-раскрытие налогоплательщиком реальных параметров сделок не может являться единственным условием для налоговой реконструкции) оправдан, согласуется с положениями НК РФ.

Также обратим внимание: сама по себе постановка вопроса (право на реконструкцию в зависимости от формы вины, от действий налогоплательщиков, связанных с раскрытием реальных параметров) вызывает обоснованную критику:

1. Форму вины определяет налоговый орган; форма вины — это субъективный, а не объективный критерий, само по себе вменение той или иной формы вины — оспоримо;
2. Форма вины имеет значение для санкции (ст. 122 НК РФ), но налоговая обязанность не предполагает уплату сверх того, что установлено по закону. Вменение налогоплательщику сверх того, что установлено законом, по сути, приобретает характер штрафной санкции;
3. Раскрытие реальных параметров сделок фактически будет означать признание вины проверяемым налогоплательщиком. А это впоследствии, в том числе в случае раскрытия реальных параметров в судебном процессе, может иметь для такого налогоплательщика негативные последствия (в виде уголовной ответственности), которых он мог бы избежать, не соглашаясь с позицией налогового органа.

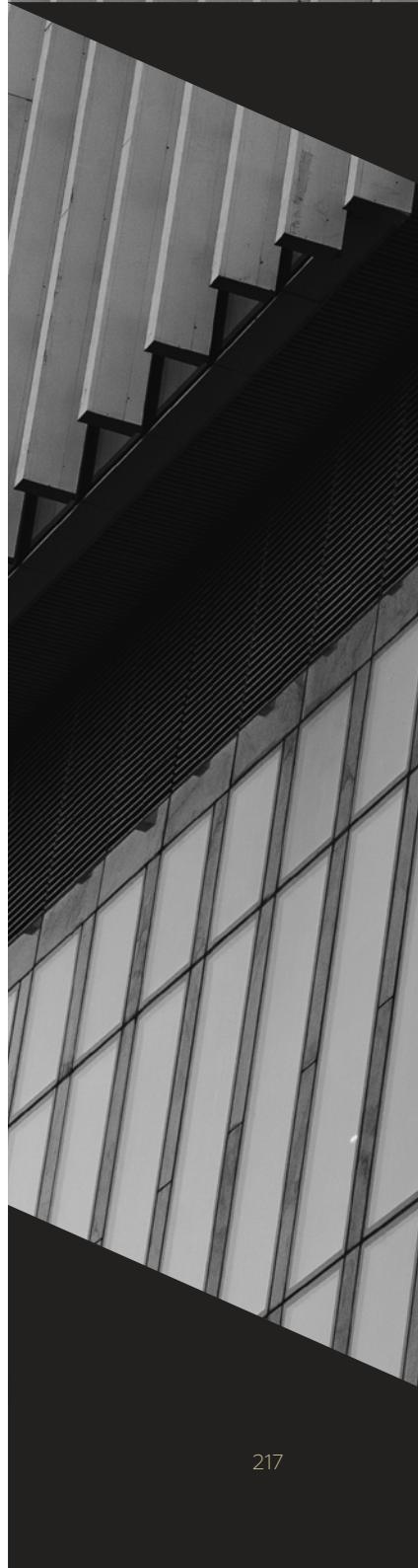
Подход о возможности применить налоговую реконструкцию, когда сам налоговый орган в ходе мероприятий налогового контроля получает информацию о реальных поставщиках и реальных параметрах совершенных сделок, нашел отражение в:

