



ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

№ 9-КАДПР21-4-К1

КАССАЦИОННОЕ ОПРЕДЕЛЕНИЕ

г. Москва

11 августа 2021 г.

Судебная коллегия по административным делам Верховного Суда Российской Федерации в составе

председательствующего Абакумовой И.Д.,
судей Зинченко И.Н. и Нефедова О.Н.

рассмотрела в открытом судебном заседании кассационную жалобу Куликова Александра Николаевича, Лобачевой Ольги Юрьевны и кассационное представление заместителя Генерального прокурора Российской Федерации на апелляционное определение судебной коллегии по административным делам Четвертого апелляционного суда общей юрисдикции от 13 октября 2020 г. и кассационное определение судебной коллегии по административным делам Первого кассационного суда общей юрисдикции от 15 февраля 2021 г. по административному делу № 3а-608/2020 по административному исковому заявлению Куликова Александра Николаевича, Лобачевой Ольги Юрьевны о признании недействующими пунктов 1256, 1263 Перечня объектов недвижимого имущества, в отношении которых налоговая база определяется как кадастровая стоимость, на 2017 год, утвержденного приказом министерства инвестиций, земельных и имущественных отношений Нижегородской области от 30 сентября 2016 г. № 326-13-303/16 (далее – Перечень на 2017 год), пунктов 1607, 1614 Перечня объектов недвижимого имущества, в отношении которых налоговая база определяется как кадастровая стоимость, на 2018 год, утвержденного приказом министерства инвестиций, земельных и имущественных отношений Нижегородской области от 14 сентября 2017 г. № 326-13-463/17 (далее – Перечень на 2018 год), пунктов 2045, 2053 Перечня объектов недвижимого имущества, в отношении которых налоговая база определяется как кадастровая стоимость, на 2019 год, утвержденного приказом министерства имущественных и земельных отношений Нижегородской области от 12 ноября 2018 г. № СЛ-326-25615/18 (далее –

Перечень на 2019 год), пунктов 1997, 2005 Перечня объектов недвижимого имущества, в отношении которых налоговая база определяется как кадастровая стоимость, на 2020 год, утвержденного приказом Министерства имущественных и земельных отношений Нижегородской области от 25 ноября 2019 г. № 326-13-369863/19 (далее – Перечень на 2020 год).

Заслушав доклад судьи Верховного Суда Российской Федерации Нефедова О.Н., объяснения представителя административных истцов Ким К.А., поддержавшей доводы кассационной жалобы, прокурора Генеральной прокуратуры Российской Федерации Кожевниковой Е.В., поддержавшей доводы кассационного представления, Судебная коллегия по административным делам Верховного Суда Российской Федерации

установила:

Куликов А.Н. и Лобачева О.Ю. являются собственниками (доля в праве каждого – $\frac{1}{2}$) объектов недвижимого имущества, расположенных по адресу:

_____ :
нежилого здания с наименованием «отдельно стоящее здание (столовая)» с кадастровым номером _____, общей площадью 413,3 кв. м, и нежилого здания с наименованием «нежилое здание» с кадастровым номером _____, общей площадью 1629,7 кв. м.

Указанные объекты недвижимости с кадастровыми номерами _____ включены в Перечень на 2017 год (пункты 1256, 1263), Перечень на 2018 год (пункты 1607, 1614), Перечень на 2019 год (пункты 2045, 2053), Перечень на 2020 год (пункты 1997, 2005).

Куликов А.Н. и Лобачева О.Ю. обратились в суд с административным иском о признании недействующими с момента принятия перечисленных пунктов перечней, ссылаясь на то, что находящиеся в их собственности объекты недвижимости не обладают указанными в статье 378² Налогового кодекса Российской Федерации (далее также – НК РФ) признаками объектов налогообложения, в отношении которых налоговая база определяется как их кадастровая стоимость, в связи с чем, включение этих объектов в перечни неправомерно возлагает на административных истцов обязанность по уплате налога на имущество физических лиц в завышенном размере.

