



ПОСТАНОВЛЕНИЕ ПРЕЗИДИУМА ВЕРХОВНОГО СУДА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Дело № 2-НАД25

г.Москва

10 сентября 2025 года

Президиум Верховного Суда Российской Федерации в составе:

председательствующего – Иваненко Ю.Г.,

членов Президиума – Глазова Ю.В., Крупнова И.В., Момотова В.В.,
Рудакова С.В., Тимошина Н.В., Хомчика В.В., -

при секретаре Шандре Л.Н.

рассмотрел надзорную жалобу Правительства Москвы на кассационное определение Судебной коллегии по административным делам Верховного Суда Российской Федерации от 13 ноября 2024 г. № 5-КАД24-31-К2, вынесенное по результатам рассмотрения кассационной жалобы Правительства Москвы и Департамента экономической политики и развития города Москвы на решение Московского городского суда от 1 июня 2023 г., апелляционное определение судебной коллегии по административным делам Первого апелляционного суда общей юрисдикции от 19 сентября 2023 г. и кассационное определение судебной коллегии по административным делам Второго кассационного суда общей юрисдикции от 6 декабря 2023 г. по административному делу № 3а-2216/2023,

по административному исковому заявлению общества с ограниченной ответственностью «Гольф 365» об оспаривании в части нормативных правовых актов об утверждении перечней объектов недвижимого имущества, в отношении которых налоговая база определяется как их кадастровая стоимость, на 2014–2021 гг.

Заслушав доклад судьи Верховного Суда Российской Федерации Нефедова О.Н., объяснения представителей Правительства Москвы Тетериной Е.В., Корчемагиной Е.Н., представителя Департамента городского имущества г.Москвы Кашиной Л.А., представителя общества с ограниченной ответственностью «Гольф 365» Кисловского П.А., заключение заместителя Генерального прокурора Российской Федерации Ткачёва И.В., Президиум Верховного Суда Российской Федерации

установил:

общество с ограниченной ответственностью «Гольф 365» (далее также – Общество) в период с 2014 по 2021 г. являлось собственником нежилого помещения с кадастровым номером 77:00:0000000:67550, расположенного в нежилом здании с кадастровым номером 77:00:0000000:15880 (далее – нежилое здание).

Постановлением Правительства Москвы от 29 ноября 2013 г. № 772-ПП, постановлением Правительства Москвы от 28 ноября 2014 г. № 700-ПП (в редакциях постановлений Правительства Москвы от 26 ноября 2015 г. № 786-ПП, от 29 ноября 2016 г. № 789-ПП, от 28 ноября 2017 г. № 911-ПП, от 27 ноября 2018 г. № 1425-ПП, от 26 ноября 2019 г. № 1574-ПП, от 24 ноября 2020 г. № 2044-ПП) нежилое здание включалось в перечни объектов недвижимого имущества, в отношении которых налоговая база определяется как их кадастровая стоимость, на 2014–2021 гг. (далее – перечни на 2014–2021 гг.).

Полагая, что нежилое здание не обладает признаками объектов налогообложения, в отношении которых налоговая база определяется как их кадастровая стоимость, Общество обратилось в суд с административным исковым заявлением о признании недействующими соответствующих положений перечней на 2014–2021 гг.

Решением Московского городского суда от 1 июня 2023 г., оставленным без изменения апелляционным определением судебной коллегии по административным делам Первого апелляционного суда общей юрисдикции от 19 сентября 2023 г. и кассационным определением судебной коллегии по административным делам Второго кассационного суда общей юрисдикции от 6 декабря 2023 г., административное исковое заявление удовлетворено

частично. Признаны недействующими соответствующие пункты приложений к указанным постановлениям Правительства Москвы, которыми нежилое здание включалось в перечни на 2014–2018 гг. В остальной части в удовлетворении административного искового заявления отказано.

Кассационным определением Судебной коллегии по административным делам Верховного Суда Российской Федерации от 13 ноября 2024 г. названные судебные акты оставлены без изменения, кассационная жалоба Правительства Москвы и Департамента экономической политики и развития города Москвы – без удовлетворения.