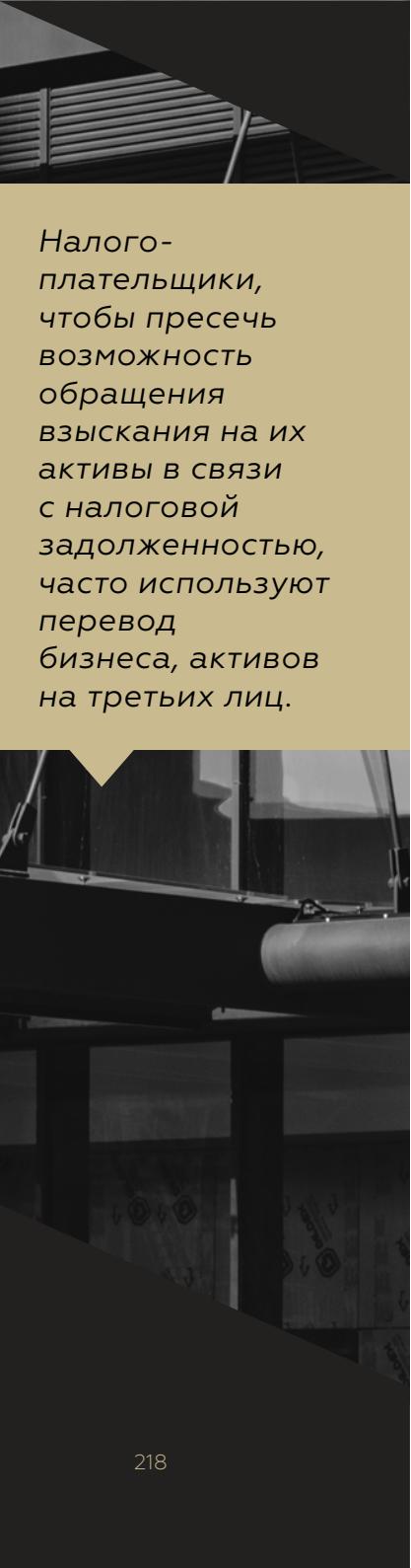
1. Постановлении АС УО от 04.07.2023 по делу № А76–41659/2021;
2. Постановлении АС УО от 19.01.2022 по делу № А76–4454/2021;
3. Пункте 8 письма ФНС от 10.10.2022 № БВ-4-7/13450@.

Когда территориальные налоговые или вышестоящие налоговые органы отказывают в праве на налоговую реконструкцию в случае умышленной формы вины и при нераскрытии реальных параметров проверяемым налогоплательщиком, Центральный аппарат ФНС России корректирует выводы коллег. Если установлено, что сам налоговый орган выявил данные, позволяющие осуществить реконструкцию, Центральный аппарат отменяет решения нижестоящих налоговых органов в соответствующей части.

Практика подобных отмен носит публичный характер. Так ЦА ФНС России не только препятствует «перегибам» на местах, но и делает свою практику открытой.

В письме ФНС России от 03.10.2023 № БВ-4-9/12603 приводятся сведения о двух жалобах, рассмотренных ЦА ФНС России. Во обоих случаях нижестоящие налоговые органы отказали налогоплательщикам в праве на налоговую реконструкцию, а коллеги из вышестоящих налоговых органов скорректировали их решения.





Налого-
плательщики,
чтобы пресечь
возможность
обращения
взыскания на их
активы в связи
с налоговой
задолженностью,
часто используют
перевод
бизнеса, активов
на третьих лиц.

11.6. Взыскание налоговой задолженности не с самого налогоплательщика, а с третьих лиц

Налогоплательщики, чтобы пресечь возможность обращения взыскания на их активы в связи с налоговой задолженностью, часто используют перевод бизнеса, активов на третьих лиц.

Налогоплательщик остается формально без активов, и на этапе принудительного взыскания долга, то есть после проведения налоговой проверки, налоговая не сможет обеспечить фактическое поступление денежных средств в бюджет.

Но налоговые органы отслеживают изменение финансового состояния организации, судьбу ее активов. Чтобы взыскать задолженность с зависимых с проверяемым налогоплательщиком лиц, налоговые органы обращаются в суд с иском в порядке подп. 1 п. 3 ст. 45 НК РФ (ранее, вплоть до 31.12.2022, это был подп. 2 п. 2 ст. 45 НК РФ).

По требованиям о взыскании недоимки по ст. 45 НК РФ соблюдение досудебного порядка не требуется.

На практике срок обращения с такими исками — три года. Этот срок исчисляется с момента, когда выявлены основания для применения ст. 45 НК РФ.

