Интересное дело. Комментарии юристов

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
ФАС Западно-Сибирского округа
от 2 августа 2010 г.
по делу № А46-24855/2009
(извлечение)

ООО обратилось в Арбитражный суд Омской области с заявлением к Инспекции Федеральной налоговой службы о признании недействительным решения об отказе в привлечении к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения.

Решением суда первой инстанции заявленные обществом требования удовлетворены в полном объеме.

Постановлением суда апелляционной инстанции решение суда отменено в части: заявленные обществом требования удовлетворены частично — признано недействительным оспариваемое решение инспекции в части доначисления земельного налога в размере 2673 руб. как несоответствующее НК РФ. В удовлетворении остальной части требований отказано.

В кассационной жалобе налогоплательщик, ссылаясь на нарушение судом апелляционной инстанции норм материального права, просит отменить постановление суда и оставить в силе решение суда первой инстанции.

Общество полагает, что в случае исключения из Государственного кадастра недвижимости (далее — ГКН) сведений о кадастровой стоимости земельного участка отсутствует налоговая база по земельному налогу.

В отзыве на кассационную жалобу инспекция просит принятое по делу постановление суда апелляционной инстанции оставить без изменения, кассационную жалобу — без удовлетворения.

Заслушав представителя стороны, поддержавшей доводы, изложенные в жалобе, проверив законность и обоснованность судебного акта в порядке ст. 284, 286 АПК РФ, исследовав материалы дела, проверив правильность применения арбитражным судом норм материального и процессуального права, суд кассационной инстанции не находит оснований для удовлетворения кассационной жалобы.

Loaded: 26-04-2024 AMt 02:12:12

Как следует из материалов дела, инспекцией проведена камеральная налоговая проверка уточненной налоговой декларации общества по земельному налогу за 2008 г., по результатам которой составлен акт и вынесено решение об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения. Указанным решением налогоплательщику дополнительно начислен земельный налог за 2008 г. в сумме 906 260 руб.

Не согласившись с решением налогового органа, общество обратилось в арбитражный суд с соответствующим заявлением.

Арбитражный суд первой инстанции, удовлетворяя требования общества, исходил из того, что решением Арбитражного суда Омской области от 16.03.2009 по делу № А46-21619/2009 признаны недостоверными и подлежащими исключению из ГКН сведения о кадастровой стоимости принадлежащего заявителю земельного участка. Поэтому с 2008 г. в отношении спорного земельного участка отсутствует основной элемент налогообложения (кадастровая стоимость), что обусловливает невозможность исчисления земельного налога за 2008 г., а вывод налогового органа о необходимости исчислять и уплачивать земельный налог исходя из кадастровой стоимости, внесенной в ГКН на основании указа губернатора Омской области от 19.06.2003 № 110, противоречит закону.

Суд апелляционной инстанции, отменяя решение суда и отказывая в удовлетворении заявленных требований общества, пришел к выводу о том, что инспекцией правомерно при расчете земельного налога была применена кадастровая стоимость, которая была установлена ранее указом губернатора Омской области от 19.06.2003 № 110.

Суд кассационной инстанции поддерживает выводы апелляционного суда, в связи с чем отклоняет доводы кассационной жалобы, при этом исходит из следующего.

Согласно п. 1 ст. 387 НК РФ земельный налог устанавливается Кодексом и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований, вводится в действие и прекращает действовать в соответствии с НК РФ и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований и обязателен к уплате на территориях этих муниципальных образований.

Статьей 390 НК РФ установлено, что налоговая база по земельному налогу определяется как кадастровая стоимость земельных участков, признаваемых объектом налогообложения в соответствии со ст. 389 НК РФ. При этом кадастровая стоимость земельного участка определяется в соответствии с земельным законодательством Российской Федерации.

Согласно ст. 66 ЗК РФ для установления кадастровой стоимости земельных участков проводится государственная кадастровая оценка земель. Органы исполнительной власти субъектов РФ утверждают средний уровень кадастровой стоимости по муниципальному району (городскому округу).

