Обзор судебной практики по спорам, связанным с налогообложением имущества организаций

Утвержден президиумом Арбитражного суда Уральского округа 28.04.2025

Review of court practice on disputes related to the taxation of corporate property

Approved at the meeting of presidium of the Commercial court of the Urals district 28.04.2025

1. Оборудование, предназначенное для функционирования магистрального трубопровода и являющееся его неотъемлемой технологической частью, подлежит налогообложению в составе единого объекта основных средств как недвижимость[1].

Общество, осуществляющее деятельность по транспортировке нефти и нефтепродуктов, обратилось в налоговый орган с заявлением о возврате излишне уплаченной суммы налога на имущество организаций в связи с исключением из налогооблагаемой базы отдельных видов оборудования, установленных на магистральном нефтепроводе (электроприводов, задвижек, устройств катодной защиты и т.п.). Налоговый орган отказал в возврате суммы налога в данной части в связи с тем, что указанное оборудование фактически является частью трубопровода, который считается недвижимым имуществом.

Полагая, что отказ в возврате излишне уплаченной суммы налога не соответствует положениям налогового законодательства, общество обратилось в суд с требованием о признании действий налогового органа незаконными.

---

[1] *Постановление Арбитражного суда Уральского округа от 07.06.2022 по делу № А50-32704/2020. См. также: определения Верховного Суда Российской Федерации от 25.11.2020 № 306-ЭС20-13858, от 29.12.2020 № 306-ЭС20-16689.*

Суд первой инстанции заявленные требования удовлетворил, придя к выводу об отсутствии у налогового органа правовых оснований для отказа в возврате суммы налога. Так как спорное оборудование принято налогоплательщиком на учет в качестве движимой вещи, не входящей в состав капитальных зданий (строений, сооружений), по мнению суда, общество правомерно заявило о предоставлении льготы по налогу на имущество, что привело к образованию соответствующей переплаты.

Отменяя решение суда первой инстанции и отказывая в удовлетворении требований заявителя, апелляционный суд исходил из того, что стоимость спорного оборудования в силу его неразрывной связи с магистральным трубопроводом должна была учитываться обществом при исчислении налога на имущество организаций.

Суд кассационной инстанции выводы суда апелляционной инстанции поддержал, руководствуясь следующим.

Пунктом 3 ст. 380 Налогового кодекса Российской Федерации[2] (в редакции, действовавшей в соответствующие налоговые периоды) предусматривались особенности обложения налогом на имущество организаций магистральных трубопроводов, а также сооружений, являющихся их неотъемлемой технологической частью. Для данных объектов в период с 2013 по 2018 год законом была установлена пониженная ставка налогообложения в размере от 0,4 до 1,9 процента.

Перечень имущества, относящегося к таким объектам, был установлен постановлением Правительства Российской Федерации от 30.09.2004 № 504 «О перечне имущества, относящегося к федеральным автомобильным дорогам общего пользования, магистральным трубопроводам, линиям энергопередачи, а также сооружений, являющихся неотъемлемой технологической частью указанных объектов», в котором помимо непосредственно магистрального нефтепровода названо также оборудование, признаваемое его неотъемлемой частью: арматура для магистральных трубопроводов, электростанции дизельные, станции насосные и насосы, электродвигатели, генераторы и трансформаторы, линии связи, линии электропередачи, аппаратура и устройства для контроля и автоматизации, а также иное схожее оборудование, в том числе установленное на нефтепроводе общества.

По смыслу приведенных норм с учетом положений ст. 130, 133, 134 Гражданского кодекса Российской Федерации[3] перечисленное оборудование, которое признается неотъемлемой технологической частью магистральных трубопроводов, при взимании налога на имущество организаций не может

---

[2] *Далее – НК РФ.*

[3] *Далее – ГК РФ.*

рассматриваться в отрыве от указанных линейных объектов, поскольку отвечает за обеспечение их безопасности и нормальной эксплуатации.