В деле № А76–14305/2022 доводы налогоплательщика о пропуске срока давности взыскания налоговой задолженности суд правомерно отклонил. На основании ст. 46, 47 НК РФ применению подлежит общий срок исковой давности три года. При этом указанные статьи не предусматривают специальные сроки для взыскания в судебном порядке недоимки с зависимого лица. Исчисление трехгодичного срока следует производить с момента, когда произошла передача денежных средств, иного имущества (имущественных прав) в пользу зависимого лица, если такая передача привела к невозможности взыскания спорной недоимки. В деле общества «Паллада 2006» таким мо-

ментом признали вступление в законную силу решений инспекции, устанавливающих размер задолженности общества. Поэтому суды пришли к выводу, что срок обращения налогового органа с иском в арбитражный суд не пропущен (постановление АС УО от 19.05.2023 № Ф09–2554/23).

Одновременно с иском налоговые органы направляют в суд ходатайство о принятии обеспечительных мер. При этом прилагают все документы и сведения о передаче денежных средств, иного имущества или о перечислении выручки за реализуемые товары (работы, услуги) на счета зависимых и (или) основных обществ.

Суды удовлетворяют заявления налоговых органов о принятии обеспечительных мер только в случае их обоснованности. Для этого налоговые органы должны представить доказательства наличия одного из следующих обстоятельств (или совокупности обстоятельств):

1. Если непринятие мер может затруднить или сделать невозможным исполнение судебного акта, в том числе если исполнение судебного акта предполагается за пределами Российской Федерации;
2. Предотвращается причинение значительного ущерба заявителю.

I. Условия, при которых взыскание по ст. 45 НК РФ возможно:

1. Задолженность должна образоваться именно по итогам проведенной налоговой проверки;
2. Задолженность должна числиться за налогоплательщиком более трех месяцев;
3. Зависимость организаций устанавливается в соответствии с гражданским законодательством Российской Федерации. Либо (с учетом собранных налоговыми органами доказательств) организации могут быть признаны судом иным образом зависимыми при рассмотрении иска налогового органа о взыскании задолженности в порядке ст. 45 Кодекса.





«Иным образом зависимые» — означает, что фактические обстоятельства могут указывать на согласованность действий данных лиц. То есть не обязательно должны быть соблюдены условия ст. 105.1 НК РФ, при которых лица признаются зависимыми по формальным признакам (Определение СК ВС РФ от 16.09.2016 по делу № А40-77894/15);

4. Перезаключение договоров с контрагентами налогоплательщика от имени зависимого лица (при этом есть случаи одновременного прекращения договорных отношений самого налогоплательщика с такими контрагентами);
5. Зависимое с обществом лицо получает выручку либо иное имущество, которое принадлежит налогоплательщику;
6. Тождественность у налогоплательщика и зависимого лица фактических адресов, контактных телефонных номеров, информационных сайтов, видов деятельности, наличие общего учредителя, руководителя;
7. Переход сотрудников от налогоплательщика к зависимому лицу.

Допускается взыскание по ст. 45 НК РФ с лиц, указанных в ст. 11 НК РФ: **организаций, индивидуальных предпринимателей и физических лиц.**

II. Налоговые органы при применении ст. 45 НК РФ учитывают (должны учитывать) следующие обстоятельства (с учетом письма ФНС от 19.12.2016 № СА-4-7/24347@):

1. Обращение взыскания возможно лишь на ту выручку за реализуемые товары (работы, услуги) зависимого или основного общества, которая поступила на банковские счета основных или зависимых обществ;
2. Взыскание с основных или зависимых обществ возможно только в пределах поступивших сумм выручки за реализуемые товары (работы, услуги) на бан-

- ковские счета зависимых или основных обществ. Поступившие на счета основных или дочерних обществ денежные средства не обязательно должны быть исключительно собственными средствами организации, за которой числится задолженность по налогам;
3. Обращение взыскания возможно лишь на те переданные денежные средства или иное имущество зависимого или основного общества, которые были переданы основным или зависимым обществам после того момента, когда организация-должник узнала или должна была узнать о назначении выездной налоговой проверки или о начале проведения камеральной налоговой проверки;
 4. Если выручка за реализуемые товары (работы, услуги) поступает на счета нескольких организаций, взыскание задолженности производится с этих организаций пропорционально доле поступившей им выручки за реализуемые товары (работы, услуги). Если с момента, когда организация-должник узнала или должна была узнать о назначении выездной налоговой проверки или о начале проведения камеральной налоговой проверки, произошла передача денежных средств, иного имущества нескольким основным или зависимым (дочерним) обществам (предприятиям), действует то же правило — в отношении доли переданных денежных средств, стоимости иного имущества;
 5. Отличались ли условия и обстоятельства передачи бизнеса от обычных, которые действуют при взаимоотношениях независимых друг от друга участников гражданского оборота, преследующих цели делового характера;
 6. Позволяют ли обстоятельства совершения сделок говорить об искусственном характере передачи бизнеса, о совершении этих действий в целях перевода той





имущественной базы, за счет которой должна была быть исполнена обязанность по уплате налогов.