Loaded: 26-04-2024 AMt 02:12:12

В силу п. 14 ст. 396 НК РФ по результатам проведения государственной кадастровой оценки земель кадастровая стоимость земельных участков по состоянию на 1 января календарного года подлежит доведению до сведения налогоплательщиков в порядке, определяемом Правительством РФ, не позднее 1 марта этого года (в редакции Федерального закона от 24.07.2007 № 216-ФЗ).

Суд установил, что обществом в судебном порядке были оспорены действия Управления по внесению 27.12.2007 в ГКН экономических характеристик принадлежащих налогоплательщику земельных участков (в том числе кадастровой стоимости), осуществленные на основании результатов кадастровой оценки земель, утвержденных постановлением правительства Омской области от 19.12.2007 № 174-п.

Из материалов дела усматривается, что вступившим в законную силу решением суда на Управление возлагалась обязанность исключить с 27.12.2007 из ГКН по Омской области экономические характеристики принадлежащих Обществу земельных участков (в том числе кадастровую стоимость). Это было осуществлено по инициативе Общества, которое подало в суд соответствующее заявление.

Таким образом, учитывая вступившее в законную силу решение суда, принцип платности землепользования, принцип непрерывности внесения в государственный земельный кадастр изменяющихся характеристик земельных участков (ст. 16 АПК РФ, ст. 1, 65 ЗК РФ, ст. 4 Федерального закона от 24.07.2007 № 221-ФЗ «О государственном кадастре недвижимости»), инспекцией при расчете земельного налога была правомерно применена кадастровая стоимость, которая была установлена ранее указом губернатора Омской области от 19.06.2003 № 110.

Поскольку действия налогового органа по исчислению суммы налога, подлежащей внесению в бюджет, на основании указа губернатора являлись прямым следствием действий самого налогоплательщика и, кроме того, сумма налога, доначисленная в соответствии с указом губернатора, меньше чем сумма налога, подлежащая начислению в соответствии с постановлением правительства Омской области от 19.12.2007 № 174-п, суд кассационной инстанции поддерживает вывод апелляционного суда об отсутствии доказательств нарушения прав и законных интересов налогоплательщика в сфере предпринимательской деятельности оспариваемым решением налогового органа.

Убедительных доводов, основанных на доказательственной базе и позволяющих отменить обжалуемый судебный акт, кассационная жалоба не содержит, в связи с чем удовлетворению не подлежит.

Учитывая изложенное, руководствуясь п. 1 ч. 1 ст. 287, ст.289 АПК РФ, Федеральный арбитражный суд Западно-Сибирского округа постановил:

постановление Восьмого арбитражного апелляционного суда от 01.06.2010 по делу № А46-24855/2009 оставить без изменения, кассационную жалобу — без удовлетворения.

Loaded: 26-04-2024 AMt 02:12:12

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума ВАС РФ
от 19 апреля 2011 г.
№ 15932/10
(извлечение)

Общество с ограниченной ответственностью владеет на праве собственности земельным участком площадью 490 354 кв.м с кадастровым номером 55:36:13 01 01:266 с видом разрешенного использования — для производственных целей под строения, категория земель — земли населенных пунктов, местоположение которого установлено относительно административного здания, имеющего почтовый адрес, что подтверждается свидетельством о государственной регистрации права серии 55 АВ № 657542, выданным Управлением Федеральной регистрационной службы по Омской области 06.03.2008.

Вступившим в законную силу решением Арбитражного суда Омской области от 16.03.2009 по делу № А46-21619/2008 признаны незаконными действия Управления Федерального агентства кадастра объектов недвижимости по Омской области (далее — управление Роснедвижимости) по внесению 27.12.2007 в государственный земельный кадастр и государственный кадастр недвижимости сведений о кадастровой стоимости названного земельного участка в размере 1 417 382 947 руб. 62 коп. и удельном показателе кадастровой стоимости в размере 2 890 руб. 53 коп. за квадратный метр; на управление Роснедвижимости возложена обязанность исключить из государственного кадастра недвижимости по Омской области указанные экономические характеристики (в том числе кадастровую стоимость) принадлежащего обществу земельного участка.