В надзорной жалобе Правительство Москвы просит отменить названные выше судебные акты в части удовлетворения требований Общества, и направить административное дело на новое рассмотрение в суд первой инстанции.

Полагает, что судебные акты в обжалуемой части приняты без учета разъяснений, данных в Определении Конституционного Суда Российской Федерации от 30 января 2024 г. № 8-О-Р «О разъяснении Постановления Конституционного Суда Российской Федерации от 12 ноября 2020 года № 46-П по делу о проверке конституционности подпункта 1 пункта 4 статьи 378² Налогового кодекса Российской Федерации» (далее – Определение № 8-О-Р), чем нарушают единообразие в толковании и применении судами норм права.

Определением судьи Верховного Суда Российской Федерации от 23 июля 2025 г. надзорная жалоба Правительства Москвы вместе с административным делом передана для рассмотрения в судебном заседании Президиума Верховного Суда Российской Федерации.

Согласно пунктам 2, 3 статьи 341 Кодекса административного судопроизводства Российской Федерации, судебные акты подлежат отмене или изменению, если при рассмотрении административного дела в порядке надзора Президиум Верховного Суда Российской Федерации установит, что соответствующий обжалуемый судебный акт нарушает права и законные интересы неопределенного круга лиц или иные публичные интересы, единообразие в толковании и применении судами норм права.

Президиум Верховного Суда Российской Федерации, рассмотрев дело в порядке надзора, обсудив доводы надзорной жалобы и отзывов, находит надзорную жалобу Правительства Москвы обоснованной ввиду следующего.

Удовлетворяя в части административное исковое заявление Общества, суд первой инстанции, учитывая выявленный в постановлении 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» (далее – Постановление № 46-П) конституционно-правовой смысл положения подпункта 1 пункта 4 статьи 378² Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ), исходил из того, что нежилое здание необоснованно включено в перечни на 2014–2018 гг. исключительно в связи с тем, что один из видов разрешенного использования земельного участка, на котором оно расположено, предусматривает размещение офисных помещений, объектов торговли. При этом, оценивая фактическое использование нежилого здания в период 2014–2018 гг., суд указал, что акт обследования фактического использования здания от 3 октября 2014 г. не подтверждает его использование в целях, предусмотренных статьей 378² НК РФ, а иных доказательств того, что нежилое здание фактически использовалось для размещения офисов, объектов общественного питания, бытового обслуживания и торговли в указанный период, то есть соответствовало критериям, предусмотренным статьей 378² НК РФ, в материалы дела не представлено.

С этими выводами согласился суд апелляционной инстанции, а также Второй кассационный суд общей юрисдикции и Судебная коллегия по административным делам Верховного Суда Российской Федерации.

Президиум Верховного Суда Российской Федерации находит, что такая правовая позиция нарушает единообразие в толковании и применении судами норм права, а также иные публичные интересы по следующим основаниям.

Подпунктом 1 пункта 1 статьи 378² НК РФ установлено, что налоговая база для исчисления налога на имущество организаций определяется с учетом особенностей, установленных этой статьей, как кадастровая стоимость имущества в отношении таких видов недвижимого имущества, признаваемого объектом налогообложения, как административно-деловые центры и торговые центры (комплексы) и помещения в них.

Критерии отнесения объектов недвижимости к административно-деловым центрам и торговым центрам (комплексам) установлены пунктами 3, 4, 4¹, 5 статьи 378² НК РФ, согласно которым такими объектами признаются в том числе те, которые расположены на земельном участке, один из видов разрешенного использования которого предусматривает соответствующее размещение объектов, или фактическим использованием нежилого помещения для размещения которых признается использование в этих целях не менее 20 процентов его общей площади.