III. Мероприятия, которые проводят налоговые органы для сбора доказательств в обеспечение процедуры взыскания задолженности по ст. 45 НК РФ:

1. Анализ регистрационных документов налогоплательщика и информационных ресурсов для выявления актуальной информации о наличии либо отсутствии дочерних и основных обществ;
2. Анализ информации, полученной в ходе проведения налоговой проверки, по результатам которой образовалась задолженность, а также иных мероприятий налогового контроля. Цель – установление организаций, которые могут быть признаны зависимыми с налогоплательщиком-должником в судебном порядке, выявление хозяйственных операций налогоплательщика-должника, выручка за которые могла поступать на расчетные счета дочерних и основных обществ, а также зависимых с налогоплательщиком-должником;
3. Анализ выписок по расчетным счетам в банках налогоплательщика-должника, его дочерних и основных обществ, а также организаций, которые могут быть признаны зависимыми с налогоплательщиком-должником в судебном порядке (включая период с момента, когда налогоплательщик узнал о проведении в отношении него налоговой проверки), с целью установления обстоятельств передачи денежных средств и (или) поступления выручки за реализуемые товары (работы, услуги) налогоплательщика-должника на счета его основных и (или) дочерних обществ;
4. Анализ регистров бухгалтерского и налогового учета налогоплательщика, иных документов с целью установления

фактов и обстоятельств уменьшения его активов;

5. Направление запросов в соответствующие государственные органы. Цель – установление собственников имущества, ранее принадлежавшего налогоплательщику-должнику (если переход права собственности подлежит государственной регистрации);
6. Истребование необходимой информации и допросы должностных лиц налогоплательщика-должника, его основных и дочерних обществ, контрагентов для установления обстоятельств перечисления выручки за реализуемые товары (работы, услуги) на счета зависимых и (или) основных обществ;
7. Анализ текущей деятельности налогоплательщика-должника с целью установления обстоятельств, свидетельствующих о продолжении производственной или иной деятельности при отсутствии активов и денежных операций по счетам в банках;
8. Анализ деятельности основных контрагентов налогоплательщика-должника для выявления обстоятельств заключения характерных договоров с иными лицами, которые могут быть признаны зависимыми с налогоплательщиком-должником.

Мероприятия для выявления оснований по ст. 45 НК РФ осуществляются:

1. В рамках предпроверки (включая анализ регистрационных дел и данных, открытых данных, анализ отчетности, деклараций, документов и информации в порядке ст. 93.1 (то есть вне рамок проверки));
2. Когда проверка уже идет – анализ выписок по счетам, взаимодействие с регистрирующими органами, чтобы установить перевод имущества, смену собственников; анализ изменения имущественного положения (перевод биз-



Признание должника банкротом все равно влечет взыскание задолженности с его взаимозависимого лица, даже если сумма задолженности полностью включена в реестр требований кредиторов.

неса, активов, состояние единого налогового счета в динамике).

Признание банкротом налогоплательщика-должника не влияет на применение ст. 45 Кодекса в отношении зависимого и/или основного общества налогоплательщика-должника. То есть признание должника банкротом все равно влечет взыскание задолженности с его взаимозависимого лица, даже если сумма задолженности полностью включена в реестр требований кредиторов. Правомерность этого подхода подтверждается арбитражной практикой.

Если суд удовлетворит заявление налогового органа о взыскании долга с взаимозависимого лица, **только в этом случае требования налоговой исключаются из реестра требований кредиторов в деле о банкротстве.**

11.7. Актуальная практика принудительного взыскания налоговой задолженности при нарушении налоговыми органами сроков проведения налоговых проверок

Многие налогоплательщики сталкиваются с тем, что налоговые органы нарушают установленные НК РФ сроки проведения налоговых проверок. В результате налогоплательщики получают требования об уплате доначисленных налогов, сумм пени и штрафа спустя значительный период времени.