Общество 26.06.2009 представило в Инспекцию Федеральной налоговой службы по Советскому административному округу города Омска (далее — инспекция) уточненную налоговую декларацию по земельному налогу за 2008 г., согласно которой кадастровая стоимость земельного участка с кадастровым номером 55:36:13 01 01:266 составила 0 руб., сумма земельного налога — 0 руб., так как при наличии вступившего в законную силу судебного акта по упомянутому делу кадастровую стоимость указанного участка на 2008 г. нельзя считать определенной.

По результатам камеральной налоговой проверки инспекцией составлен акт от 01.10.2009 № 05-21/032955дсп и вынесено решение от 06.11.2009 № 05-21/37631дсп (далее — решение инспекции) об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, которым обществу доначислено и предложено уплатить 906 260 руб. земельного налога.

Поскольку решением Арбитражного суда Омской области по делу № А46-21619/2008 действия управления Роснедвижимости по внесению в государственный кадастр недвижимости и государственный земельный кадастр сведений о кадастровой стоимости данного земельного участка были признаны незаконными, инспекция пришла к выводу о том, что в настоящем случае для

Loaded: 26-04-2024 AMt 02:12:12

исчисления земельного налога за 2008 г. применима кадастровая стоимость в размере 72 577 296 руб., которая ранее была внесена в государственный кадастр недвижимости на основании указа губернатора Омской области от 19.06.2003 № 110 «Об утверждении результатов государственной кадастровой оценки земель поселений Омской области» (далее — указ № 110) и действовала до 27.12.2007.

При этом инспекция исходила из того, что установленный Земельным кодексом РФ принцип платности землепользования не дает оснований для неуплаты земельного налога за исключением случаев, прямо предусмотренных Налоговым кодексом РФ.

Общество, полагая, что решением инспекции нарушены его права и законные интересы в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, обратилось в Арбитражный суд Омской области с заявлением о признании данного решения недействительным.

К участию в деле в качестве третьего лица, не заявляющего самостоятельных требований относительно предмета спора, привлечено Управление Федерального агентства кадастра объектов недвижимости по Омской области.

Решением Арбитражного суда Омской области от 02.03.2010 решение инспекции признано недействительным как не соответствующее Кодексу.

Постановлением Восьмого арбитражного апелляционного суда от 01.06.2010 решение суда первой инстанции было отменено, в части доначисления земельного налога в размере 2 673 руб. заявление общества удовлетворено — решение инспекции признано недействительным, в удовлетворении остальной части требования отказано.

Федеральный арбитражный суд Западно-Сибирского округа постановлением от 02.08.2010 постановление суда апелляционной инстанции оставил без изменения.

В заявлении, поданном в ВАС РФ, о пересмотре в порядке надзора постановлений судов апелляционной и кассационной инстанций общество просит их отменить и оставить без изменения решение суда первой инстанции.

По мнению заявителя, судами апелляционной и кассационной инстанций не учтено, что отсутствие законно установленной кадастровой стоимости означает отсутствие одного из элементов налогообложения — налоговой базы, следовательно, обязанность по исчислению и уплате земельного налога у общества не возникает. При этом инспекция в целях исчисления налога вправе применять нормативную цену земли, а не кадастровую стоимость, основанную на недействующих положениях регионального нормативного правового акта — указа № 110. В ином случае нарушается конституционный принцип законности установления налогов и сборов.

Loaded: 26-04-2024 AMt 02:12:12

Кроме того, как полагает заявитель, судами дано неверное толкование принципа непрерывности внесения в государственный земельный кадастр экономических характеристик земельного участка, закрепленного в ст. 5 Федерального закона от 02.01.2000 № 28-ФЗ «О государственном земельном кадастре», и вывод судов об отсутствии нарушения прав общества фактом начисления спорной суммы налога является некорректным.

В отзывах на заявление инспекция и Управление Федеральной службы государственной регистрации, кадастра и картографии по Омской области (правопреемник управления Роснедвижимости) просят оставить оспариваемые судебные акты без изменения.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзывах на него и выступлениях присутствующих в заседании представителей участвующих в деле лиц, Президиум считает, что заявление не подлежит удовлетворению по следующим основаниям.

В силу п. 1 ст. 65 ЗК РФ использование земли в Российской Федерации является платным. Формами платы за использование земли являются земельный налог (до введения налога на недвижимость) и арендная плата.