Решением Нижегородского областного суда от 2 июля 2020 г. административное исковое заявление удовлетворено.

Апелляционным определением судебной коллегии по административным делам Четвертого апелляционного суда общей юрисдикции от 13 октября 2020 г., оставленным без изменения кассационным определением судебной коллегии по административным делам Первого кассационного суда общей юрисдикции от 15 февраля 2021 г., решение суда первой инстанции отменено, в удовлетворении административного искового заявления отказано.

В поданных в Верховный Суд Российской Федерации кассационной жалобе и кассационном представлении Куликов А.Н., Лобачева О.Ю.,

заместитель Генерального прокурора Российской Федерации просят отменить апелляционное и кассационное определения, оставить в силе решение суда первой инстанции.

По запросу судьи Верховного Суда Российской Федерации от 26 апреля 2021 г. дело истребовано в Верховный Суд Российской Федерации, определением от 16 июля 2021 г. кассационная жалоба, кассационное представление переданы для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по административным делам Верховного Суда Российской Федерации.

Основаниями для отмены или изменения судебных актов в кассационном порядке судебной коллегией Верховного Суда Российской Федерации являются существенные нарушения норм материального права или норм процессуального права, которые повлияли или могут повлиять на исход административного дела и без устранения которых невозможны восстановление и защита нарушенных прав, свобод и законных интересов, а также защита охраняемых законом публичных интересов, а также защита охраняемых законом публичных интересов (часть 1 статьи 328 Кодекса административного судопроизводства Российской Федерации).

Проверив материалы дела, заслушав пояснения представителя административных истцов Ким К.А. и прокурора Генеральной прокуратуры Российской Федерации Кожевниковой Е.В., обсудив доводы кассационной жалобы, возражений на них, Судебная коллегия по административным делам Верховного Суда Российской Федерации считает, что судами апелляционной и кассационной инстанций при рассмотрении настоящего дела допущены такого рода нарушения.

Налог на имущество физических лиц является местным налогом, устанавливается и вводится в действие в соответствии с Налоговым кодексом Российской Федерации и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований, и обязателен к уплате на территориях этих муниципальных образований (подпункт 2 статьи 15, пункт 1 статьи 399 НК РФ).

В соответствии с пунктом 2 статьи 375 НК РФ налоговая база в отношении отдельных объектов недвижимого имущества определяется как их кадастровая стоимость по состоянию на 1 января года налогового периода в соответствии со статьей 378² НК РФ.

Статьей 378² НК РФ предусмотрены особенности определения налоговой базы, исчисления и уплаты налога в отношении отдельных объектов недвижимого имущества.

Из пункта 1, подпункта 2 пункта 2 статьи 406 НК РФ следует, что налоговые ставки устанавливаются нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований в зависимости от применяемого порядка определения налоговой базы с учетом положений пункта 5 данной статьи.

Законом Нижегородской области от 5 ноября 2014 г. № 140-З «О применении с 1 января 2015 года на территории Нижегородской области порядка определения налоговой базы по налогу на имущество физических

лиц исходя из кадастровой стоимости объектов налогообложения» установлено, что с 1 января 2015 г. на территории Нижегородской области применяется порядок определения налоговой базы по налогу на имущество физических лиц исходя из кадастровой стоимости объектов налогообложения.

Решением городской Думы города Нижнего Новгорода от 19 ноября 2014 г. № 169 «О налоге на имущество физических лиц» на территории города Нижнего Новгорода установлен налог на имущество физических лиц в зависимости от кадастровой стоимости объекта налогообложения. При этом для объектов налогообложения, включенных в перечень, определяемый в соответствии с пунктом 7 статьи 378² НК РФ, в отношении объектов налогообложения, предусмотренных абзацем вторым пункта 10 статьи 378² НК РФ, а также в отношении объектов налогообложения, кадастровая стоимость каждого из которых превышает 300 миллионов рублей, установлена ставка налога – 2 процента.