В данном случае спорное оборудование по своим техническим характеристикам было предназначено для поддержки функционирования магистрального нефтепровода, фактически выступая неотъемлемой частью последнего. В отсутствие доказательств того, что это имущество не использовалось в деятельности общества по транспортировке нефти, его стоимость не могла быть исключена при исчислении налога на имущество на основании п. 25 ст. 381 НК РФ.

Довод общества о том, что при отнесении объекта налогообложения к недвижимому или движимому имуществу необходимо руководствоваться правилами учета объектов основных средств, признан судом округа несостоятельным. Поскольку спорное оборудование включено в перечень имущества, признаваемого неотъемлемой частью трубопровода на нормативном уровне, то вопрос об отнесении его к объектам движимого или недвижимого имущества дополнительного исследования судом не требует.

К аналогичным выводам суды пришли в *другом деле*[4], установив, что принадлежащее налогоплательщику имущество представляет собой сложный комплекс конструктивно сочлененных элементов, необходимых для обеспечения безопасного функционирования магистрального трубопровода. Данное оборудование, несмотря на его перевод налогоплательщиком в состав движимого имущества, в действительности образовывало с трубопроводом единую функционально связанную систему, а потому не могло рассматриваться отдельно от линейного объекта как единого недвижимого комплекса при исчислении суммы налога на имущество организаций.

2. Карьер добычи полезных ископаемых является объектом основных средств, облагаемым налогом на имущество организаций в качестве недвижимого имущества[5].

По результатам проведения выездной налоговой проверки налоговый орган пришел к выводу о занижении налоговой базы по налогу на имущество организаций на сумму остаточной стоимости объектов основных средств – карьеров, используемых обществом в целях добычи гипсов и марганцовых известняков, что послужило основанием для доначисления налога в этой части.

---

[4] *Постановление Арбитражного суда Уральского округа от 27.12.2022 по делу № А50-10599/2021.*

[5] *Постановление Арбитражного суда Уральского округа от 15.12.2022 по делу № А07-27542/2021 (определением Верховного Суда Российской Федерации от 07.04.2023 № 309-ЭС23-3447 отказано в передаче кассационной жалобы для рассмотрения в судебном заседании).*

Не согласившись с таким решением налогового органа, общество оспорило его в судебном порядке, ссылаясь на то, что принадлежащие ему карьеры относятся к движимому имуществу в составе основных средств, а кроме того, обладают признаками объектов природопользования, которые налогом на имущество не облагаются.

Суды первой и апелляционной инстанций, отказывая в удовлетворении требования общества о признании решения налогового органа незаконным, исходили из того, что спорные объекты приняты к учету в составе основных средств с отнесением амортизационных отчислений в состав расходов на производство и реализацию продукции, используются в финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщика для извлечения доходов.

Суд кассационной инстанции выводы нижестоящих судов посчитал правомерными, обратив внимание на следующее.

В соответствии с п. 1 ст. 374 НК РФ (в редакции, действовавшей в соответствующие налоговые периоды) объектами налогообложения по налогу на имущество организаций для российских организаций признавалось движимое и недвижимое имущество, учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств. При этом движимое имущество, принятое с 01.01.2013 на учет в качестве основных средств, в указанные налоговые периоды было освобождено от налогообложения согласно п. 25 ст. 381 НК РФ.

Недвижимым имуществом в силу п. 1 ст. 130 ГК РФ признаются земельные участки, участки недр и все, что прочно связано с землей, то есть объекты, перемещение которых без несоразмерного ущерба их назначению невозможно, в том числе здания, сооружения, объекты незавершенного строительства.

Исходя из приведенной легальной дефиниции недвижимости, карьер, являющийся неотъемлемой частью участка недр и учитываемый при этом в составе основных средств, стоимость которого складывается из затрат на горно-подготовительные работы и вскрышу, не может быть признан движимым имуществом. Аналогичная правовая позиция нашла поддержку в письме Министерства финансов Российской Федерации от 24.03.2014 № 03-05-05-01/12785.