При этом ст. 390 НК РФ, определяющая налоговую базу по земельному налогу как кадастровую стоимость земельного участка, отсылает к порядку определения кадастровой стоимости в соответствии с земельным законодательством.

Согласно п. 5 ст. 65 ЗК РФ кадастровая стоимость земельного участка устанавливается для целей налогообложения и в иных случаях, предусмотренных этим Кодексом и федеральными законами. Кадастровая стоимость земельного участка также может применяться для определения арендной платы за земельный участок, находящийся в государственной или муниципальной собственности.

В соответствии с п. 2 ст. 66 ЗК РФ в редакции, действующей в спорный период, для установления кадастровой стоимости земельных участков проводится государственная кадастровая оценка земель (за исключением случаев, предусмотренных п. 3 названной статьи, — при расчете кадастровой стоимости в процентах от рыночной стоимости земельного участка). Порядок проведения государственной кадастровой оценки земель устанавливается Правительством РФ.

Органы исполнительной власти субъектов РФ утверждают средний уровень кадастровой стоимости по муниципальному району (городскому округу).

В данном случае правительство Омской области постановлением от 19.12.2007 № 174-п «Об утверждении результатов кадастровой оценки земель населенных пунктов города Омска в границах кадастрового района 55:36» (далее — постановление № 174-п) утвердило результаты государственной кадастровой оценки земель населенных пунктов г. Омска в границах кадастрового района

Loaded: 26-04-2024 AMt 02:12:12

55:36 в виде таблицы конкретных значений средних удельных показателей кадастровой стоимости земель в кадастровых кварталах по 15 видам разрешенного использования, исчисленных в рублях за один квадратный метр (приложение к данному постановлению).

Постановление № 174-п опубликовано в издании «Омский вестник» от 25.12.2007 за № 127 и с этой же даты доведено до неопределенного круга лиц.

Таким образом, несмотря на исключение в соответствии с решением Арбитражного суда Омской области по делу № А46-21619/2008 из государственного кадастра недвижимости незаконной записи о кадастровой стоимости земельного участка, и у общества, и у инспекции имелись правовые основания для определения налоговой базы по земельному налогу в 2008 г., исходя непосредственно из постановления № 174-п и приложения к нему.

Постановлением № 174-п в редакции, применимой к спорному периоду, была утверждена стоимость одного квадратного метра для земельных участков, находящихся в соответствующем кадастровом квартале, в зависимости от вида разрешенного пользования, что отвечает требованиям п. 2 ст. 66 ЗК РФ.

Поэтому определение кадастровой стоимости конкретного земельного участка, в том числе принадлежащего обществу, согласно постановлению № 174-п должно осуществляться путем умножения площади земельного участка на удельный показатель кадастровой стоимости, который, в свою очередь, определяется по таблице приложения с учетом месторасположения земельного участка и вида разрешенного пользования.

С учетом изложенного выводы судов апелляционной и кассационной инстанций о неисполнении обществом обязанности по исчислению и уплате земельного налога за 2008 г. и, следовательно, о правомерности доводов инспекции о платности землепользования являются правильными.

Вместе с тем, давая юридическое обоснование для исчисления налоговой базы, инспекция и суды апелляционной и кассационной инстанции ошибочно применили региональный нормативный правовой акт — указ № 110 в части положений, которые в 2008 г. не действовали.

Судами не учтено, что в соответствии с п. 2 указа губернатора Омской области от 29.12.2007 № 148 «Об изменении и признании утратившими силу отдельных указов губернатора Омской области» положения, относящиеся к г. Омску (таблица «Город Омск» в приложении № 1 «Результаты государственной кадастровой оценки земель поселений в городах и поселках с численностью населения свыше 10 тысяч человек на территории Омской области» к указу № 110), исключены.

Таким образом, упомянутые положения указа № 110 утратили силу и, следовательно, применяться к спорным правоотношениям в качестве основания для определения кадастровой стоимости земельного участка в 2008 г. и принятия инспекцией оспариваемого решения не могли.