Условия отнесения зданий к объектам налогообложения, налоговая база которых определяется как кадастровая стоимость, определены в пункте 1 статьи 378² НК РФ.

В перечень для целей налогообложения наряду с иными объектами подлежит включению административно-деловой центр (комплекс) (подпункт 1 пункта 1 статьи 378² НК РФ).

Законодателем в качестве такового признается отдельно стоящее нежилое здание (строение, сооружение), помещения в котором принадлежат одному или нескольким собственникам и которое отвечает хотя бы одному из следующих условий: здание (строение, сооружение) расположено на земельном участке, один из видов разрешенного использования которого предусматривает размещение офисных зданий делового, административного и коммерческого назначения; здание (строение, сооружение) предназначено для использования или фактически используется в целях делового, административного или коммерческого назначения. При этом здание (строение, сооружение) признается предназначенным для использования в целях делового, административного или коммерческого назначения, если назначение, разрешенное использование или наименование помещений общей площадью не менее 20 процентов общей площади этого здания (строения, сооружения) в соответствии со сведениями, содержащимися в Едином государственном реестре недвижимости, или документами технического учета (инвентаризации) таких объектов недвижимости предусматривает размещение офисов и сопутствующей офисной инфраструктуры (включая централизованные приемные помещения, комнаты для проведения встреч, офисное оборудование, парковки); фактическим использованием здания (строения, сооружения) в целях делового, административного или коммерческого назначения признается использование не менее 20 процентов его общей площади для размещения офисов и сопутствующей офисной инфраструктуры (включая централизованные приемные помещения, комнаты для проведения встреч, офисное оборудование, парковки) (пункт 3 статьи 378² НК РФ).

Удовлетворяя заявленные требования, суд первой инстанции исходил из того, что объекты недвижимости, принадлежащие административным истцам на праве общей долевой собственности, не предназначены для размещения офисных зданий, объектов торговли и бытового обслуживания и фактически не используются для указанных целей; вид разрешенного использования земельного участка, на котором расположены данные здания, однозначно не предусматривает размещение на нем офисных зданий.

Признавая выводы суда первой инстанции основанными на неправильном толковании и применении пункта 3 статьи 378² Налогового кодекса Российской Федерации, суды апелляционной и кассационной инстанций посчитали, что принадлежащие административным истцам на праве собственности объекты недвижимости расположены на земельном участке с кадастровым номером [REDACTED], общей площадью 2782 кв. м, имеющем вид разрешенного использования «под здания офиса, столярную мастерскую, склад и прилегающую территорию». При этом указание на «здания офиса» является одним из критериев, достаточным для включения этих объектов недвижимости в оспариваемые пункты перечней по виду разрешенного использования.

Судебная коллегия по административным делам Верховного Суда Российской Федерации считает данный вывод ошибочным в силу следующего.

В соответствии со статьей 3 НК РФ каждое лицо должно уплачивать законно установленные налоги и сборы (пункт 1); налоги и сборы должны иметь экономическое основание и не могут быть произвольными (пункт 3); все неустранимые сомнения, противоречия и неясности актов законодательства о налогах и сборах толкуются в пользу налогоплательщика (пункт 7).

По смыслу статьи 378² НК РФ объект налогообложения возможно включить в перечень объектов недвижимого имущества по виду разрешенного использования земельного участка только в том случае, если его обозначение совпадает с указанием на использование земельного участка в качестве предназначенного для размещения офисных зданий делового, административного и коммерческого назначения.

Между тем, доказательств, соответствующих требованиям относимости и допустимости, а также их достаточности, со всей очевидностью свидетельствующих о том, что объекты недвижимости с кадастровыми номерами [REDACTED] и [REDACTED] являются административно-деловыми центрами и на момент формирования перечней, отвечали указанным выше критериям в материалы дела уполномоченным органом не представлено, несмотря на то, что процессуальным законом обязанность доказывания данного обстоятельства возложена на административного ответчика.