Принадлежащие обществу карьеры числились в его бухгалтерском учете на счете 01 «Основные средства» и отражались в составе актива бухгалтерского баланса организации (форма № 1), формирование и учет первоначальной стоимости данного имущества осуществлялись согласно принятой учетной политике. Расходы, связанные с подготовкой к разработке карьеров, отражались налогоплательщиком по дебету балансового счета 08.03 «Строительство объектов основных средств».

При таких обстоятельствах, несмотря на то, что спорные объекты представляли собой комплексы горных выработок, не предполагающих возведение

каких-либо объектов капитального строительства, они сами по себе подлежали обложению налогом на имущество как недвижимость.

Довод общества о том, что карьеры добычи полезных ископаемых относятся к объектам природопользования, которые не признаются объектами налогообложения (подп. 1 п. 4 ст. 374 НК РФ), судами также был отклонен с учетом того, что карьеры являются искусственными геологическими и географическими объектами, создаваемыми в целях добычи полезных ископаемых открытым способом. Данные объекты, обладающие искусственной природой, существуют и надлежащим образом функционируют лишь до тех пор, пока их состояние поддерживается внешними усилиями.

Иными словами, карьеры, которые создаются для обеспечения экономических потребностей общества, используются в производственно-хозяйственной деятельности человека, являются опасными и технически сложными недвижимыми объектами, не связанными с выполнением рекреационных или защитных функций, относятся к антропогенным объектам, а не к природным ресурсам, свободным от налогообложения.

3. Для целей налогообложения имущества организаций нежилое помещение в многоквартирном доме, исходя из его конструктивных особенностей и технических характеристик, может быть признано самостоятельным торговым центром (комплексом)[6].

Налоговый орган отказал обществу в предоставлении установленной в субъекте Российской Федерации налоговой льготы для торговых центров (комплексов), включенных в перечень объектов, в отношении которых налоговая база определяется как их кадастровая стоимость. Основанием для такого решения послужило то, что принадлежащее налогоплательщику нежилое помещение, используемое для осуществления торговой деятельности, не является самостоятельным, отдельно стоящим зданием, образуя составную часть многоквартирного дома, в связи с чем торговым центром (комплексом) с точки зрения действующего законодательства признано быть не может.

По требованию общества суды первой и апелляционной инстанций признали решение налогового органа незаконным, посчитав установленным наличие всех необходимых условий для предоставления налоговой льготы.

Суд округа данные выводы поддержал по следующим основаниям.

Общие условия признания объекта недвижимости административно-деловым центром или торговым центром (комплексом), а также расположен-

---

[6] *Постановление Арбитражного суда Уральского округа от 27.05.2024 по делу № А07-21968/2023.*

ными в них офисом, торговым объектом, объектом общественного питания и бытового обслуживания в целях определения налоговой базы, исчисления и уплаты налога на имущество организаций установлены п. 3 – 5 ст. 378.2 НК РФ.

В частности, торговым центром (комплексом) по общему правилу признается отдельно стоящее нежилое здание (строение, сооружение), помещения в котором принадлежат одному или нескольким собственникам и которое при этом расположено на земельном участке, один из видов разрешенного использования которого предусматривает размещение торговых объектов, объектов общественного питания и (или) бытового обслуживания, а равно предназначено для использования или фактически используется в целях размещения названных объектов (п. 4 ст. 378.2 НК РФ).

При этом конкретный перечень административно-деловых центров и торговых центров (комплексов) и помещений в них, в отношении которых налоговая база подлежит определению исходя из кадастровой стоимости, по смыслу п. 7 ст. 378.2 НК РФ определяется уполномоченным органом исполнительной власти субъекта Российской Федерации.

На региональном уровне по месту нахождения принадлежащего обществу имущества были установлены особенности взимания налога на имущество организаций в отношении сдаваемых в аренду административно-деловых центров и торговых центров (комплексов), а также помещений в них: данные объекты недвижимости при условии их включения в перечень объектов, в отношении которых налоговая база определяется как их кадастровая стоимость, налогообложению в рассматриваемый налоговый период не подлежали. При этом законом субъекта Российской Федерации предусматривалось, что нежилые помещения в многоквартирных домах также могут включаться в этот перечень в качестве самостоятельных объектов недвижимости.