Loaded: 26-04-2024 AMt 02:12:12

Однако, как полагает Президиум, исходя из конституционного принципа платности землепользования и установленных судами обстоятельств, свидетельствующих о том, что начисленная сумма налога на земельный участок меньше той, которая могла быть начислена с применением кадастровой стоимости земли на 2008 г. на основании приложения к постановлению № 174-п, данная ошибка в применении нормы права не является основанием для отмены оспариваемых судебных актов, так как права и законные интересы общества не нарушены.

Содержащееся в настоящем Постановлении Президиума ВАС РФ толкование правовых норм является общеобязательным и подлежит применению при рассмотрении арбитражными судами аналогичных дел.

Учитывая изложенное и руководствуясь ст. 303, п. 1 ч. 1 ст. 305, ст. 306 АПК РФ, Президиум ВАС РФ постановил:

постановление Восьмого арбитражного апелляционного суда от 01.06.2010 и постановление Федерального арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 02.08.2010 по делу № А46-24855/2009 Арбитражного суда Омской области оставить без изменения, заявление общества с ограниченной ответственностью оставить без удовлетворения.

Комментарии экспертов

Дарья Лазутина,

заместитель директора ГОУ ВПО Тюменский государственный университет, Института права, экономики и управления, председатель управляющего совета ТОРО МРОО «Палата налоговых консультантов», кандидат экономических наук

Из ставшей ориентиром для налогоплательщиков и налоговиков взвешенной правовой позиции, нашедшей свое отражение в судебных актах апелляционной и кассационной инстанций по делу № А46-24855/2009, следует, что *допущенные при установлении кадастровой стоимости земли нарушения не влекут такого правового последствия, как отсутствие объекта налогообложения и налоговой базы*. Возникает лишь вопрос о размере земельного налога. При определении размера платежей в бюджет в подобных случаях, как указали суды, необходимо руководствоваться прежней кадастровой стоимостью земельного участка, т.е. кадастровой стоимостью, которая была *до установления* кадастровой стоимости, *признанного*, в том числе и в судебном порядке, ошибочным. В основу правовой позиции, как это следует из судебных актов, положен принцип платности землепользования.

Loaded: 26-04-2024 AMt 02:12:12

Сергей Дмитриев,

начальник юридического отдела УФНС России по Тюменской области

Разрешив данный налоговый спор, ВАС РФ, надо полагать, сформировал окончательную позицию по вопросу о том, определена ли по состоянию на 01.01.2008 кадастровая стоимость земельных участков в составе земель населенных пунктов г. Омска в границах кадастрового района 55:36 вообще и в каком размере в частности.

Следует отметить, что рассмотренные в Президиуме ВАС судебные акты были приняты в ситуации неоднозначной судебной практики по вопросу применения для целей налогообложения в 2008 г. многострадального постановления правительства Омской области от 19.12.2007 № 174-п «Об утверждении результатов государственной кадастровой оценки земель населенных пунктов города Омска в границах кадастрового района 55:36» (далее — постановление правительства № 174-п). По данной категории дел на протяжении 2008—2009 гг. спорным между налоговыми органами и налогоплательщиками являлся вопрос о том, из каких данных о кадастровой стоимости земельных участков подлежит исчислению земельный налог за 2008 г., а именно: данных о кадастровой стоимости, утвержденных Указом губернатора № 110 (действовавшего до принятия постановления правительства № 174-п, утвердившего результаты работ по государственной кадастровой оценке земель на 01.01.2007), либо упомянутым постановлением правительства Омской области.

Единая правовая позиция сформировалась только после принятия Президиумом ВАС РФ Постановления от 21.09.2010 № 7309/10, в котором, в частности, отмечена правильность выводов суда первой инстанции по делу № А46-9432/2009 о том, как в 2008 г. следовало определять кадастровую стоимость конкретных земельных участков, которая подлежала внесению в государственный кадастр и использованию в целях налогообложения на основании результатов государственной кадастровой оценки, утвержденной постановлением правительства № 174-п. А именно: определение кадастровой стоимости конкретного земельного участка осуществляется путем умножения площади земельного участка на удельный показатель кадастровой стоимости, который, в свою очередь, определяется по таблице приложения с учетом местоположения земельного участка и вида разрешенного использования.