Вид разрешенного использования земельного участка с кадастровым номером [REDACTED] «под здания офиса, столярную мастерскую, склад и прилегающую территорию», имея смешанный характер, не позволяет

отнести расположенные на этом земельном участке объекты к административно-деловому центру (комплексу).

Кроме того, данный вид разрешенного использования не предусматривался ни действовавшим на момент принятия оспариваемых в части нормативных правовых актов Классификатором видов разрешенного использования земельных участков, утвержденным приказом Министерства экономического развития Российской Федерации от 1 сентября 2014 г. № 540, ни ранее действовавшими Методическими указаниями по государственной кадастровой оценке земель населенных пунктов, утвержденными приказом Министерства экономического развития и торговли Российской Федерации от 15 февраля 2007 г. № 39.

В выписке из Единого государственного реестра недвижимости на земельный участок с кадастровым номером [REDACTED] каких-либо сведений о том, что на этом земельном участке расположены объекты недвижимости с кадастровыми номерами [REDACTED], [REDACTED], не имеется. Сведения, содержащиеся в выписках из Единого государственного реестра недвижимости на объекты недвижимости с кадастровыми номерами [REDACTED] [REDACTED] не свидетельствуют о расположении данных объектов на земельном участке с кадастровым номером [REDACTED]. Указанные обстоятельства подтверждаются и ответом Управления Федеральной службы государственной регистрации, кадастра и картографии по Нижегородской области от 17 июня 2020 г., согласно которому в Едином государственном реестре недвижимости отсутствуют сведения о земельном участке, на котором расположены объекты капитального строительства с кадастровыми номерами [REDACTED], как не содержится в нем и сведений о земельном участке, расположенном по адресу: [REDACTED]

Как следует из материалов дела, здания с кадастровыми номерами [REDACTED] и [REDACTED] имеют назначение – «нежилое», наименование – «отдельно стоящее здание (столовая)» и «нежилое» соответственно, и состоят более чем на 80% из помещений «санузел», «кабинет директора», «серверная», «бухгалтерия», «коридор», «сервис», «касса», «кабинет», «холл», «тамбур», «вентиляционная», «лестничная клетка», «санузел», «душ», «насосная», «хоз. помещение», «электрощитовая», «склад», «тепловой узел», «бытовка», «туалет», «умывальник», «шкаф», «гараж», «котельная», «подсобка», «комната отдыха», «инвентарная», «спортивный зал», «комната».

Таким образом, наименования и назначение указанных помещений не предусматривают размещения офисов и сопутствующей офисной инфраструктуры, что не позволяет сделать вывод о том, что здания используются в целях делового, административного и коммерческого назначения.

Поскольку мероприятий по обследованию принадлежащих административным истцам объектов недвижимости с целью определения вида их фактического использования и включения в перечни на 2017, 2018,

2019, 2020 гг. не проводилось, эти объекты не подлежали включению в перечни и по фактическому использованию.

Акты фактического обследования зданий с кадастровыми номерами [] и [], подготовленные в соответствии с порядком определения вида фактического использования зданий (строений, сооружений) и помещений для целей налогообложения, утвержденным постановлением Правительства Нижегородской области от 2 октября 2015 г. № 635, не могут достоверно подтверждать факт использования указанных выше зданий для размещения офисов и сопутствующей офисной инфраструктуры в прошлом, поскольку составлены 29 июня 2020 г., то есть после утверждения оспариваемых перечней.

Таким образом, суды формально руководствовались условиями применения положений статьи 378² Налогового кодекса Российской Федерации без учета фактических обстоятельств дела.