Согласно абзацу второму пункта 2 статьи 372 НК РФ, при установлении налога на имущество организаций законами субъектов Российской Федерации

могут регулироваться особенности определения налоговой базы отдельных объектов недвижимого имущества в соответствии с главой 30, предусматриваться налоговые льготы, основания и порядок их применения налогоплательщиками.

На территории города Москвы действует Закон города Москвы от 5 ноября 2003 г. № 64 «О налоге на имущество организаций», в соответствии с пунктом 1 статьи 1.1 которого налоговая база как кадастровая стоимость объектов недвижимого имущества определяется в отношении административно-деловых центров и торговых центров (комплексов) и помещений в них (кроме помещений, находящихся в оперативном управлении органов государственной власти, автономных, бюджетных и казенных учреждений), если соответствующие здания (строения, сооружения), за исключением многоквартирных домов, расположены на земельных участках, один из видов разрешенного использования которых предусматривает размещение офисных зданий делового, административного (кроме зданий (строений, сооружений), расположенных на земельных участках, вид разрешенного использования которых предусматривает размещение промышленных или производственных объектов) и коммерческого назначения, торговых объектов, объектов общественного питания и (или) бытового обслуживания.

Постановлением № 46-П подпункт 1 пункта 4 статьи 378² НК РФ признан не противоречащим Конституции Российской Федерации, поскольку по своему конституционно-правовому смыслу в системе действующего правового регулирования данное законоположение не предполагает возможности определения налоговой базы по налогу на имущество организаций исходя из кадастровой стоимости здания (строения, сооружения) исключительно в связи с тем, что один из видов разрешенного использования арендуемого налогоплательщиком земельного участка, на котором расположено принадлежащее ему недвижимое имущество, предусматривает размещение торговых объектов, объектов общественного питания и (или) бытового обслуживания, независимо от предназначения и фактического использования здания (строения, сооружения).

Таким образом, Постановлением № 46-П существенно скорректированы критерии включения в перечни соответствующих объектов недвижимого имущества.

Постановление № 46-П по запросу Федеральной налоговой службы было разъяснено Конституционным Судом Российской Федерации в Определении № 8-О-Р, которое является его неотъемлемой частью и подлежит применению в нормативном единстве с ним.

Конституционный Суд Российской Федерации, разъясняя в Определении № 8-О-Р вопрос о возможности исключения в судебном порядке из перечней объектов недвижимости, включенных в эти перечни до опубликования Постановления № 46-П, в случаях, когда решения о включении таких объектов не оспаривались налогоплательщиками, указал, что с учетом общего правила о действии постановления Конституционного Суда Российской Федерации на будущее время выявление конституционно-правового смысла подпункта 1 пункта 4 статьи 378² НК РФ само по себе не предполагает возможности пересмотра размера налоговых обязательств неограниченного круга налогоплательщиков, исполнивших с учетом положений соответствующего правового регулирования обязанность по уплате налогов за предшествовавшие вынесению этого постановления периоды.

Постановление Конституционного Суда Российской Федерации не позволяет устанавливать после его вступления в силу права и обязанности участников правоотношений на основе истолкования нормативных положений, противоречащего его конституционно-правовому истолкованию, что, однако, не означает возможность изменять на прошлое время права и обязанности в тех правоотношениях, в которых они ранее были определены на основе правового регулирования, действовавшего до вступления в силу постановления Конституционного Суда Российской Федерации, тем более права в которых осуществлены, а обязанности исполнены.

Таким образом, пересмотр налоговых обязательств в тех отношениях по уплате налога, которые уже завершены, а налог в рамках которых исчислен исходя из включения объекта недвижимого имущества в перечень и уплачен, из Постановления № 46-П не вытекает.

При этом налогоплательщики, в том числе не обращавшиеся в суд до вступления в силу Постановления № 46-П, не лишены права после его вступления в силу обратиться с требованиями, касающимися исключения объектов недвижимого имущества из перечней.

Вместе с тем реализация налогоплательщиком права на обращение в суд с требованиями о признании недействующим нормативного правового акта об утверждении перечня сама по себе не предполагает удовлетворение требований заявителя без учета разъяснений Конституционного Суда Российской Федерации.