Свое Постановление Президиум снабдил ставшей уже традиционной оговоркой о том, что данное толкование правовых норм является общеобязательным и подлежит применению при рассмотрении арбитражными судами аналогичных дел, таким образом выработан единый подход судов округа в вопросе применения для целей налогообложения в 2008 г. постановления правительства № 174-п.

Loaded: 26-04-2024 AMt 02:12:12

В рассматриваемом деле ситуация осложнялась тем, что налогоплательщик оспаривал действия Управления Роснедвижимости по внесению в государственный кадастр недвижимости кадастровой стоимости по причине несогласия с ее удельным показателем в отношении спорного земельного участка. Заявитель отметил, что в названном постановлении правительства применительно к кадастровому кварталу, в котором расположен спорный земельный участок, ни для одного из 15 видов разрешенного использования не установлен такой большой средний удельный показатель кадастровой стоимости, как у него. В связи с этим Восьмой арбитражный апелляционный суд посчитал, а ФАС Западно-Сибирского округа с ним согласился, что вышеуказанная методика определения кадастровой стоимости конкретных земельных участков неприменима.

В то же время налогоплательщику отказано в удовлетворении требования о признании недействительным решения налоговой инспекции о доначислении ему земельного налога. Признание незаконными действий Управления Роснедвижимости по внесению в кадастр сведений о кадастровой стоимости земельных участков, утвержденной постановлением правительства № 174-п, а также исключение этих сведений из государственного кадастра недвижимости, по мнению судов, не свидетельствуют о том, что кадастровая стоимость земельного участка для целей исчисления земельного налога не определена.

Ранее, до 2008 г., кадастровая стоимость земельных участков на территории Омской области определялась на основании приложения к указу губернатора Омской области от 19.06.2003 № 110 — таблица «город Омск». Представляется, что исключение этих сведений из кадастра обусловлено исключительно утверждением на 01.01.2008 новых ставок кадастровой стоимости земель на территории Омска.

Таким образом, в данном случае при исчислении земельного налога за 2008 г. у налогового органа имелись правовые основания применить действующую до этого налогового периода кадастровую стоимость.

Для целей налогообложения значение имеют не технологические процедуры ведения государственного реестра земель, на что указала коллегия судей ВАС РФ, придя к выводу о необходимости пересмотра постановлений судов апелляционной и кассационной инстанций в порядке надзора, а возможность налогоплательщика самостоятельно определить кадастровую стоимость конкретного земельного участка, и в этом смысле позиция судов апелляционной и кассационной инстанций представляется обоснованной.

Президиум ВАС РФ с таким подходом судов согласился, отметив что, несмотря на исключение в соответствии с решением Арбитражного суда Омской области по делу № А46-21619/2008 из государственного кадастра недвижимости незаконной записи о кадастровой стоимости земельного участка, и у заявителя, и у инспекции была возможность определить в 2008 г. налоговую базу по земельному налогу. Но позиция Восьмого арбитражного апелляционного суда и ФАС Западно-Сибирского округа была скорректирована: для определения

Loaded: 26-04-2024 AMt 02:12:12

налоговой базы по земельному налогу в 2008 г. все-таки, по мнению ВАС РФ, следовало руководствоваться постановлением правительства № 174-п, поскольку результаты государственной кадастровой оценки земель, утвержденные этим постановлением, не были признаны недействительными. В связи с этим они представляют собой именно те результаты государственной кадастровой оценки земель, которые предусмотрены ст. 66 ЗК РФ. Они и должны использоваться при расчете кадастровой стоимости конкретных земельных участков, в том числе принадлежащего заявителю.

Выводы заявителя о том, что по состоянию на 01.01.2008 кадастровая стоимость принадлежащего ему земельного участка не была определена, а также о том, что в связи с отсутствием установленной нормативной цены земли налогоплательщик обязан исчислить и уплатить земельный налог исходя из кадастровой стоимости, равной нулю, признаны ошибочными. Нарушение процедуры внесения сведений в государственный кадастр недвижимости о кадастровой стоимости и удельном показателе земельных участков в силу принципа платности использования земли не освобождает налогоплательщика от исполнения обязанности по исчислению и уплате земельного налога.