Принадлежащее обществу нежилое помещение было в установленном порядке включено в региональный перечень объектов, в отношении которых налоговая база определяется исходя из их кадастровой стоимости. Как было установлено органом власти субъекта Российской Федерации, уполномоченным на ведение перечня, более 70 процентов от общей площади спорного помещения (2369,4 кв. м из 3359,5 кв. м) использовалось в качестве торговых залов для реализации товаров (оказания услуг, выполнения работ) десятью разными предприятиями (арендаторами помещения) с привлечением нескольких десятков их сотрудников.

При этом спорное нежилое помещение – по сути, торговый комплекс – хотя и являлось частью многоквартирного дома, было тем не менее оснащено собственными сетями инженерно-технического обеспечения (водопровод, канализация, электроснабжение, центральное отопление и т.д.), не связан-

ными с соответствующими системами здания, а также имело независимые системы пожарной безопасности и охранной сигнализации, оборудованную площадку накопления твердых коммунальных отходов. Необходимое хозяйственное обслуживание торговых залов, расположенных на территории комплекса, в качестве их арендодателя осуществлял сам налогоплательщик.

Изложенные обстоятельства позволили судам заключить, что принадлежащий обществу объект недвижимого имущества фактически образовывал совокупность отдельных торговых предприятий, реализующих товары и оказывающих услуги при централизации функции хозяйственного обслуживания торговой деятельности, что соответствовало понятию торгового комплекса по смыслу Национального стандарта Российской Федерации ГОСТ Р 51303-2013 «Торговля. Термины и определения», утвержденного приказом Федерального агентства по техническому регулированию и метрологии от 28.08.2013 № 582-ст и действовавшего в соответствующие налоговые периоды.

С учетом этого находящийся в собственности налогоплательщика объект недвижимости, несмотря на его расположение в составе иного здания, для целей обложения налогом на имущество организаций следовало рассматривать в качестве самостоятельного торгового центра (комплекса), в отношении которого была предоставлена налоговая льгота.

4. При включении здания в перечень объектов недвижимого имущества, в отношении которых налоговая база определяется как кадастровая стоимость, все помещения в нем по общему правилу также подлежат налогообложению исходя из кадастровой стоимости[7].

Обществу на праве собственности принадлежали расположенные на территории торгово-делового центра нежилые помещения, используемые им в предпринимательской деятельности. Указанное здание было включено в утвержденный в соответствующем субъекте Российской Федерации перечень объектов недвижимого имущества, в отношении которых налоговая база определяется как кадастровая стоимость.

По итогам камеральных налоговых проверок обществу доначислен налог в отношении принадлежащих ему объектов, которые, по мнению налогового органа, подлежали налогообложению в общеустановленном порядке исходя из их среднегодовой стоимости, а не кадастровой стоимости, поскольку сами эти помещения в указанный перечень включены не были.

---

[7] *Постановление Арбитражного суда Уральского округа от 12.12.2024 по делу № А76-41224/2023.*

Суды первой и апелляционной инстанций пришли к выводу об отсутствии оснований для доначисления обществу налога на имущество, признав действия налогового органа не соответствующими закону.

Суд округа с такими выводами согласился ввиду следующего.

В соответствии с положениями ст. 378.2 НК РФ, предусматривающими исключения из общего правила об уплате организациями налога на имущество исходя из среднегодовой остаточной стоимости основных средств, в отношении отдельных видов недвижимости налоговая база подлежит исчислению от кадастровой стоимости этого имущества. В частности, в указанном порядке определяется налоговая база в отношении административно-деловых и торговых центров (комплексов), а также помещений в них (подп. 1 п. 1).