Между тем Конституционный Суд Российской Федерации неоднократно указывал на необходимость исследования судами фактических обстоятельств конкретного дела по существу и недопустимость установления одних лишь формальных условий применения нормы, иное приводило бы к тому, что право на судебную защиту оказалось бы серьезно ущемленным.

Формальный подход тем более не должен допускаться в делах, в которых гражданин в отношениях с органами публичной власти выступает как слабая сторона и в которых применение правовых норм без учета всех обстоятельств дела может привести к тому, что его имущественное положение будет значительно ухудшено вопреки целям социального государства, призванного создавать условия для достойной жизни и свободного развития граждан (постановления от 12 июля 2007 г. № 10-П, от 13 декабря 2016 г. № 28-П, от 10 марта 2017 г. № 6-П, от 11 февраля 2019 г. № 9-П).

Не приняты во внимание и позиции Конституционного Суда Российской Федерации о том, что налоговые обязательства производны от экономической деятельности, а налоги должны быть установлены в их общей системе сообразно их существу, имея в виду экономическую обоснованность налогов и недопустимость их произвольного введения; взимание налога на имущество организаций исходя из налоговой базы, определяемой по кадастровой стоимости зданий (строений, сооружений) исключительно из того, что они расположены на земельном участке, один из видов разрешенного использования которого предусматривает размещение торговых объектов, объектов общественного питания и (или) бытового обслуживания, хотя объект недвижимости имеет иное назначение и (или) фактическую эксплуатацию, не оправданно в конституционно-правовом отношении, поскольку допускает возложение повышенной налоговой нагрузки на налогоплательщика без экономических на то оснований и не позволяет – вопреки статьям 19 (части 1 и 2) и 57 Конституции Российской Федерации, принципам равенства и справедливости налогообложения – применить для расчета налоговой базы более благоприятное для налогоплательщика общее правило ее определения исходя из среднегодовой

стоимости имущества, признаваемого объектом налогообложения. При этом отказ налогоплательщику в таком праве не обусловлен объективной невозможностью пообъектного (индивидуального) определения налоговой базы с учетом среднегодовой стоимости имущества, а также не связан с правомерными целями градостроительной политики и другими конституционно оправданными причинами (постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 12 ноября 2020 г. № 46-П «По делу о проверке конституционности подпункта 1 пункта 4 статьи 378² Налогового кодекса Российской Федерации в связи с жалобой открытого акционерного общества «Московская шерстопрядильная фабрика», определение Конституционного Суда Российской Федерации от 11 марта 2021 г. № 374-О «Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы общества с ограниченной ответственностью «Торговый мир» на нарушение его конституционных прав подпунктом 1 пункта 1 статьи 378² Налогового кодекса Российской Федерации»).

При таких данных выводы судов апелляционной и кассационной инстанций о правомерности включения объектов недвижимости с кадастровыми номерами [REDACTED] [REDACTED] в оспариваемые перечни на 2017, 2018, 2019, 2020 гг. нельзя признать отвечающими задачам и принципам законности, справедливости и обоснованности судебного акта, соответственно, основания для отмены решения суда первой инстанции у них отсутствовали.

Тем самым судами апелляционной и кассационной инстанций допущены существенные нарушения норм материального и процессуального права, повлиявшее на исход административного дела, в связи с чем Судебная коллегия по административным делам Верховного Суда Российской Федерации полагает необходимым обжалуемые судебные акты отменить.

На основании изложенного Судебная коллегия по административным делам Верховного Суда Российской Федерации, руководствуясь статьями 328–330 Кодекса административного судопроизводства Российской Федерации,

определила:

апелляционное определение судебной коллегии по административным делам Четвертого апелляционного суда общей юрисдикции от 13 октября 2020 г. и кассационное определение судебной коллегии по административным делам Первого кассационного суда общей юрисдикции от 15 февраля 2021 г. отменить, оставить в силе решение Нижегородского областного суда от 2 июля 2020 г.

Председательствующий

Судьи