Тем самым суды напомнили налогоплательщикам-организациям, что в ст. 57 Конституции РФ закреплена обязанность каждого платить законно установленные налоги и сборы. Поэтому обращение в суд за оспариванием решения налогового органа не должно превращаться в попытки уклониться от уплаты налогов. Представляется также, что содержащееся в последнем абзаце п. 7 Постановления Пленума ВАС РФ от 23.07.2009 № 54 разъяснение о применении нормативной цены земли для целей налогообложения имеет экстраординарный характер и действует, когда кадастровая стоимость земли не определена вообще каким-либо региональным нормативным правовым актом.

Сергей Ковалев,
управляющий партнер юридической группы *PRINCIPIUM*

Суть рассматриваемого в указанных постановлениях дела заключается в решении двух ключевых вопросов:

— является ли исключение из Государственного кадастра недвижимости недействительной записи о кадастровой стоимости конкретного земельного участка основанием для утверждения об отсутствии налогооблагаемой базы для исчисления земельного налога в отношении данного участка;

— возможно ли в такой ситуации при отсутствии в ГКН точно определенной кадастровой стоимости участка рассчитать ее исходя из каких-либо иных установленных законом показателей.

Loaded: 26-04-2024 AMt 02:12:12

Разрешая данное дело, ФАС Западно-Сибирского округа пришел к выводу о том, что, несмотря на исключение из ГКН кадастровой стоимости земельного участка, действия налогового органа по исчислению сумм налога признаются правомерными, так как в данном случае в качестве налоговой базы принимается прежняя стоимость, указанная в кадастре и установленная на основании регионального нормативного акта, а именно указа губернатора Омской области.

Рассмотрев дело в порядке надзора, ВАС РФ не нашел оснований для отмены принятого ФАС Западно-Сибирского округа судебного акта, однако в мотивировочной части своего Постановления отразил несколько иной подход к разрешению спорной ситуации. Основная позиция ВАС РФ заключается в том, что кадастровая стоимость отдельно взятого участка вне зависимости от того, зафиксирована она непосредственно в ГКН или нет, является категорией определяемой. То есть она может быть рассчитана как налоговым органом, так и налогоплательщиком самостоятельно на основании утверждаемого органами исполнительной власти субъекта РФ среднего уровня кадастровой стоимости по муниципальному району (городскому округу). В рассматриваемом деле кадастровая стоимость в спорный период должна была рассчитываться на основании средних удельных показателей стоимости, установленных постановлением правительства Омской области от 19.12.2007 г. № 174-п в результате проведенной кадастровой оценки земли в населенных пунктах г. Омска. В связи с этим, по мнению суда, нет оснований полагать, что в случае исключения из кадастра недействительной записи о кадастровой стоимости земельного участка отсутствует налоговая база для исчисления земельного налога в отношении указанного участка, и, как следствие, отсутствует правовая возможность для исчисления такого налога.

Таким образом, ВАС РФ отчасти подтвердил подход суда кассационной инстанции, установив правомерность действий налогового органа по начислению земельного налога в течение спорного периода. В тоже время ВАС РФ указал на то, что в своем постановлении ФАС Западно-Сибирского округа в качестве основания для определения кадастровой стоимости земельного участка применил положения уже не действовавшего на тот момент регионального акта. Следовательно суд кассационной инстанции, сославшись в решении на утративший силу нормативный документ, неправильно применил нормы права, но поскольку подобная ошибка не привела к нарушению прав и законных интересов заявителя, ВАС РФ не нашел оснований для отмены подобного судебного акта.

Из анализа указанных постановлений, очевидно, следует, что подход, выработанный ВАС РФ и основанный на применении расширительного толкования норм земельного и налогового права, является верным и обоснованным. Он позволяет восполнять пробелы в действующем законодательстве, в частности определять налогооблагаемую базу по земельному налогу при отсутствии формально закрепленной кадастровой стоимости участка, рассчитывая ее исходя из утвержденных региональными властями средних показателей стоимости земли в рамках соответствующих кадастровых районов.

Loaded: 26-04-2024 AMt 02:12:12