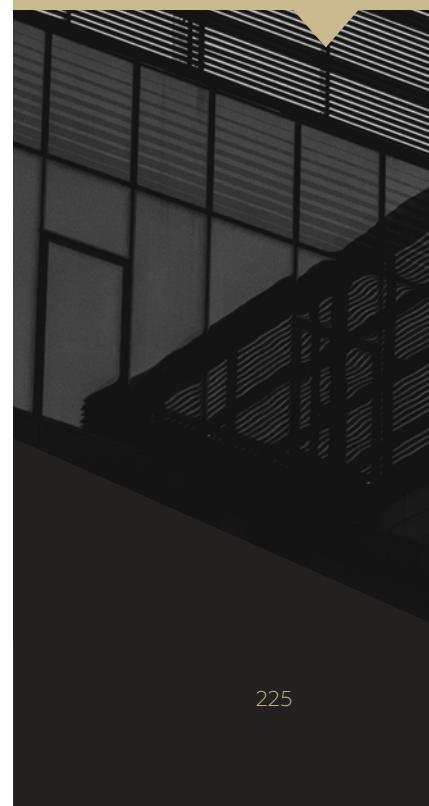
Фактически затягивание налоговиками сроков проведения налоговых проверок искусственно увеличивает сроки принудительного взыскания задолженности.

Конституционный Суд РФ в Определении от 27.12.2022 № 3271-О со ссылкой на определения от 20.04.2017 № 790-О, от 29.09.2020 № 2318-О разъяснил: несоблюдение налоговым органом соответствующих сроков не влечет изменения порядка исчисления сроков на принятие мер по взысканию налога, пеней, штрафа в принудительном порядке. Такие сроки носят самостоятельный характер и исчисляются исходя из той продолжительности сроков, которая установлена иными положениями НК РФ (ст. 46–48, которые определяют порядок принудительного взыскания соответствующих сумм).

На сегодняшний день на уровне ВС РФ выработан правовой подход к порядку исчисления сроков на принудительное взыскание налога. Такой подход касается ситуаций, когда налоговый орган нарушает установленную длительность производства по делу о налоговом правонарушении, вынесения соответствующего решения; как следствие, смещается во времени срок выставления требования и выставления «просроченного» требования.

ВС РФ со ссылкой на позиции Президиума ВАС РФ и КС РФ в Определении от 05.07.2021 № 307-ЭС21-2135 по делу № А21-10479/2019 (ООО «НЕРИНГА») разъяснил следующее:

Фактически затягивание налоговиками сроков проведения налоговых проверок искусственно увеличивает сроки принудительного взыскания задолженности.





1. Нарушение длительности проведения налоговой проверки не может иметь юридического значения для оценки правомерности действий налогового органа на стадии взыскания задолженности по налогам. Иное приводило бы к смешению сроков, относящихся к различным административным процедурам: сроков производства по делу о нарушении законодательства о налогах и сборах и сроков исполнения решения, принятого по результатам такого производства;
2. Длительный срок проведения налоговой проверки может быть признан недопустимым, если приводит к избыточному или не ограниченному по продолжительности применению мер налогового контроля в отношении налогоплательщиков;
3. При проверке соблюдения сроков принудительного внесудебного взыскания необходимо оценивать своевременность действий налогового органа на стадии исполнения решения, вынесенного по результатам налоговой проверки (после вступления в силу решения и получения реальной возможности его исполнения). Срок такого исполнения начинает течь с выставления требования об уплате налога;
4. С 02.09.2010 в абз. 3 п. 1 ст. 47 НК РФ установлен двухлетний предельный срок судебного взыскания задолженности, применяемый при утрате налоговым органом возможности внесудебного взыскания;
5. Превышение длительности производства по делу о нарушении законодательства о налогах (совершение определенных действий в рамках мероприятий налогового контроля с нарушением сроков) не лишает налоговый орган права на принятие мер внесудебного взыскания, предусмотренных ст. 46–47 НК РФ. Но возможность взыскания ограничивается пределами двух лет.