Иное понимание приводило бы к неоправданному с конституционной точки зрения и расходящемуся с природой соответствующих отношений пересмотру размера налоговых обязательств неограниченного круга налогоплательщиков, тем самым нарушая публичные интересы.

При проверке законности включения объектов недвижимого имущества в перечни, утвержденные до издания Постановления № 46-П, в судебном порядке в любом случае необходимо учитывать предназначение и фактическое использование здания (строения, сооружения), поскольку с даты вступления в силу постановления Конституционного Суда Российской Федерации установлен запрет на применение законоположений в каком-либо ином, отличном от выявленного Конституционным Судом Российской Федерации, правовом смысле. Соответственно, положения статьи 378² НК РФ с даты вступления в законную силу Постановления № 46-П невозможно применять в отрыве от изложенной в этом постановлении позиции и выявленного конституционно-правового смысла оспоренной в нем нормы, в том числе в отношении периодов до даты его принятия.

При рассмотрении указанных судебных споров за прошедший налоговый период суды не могут не учитывать, в частности, исполнены ли административным истцом налоговые обязательства, уже возникшие на момент вступления в силу данного постановления.

Судами нижестоящих инстанций изложенные выше обстоятельства при рассмотрении административного дела не учтены.

Так, не установлены обстоятельства, связанные с исполнением Обществом своих налоговых обязательств, уже возникших на момент вступления в силу Постановления № 46-П.

В случае, если налоговые обязательства, возникшие до вступления в силу Постановления № 46-П, не прекращены их надлежащим исполнением, вопрос о законности включения объекта недвижимости в перечни на периоды до вступления в силу названного постановления не может быть разрешен без учета приведенной выше правовой позиции Конституционного Суда Российской Федерации.

Судебной коллегией по административным делам Верховного Суда Российской Федерации также не учтено, что судами при рассмотрении дела не проверено и не установлено предназначение здания исходя из его назначения, разрешенного использования или наименования расположенных в нем нежилых помещений.

Кроме того, следует учесть, что дата, с которой не может применяться решение о включении конкретного объекта недвижимости в соответствующий перечень, должна относиться к периоду после вступления в силу Постановления № 46-П, то есть после даты, когда оспоренный акт вступил в противоречие с нормативным правовым актом, имеющим большую юридическую силу.

Исходя из изложенного, Президиум Верховного Суда Российской Федерации приходит к выводу о том, что кассационное определение Судебной коллегии по административным делам Верховного Суда Российской Федерации от 13 ноября 2024 г. подлежит отмене.

Также подлежат отмене решение Московского городского суда от 1 июня 2023 г. в части удовлетворения требований общества с ограниченной ответственностью «Гольф 365», апелляционное определение судебной коллегии по административным делам Первого апелляционного суда общей юрисдикции от 19 сентября 2023 г. и кассационное определение судебной коллегии по административным делам Второго кассационного суда общей юрисдикции от 6 декабря 2023 г.

Поскольку по административному делу требуется установление и исследование фактических обстоятельств, административное дело подлежит направлению на новое рассмотрение в суд первой инстанции.

Руководствуясь пунктом 2 части 1 статьи 342, статьей 343 Кодекса административного судопроизводства Российской Федерации, Президиум Верховного Суда Российской Федерации

постановил:

решение Московского городского суда от 1 июня 2023 г. в части удовлетворения требований общества с ограниченной ответственностью «Гольф 365», апелляционное определение судебной коллегии по административным делам Первого апелляционного суда общей юрисдикции от 19 сентября 2023 г., кассационное определение судебной коллегии по административным делам Второго кассационного суда общей юрисдикции от 6 декабря 2023 г. и кассационное определение Судебной коллегии по административным делам Верховного Суда Российской Федерации от 13 ноября 2024 г. отменить, административное дело в указанной части направить на новое рассмотрение в суд первой инстанции.

Председательствующий



Ю.Г. Иваненко