Далее ВС РФ в указанном определении разъяснил: **предельный двухлетний срок исчисляется с момента истечения срока добровольного исполнения обязанности по уплате, указанного в требовании.** Он поглощает иные предусмотренные ст. 46–47 НК РФ сроки совершения промежуточных действий, направленных на взыскание задолженности налоговым органом. По истечении предельного срока налоговый орган, утративший возможность принятия собственных решений (постановлений) о взыскании задолженности, также утрачивает и право на обращение с соответствующим требованием в суд.

С учетом позиции ВС РФ производство по делу о налоговом правонарушении и исполнение решения, принятого по итогам проверки, – разные административные процедуры.

Нарушение длительности налоговой проверки не означает автоматической утраты налоговым органом возможности взыскания долга (в том числе в судебном порядке).

Необходимо исходить из того, истек ли предельный двухгодичный срок на взыскание, который исчисляется по изложенным выше правилам.

Этот правовой подход к исчислению сроков на взыскание изложен в п. 6 письма ФНС России от 28.07.2021 № БВ-4-7/10638, и налоговые органы руководствуются данным письмом.

Нарушение длительности налоговой проверки не означает автоматической утраты налоговым органом возможности взыскания долга (в том числе в судебном порядке).

11.8. Механизмы уменьшения размера субсидиарной и уголовной ответственности: актуальная судебная практика

В ст. 110 НК РФ указано: вина организации в совершении налогового правонарушения определяется в зависимости от вины ее должностных лиц либо ее представителей, действия (бездействие) которых привели к совершению данного налогового правонарушения.

Законные представители налогоплательщика-организации — лица, уполномоченные представлять эту организацию на основании закона или ее учредительных документов (ст. 27 и 28 НК РФ).

Выявление налоговых правонарушений влечет неблагоприятные последствия и для самих организаций, совершающих их, и для контролирующих их лиц. Такое лицо, как правило, генеральный директор. При этом ответственность иных лиц, в том числе главных бухгалтеров, тоже возможна.

Контролирующих должника лиц могут привлечь к субсидиарной ответственности в связи с банкротством организации-должника. Также есть риск уголовной ответственности для лиц, действия/бездействия которых обусловили неуплату налогов.

Как учредитель, и (или) генеральный директор, и (или) бывший генеральный директор может повлиять на размер субсидиарной ответственности?

Основаниями к уменьшению размера субсидиарной ответственности привлекаемых к ней лиц по правилам абз. 2 п. 11 ст. 61.11 Федерального закона «О несостоятельности (банкротстве)» от 26.10.2002 № 127-ФЗ могут служить следующие обстоятельства (п. 29 Обзора судебной практики разрешения споров о несостоятельности (банкротстве) за 2022 г. (утвержден Президиумом ВС РФ 26.04.2023)):

1. У должника были другие обстоятельства, помимо действий (бездействия) ответчиков, повлекшие его неплатежеспособность;

2. Ответчик доказал явную несоразмерность причиненного им вреда объему реестра требований кредиторов;
3. Ответчик проявил деятельное раскаяние, например погасил задолженность в причиненном размере, способствовал нахождению имущества должника или иных бенефициаров и т. д.

На размер уголовной ответственности (например, по ст. 199 УК РФ) влияет размер недоимки юридического лица. Чем ниже недоимка по налогам у организации — тем больше вероятность избежания уголовной ответственности либо ее снижения.

На сегодняшний день в судебной практике сформировался такой подход: лицо, привлекаемое к субсидиарной ответственности, может повлиять на размер этой ответственности, вступив в качестве третьего лица в спор между организацией-должником и налоговым органом.

Как это происходит и почему это стало возможным?

Судебная коллегия по экономическим спорам ВС РФ в Определении от 06.03.2023 по делу № А54–2037/2017 указала следующее.

Потенциальный размер субсидиарной ответственности определяется в том числе решением налогового органа, принятым в отношении организации-должника.

Если вопрос о законности решения инспекции разрешается вне рамок дела о банкротстве (например, при рассмотрении дела в порядке главы 24 АПК РФ), контролирующее лицо, которому предъявили требование о привлечении к субсидиарной ответственности, имеет право на судебную защиту в аналогичном объеме. Такое лицо вправе вступить в дело в качестве третьего лица согласно ст. 51 АПК РФ.

Когда по делу уже вынесен судебный акт, которым спор разрешен по существу, — контролирующее лицо вправе обжаловать решение суда в апелляционном, кассационном порядке.

То есть учредители, генеральные директора (бывшие и нынешние), которым предъявлено требование о привлечении их к субсидиарной





ответственности, вправе быть третьими лицами в спорах между организацией-должником и налоговым органом, обжаловать решение суда в апелляционном, кассационном порядке. Это связано с тем, что решения по налоговым проверкам в отношении юридических лиц – должников напрямую влияют на размер субсидиарной ответственности таких лиц.

Возникают вопросы:

1. В какой срок генеральный директор (нынешний или бывший), учредитель может обжаловать судебные акты в апелляционном порядке? На сегодняшний день такой срок не установлен;
2. Если генеральных директоров (нынешних или бывших), учредителей, привлекаемых к субсидиарной ответственности, несколько, может ли каждый из них обжаловать судебные акты по спору организации-должника с налоговым органом? На сегодняшний день запрета на обжалование судебных актов несколькими лицами нет.

То есть фактически речь идет о повторном (неоднократном) пересмотре тех судебных актов, которые уже прошли судебный контроль.

Наглядный пример – дело № A40–181526/2018.

Арбитражный суд города Москвы решением от 03.10.2018 по делу № A40–126925/2017 признал ООО несостоятельным (банкротом).

Требования инспекции включены в реестр требований кредиторов.

Основанием для включения в реестр требований кредиторов явилось решение о привлечении общества к ответственности за совершение налогового правонарушения от 07.03.2018.

Суд первой инстанции (его решение поддержал суд апелляционной инстанции в постановлении от 15.04.2019) пришел к выводу о доказанности налоговым органом наличия совокупности обстоятельств, свидетельствующих о получении налогоплательщиком не-

обоснованной налоговой выгоды в результате совершения хозяйственных операций со спорным контрагентом.

То есть решение налогового органа прошло судебный контроль в 2019 г.

Арбитражный суд города Москвы в определении от 22.02.2022 установил наличие оснований для привлечения гражданина к субсидиарной ответственности по обязательствам общества.

В 2023 г. этот гражданин обратился в Девятый арбитражный апелляционный суд с апелляционной жалобой на решение суда первой инстанции от 29.01.2019.

Суд в августе 2023 г. рассмотрел его апелляционную жалобу по существу и отказал в удовлетворении требований.

Гражданин обратился в Арбитражный суд Московского округа с кассационной жалобой.

Его жалоба была рассмотрена по существу в ноябре 2023 г., в ее удовлетворении суд отказал.

Q Вывод

Лица, привлекаемые к субсидиарной ответственности, сегодня имеют новый инструмент для защиты своих прав. Они могут стать полноценными участниками судебного налогового спора и имеют возможность приводить обоснованные аргументы для того, чтобы снизить размер налоговой недоимки юридического лица. А значит, в перспективе можно добиться снижения размера субсидиарной и уголовной ответственности.

Досудебное урегулирование спора с участием генеральных директоров (нынешних и бывших) и учредителей компаний

На практике возникают вопросы: вправе ли / должны ли физические лица (генеральные директора (бывшие и нынешние), директора, учредители) обращаться с жалобами в вышестоящие налоговые органы? Вправе ли выше-





стоящие налоговые органы оставлять жалобы таких лиц без рассмотрения?

Судебная практика

Так, суд в решении от 13.09.2023 по делу № A40-137632/23 отказал лицу – учредителю компании в удовлетворении заявления о признании незаконным бездействия выше-стоящего налогового органа, выразившегося в оставлении без рассмотрения его апелляционной жалобы.

Суд указал: в рамках дела № A40-68406/20-74-123 «Б» суд признал доказанным наличие оснований для привлечения гражданина к субсидиарной ответственности по обязательствам юридического лица только 10.02.2023. Требования инспекции были включены в реестр требований кредиторов должника лишь 16.02.2023.

То есть на дату подачи апелляционной жалобы в вышестоящий налоговый орган гражданин, как указал суд, не был наделен правом на оспаривание решения инспекции путем подачи жалобы.

При этом суд пришел к выводу: гражданин уже после привлечения его к субсидиарной ответственности вправе обратиться в вышестоящий налоговый орган с апелляционной жалобой.

Аналогичную позицию занял Арбитражный суд Московского округа в постановлении от 16.01.2024 по делу № A40-69154/2023.

Суд округа указал: гражданин как учредитель и бывший генеральный директор имеет право на обжалование решения территориального налогового органа в вышестоящем налоговом органе при условии, что:

1. Требование налоговой инспекции включено в РТК;
2. В отношении этого гражданина возбуждено производство по вопросу субсидиарной ответственности на основании требований инспекции в РТК;
3. Размер субсидиарной ответственности совпадает с размером требований в РТК.

Право контролирующего должника лица обращаться с жалобами в вышестоящий налоговый орган может использоваться в качестве эффективного инструмента защиты прав КДЛ.

Размер ответственности лиц, привлекаемых к субсидиарной ответственности

Обратим внимание: размер ответственности лиц, привлекаемых к субсидиарной ответственности организации-должника, может не совпадать с размером требований налогового органа, включенных в РТК.

Контролирующие лица имеют право на определение реального размера ущерба, который ими причинен.

Исследование судом доводов о неверном определении недоимки по заявлению контролирующих лиц еще не значит, что судебные акты, которые подтвердили выявленную налоговым органом недоимку компании, будут преодолены.

Такие выводы содержатся в Определении Судебной коллегии по экономическим спорам ВС РФ от 14.08.2023 по делу № А29–8156/2017. Судья ВС РФ Определением от 15.01.2024 № 450-ПЭК23 отказал уполномоченному органу в передаче надзорной жалобы в Президиум ВС РФ.

То есть на сегодняшний день в спорах о привлечении к субсидиарной ответственности лица, привлекаемые к такой ответственности, вправе приводить доводы о незаконности доначислений юридическому лицу, которые не заявлялись самой организацией при обжаловании решений налогового органа, принятых в отношении этого юридического лица. И такой подход не означает преодоление выводов судов по ранее рассмотренному спору с участием налогового органа и организации.



Например, организации вменяют схему дробления бизнеса.

При выявлении этой схемы налоги, уплаченные ее участниками в рамках специаль-



На сегодняшний день судебная практика развивается по пути предоставления контролирующим должника лицам значительного количества инструментов, чтобы повлиять на размер своей ответственности.

ного режима налогообложения, должны учитываться налоговым органом, когда он объединяет этих лиц и доначисляет организатору схемы налоги по ОСН.

Предположим, что налоговый орган не исполнил эту обязанность, когда доначислял налоги по общей системе налогообложения. Компания, обжалуя в суд решение по налоговой проверке, на такое обстоятельство не указала, а суды на него тоже не обратили внимания.

В этой ситуации контролирующее должностное лицо, привлекаемое к субсидиарной ответственности и осведомленное о неправильном расчете «долгов» компании, которую оно возглавляло, вправе заявить в суде об иска-жении действительного размера налоговой обязанности юридического лица.

Если этот довод признают обоснованным, размер субсидиарной ответственности лица, привлекаемого к субсидиарной ответственности, подлежит корректировке (соразмерному уменьшению).



Резюме

На сегодняшний день судебная практика развивается по пути предоставления контролирующим должника лицам значительного количества инструментов, чтобы повлиять на размер своей ответственности.

Средства защиты, в том числе судебной, предоставляемые таким лицам, выступают важной гарантией реализации их прав и законных интересов.

Аналитическое пособие

BUSINESS GUIDE

**Собственнику коммерческой
недвижимости в Москве**

Consul Group

+7 495 648 64 45
info@consul.group
www.consul.group



Consul Group – группа компаний, представляющая профессиональные правовые консультации в сфере недвижимости и строительства; специализируется на налоговом праве, сопровождении сделок с недвижимостью, судебных споров и оценке активов. Основана в 2014 г. экспертами по недвижимости и налоговому праву. За 10 лет группа компаний оказала услуги более чем 500 собственникам коммерческой недвижимости по различным вопросам юридического характера, связанным с владением, покупкой и продажей объектов недвижимости. Преимуществом Consul Group является комплексное сопровождение бизнеса собственников коммерческой недвижимости по всем возникающим вопросам путем дополнения внутреннего штата клиента в областях, где необходима глубокая специализация.





**Сопровождаем
бизнес владельцев
коммерческой
недвижимости**

на 360°

www.consul.group