Установление указанных особенностей налогообложения имело своей целью переход к более справедливому распределению налоговой нагрузки за счет увеличения уровня налоговой нагрузки на объекты коммерческой недвижимости, в том числе административно-делового и торгового назначения. Такой подход законодателя к нормативному регулированию был обусловлен тем, что в подобных зданиях, включаемых в перечни объектов недвижимого имущества, в отношении которых налоговая база определяется как их кадастровая стоимость, как правило, осуществляют хозяйственную деятельность или деятельность по сдаче помещений в аренду именно организации-собственники.

При этом по смыслу положений пунктов 3, 4 ст. 378.2 НК РФ значимой с точки зрения налогообложения в данном случае является концентрация потенциально доходной недвижимости, когда назначение, разрешенное использование или наименование помещений, составляющих не менее 20 процентов общей площади здания (строения, сооружения), предусматривает размещение офисов и сопутствующей офисной инфраструктуры либо торговых объектов, объектов общественного питания и (или) объектов бытового обслуживания, что определяет распространение по этому признаку повышенной налоговой нагрузки на все помещения соответствующего центра (комплекса) (определение Конституционного Суда Российской Федерации от 11.03.2021 № 374-О).

Таким образом, в случае если здание (строение, сооружение) включено в перечень объектов недвижимого имущества, в отношении которых налоговая база определяется как кадастровая стоимость, то и все находящиеся в нем помещения также подлежат налогообложению исходя из кадастровой стоимости независимо от того, включены ли они в такой перечень непосредственно. Аналогичные разъяснения были изложены в письме Министерства финансов Российской Федерации от 16.03.2017 № БС-4-21/4780.

Принимая во внимание, что здание торгово-делового центра, в котором располагались принадлежащие обществу объекты недвижимости, было в установленном порядке включено в соответствующий региональный перечень, в отношении всех отдельных помещений, находящихся в этом здании, при расчете суммы налога на имущество организаций также должна была использоваться их кадастровая стоимость. В этом случае, как отметил суд кассационной инстанции, первоочередное значение для целей взимания данного налога имеет в целом назначение здания, в котором расположены помещения (деловое, административное, коммерческое и т.п.), а не конкретные технические характеристики этих помещений.

4.1. В *другом деле*[8] суды поддержали позицию налогового органа о необходимости определения налоговой базы исходя из кадастровой стоимости имущества в отношении помещений распределительного пункта и трансформаторной подстанции, расположенных в торгово-офисном здании.

При рассмотрении данного дела налогоплательщиком заявлялись доводы относительно того, что принадлежащие ему нежилые помещения фактически представляют собой объекты энергоснабжения и, несмотря на их нахождение в здании, включенном в соответствующий региональный перечень, не используются и по своим характеристикам объективно не могут быть использованы в качестве коммерческой недвижимости.

Между тем по смыслу выводов, изложенных в постановлении Конституционного Суда Российской Федерации от 12.11.2020 № 46-П, в обычной деловой обстановке любая недвижимость, расположенная в административно-деловых и (или) торговых центрах (комплексах), может быть использована как доходный объект. Такая возможность образует объективную предпосылку высокой стоимости данного имущества в сравнении с другими видами недвижимости и, соответственно, учитывается при принятии законодательных решений, касающихся повышенного налогообложения этих помещений, которые в любом случае входят в состав центров (комплексов), концентрирующих потенциально доходную недвижимость, даже если фактически они используются по иному назначению, не связанному с осуществлением соответствующей хозяйственной деятельности.

В настоящем случае сказанное дополнительно подтверждалось тем, что спорные объекты электроснабжения – трансформаторная подстанция и распределительный пункт, принадлежащие налогоплательщику, использовались им в целях передачи электрической энергии, потребляемой в процессе функционирования соответствующего торгово-офисного здания. Другие собственники и иные владельцы помещений в этом здании

---

[8] *Постановление Арбитражного суда Уральского округа от 07.11.2023 по делу № А50-31394/2022 (определением Верховного Суда Российской Федерации от 01.02.2024 № 309-ЭС23-29414 отказано в передаче кассационной жалобы для рассмотрения в судебном заседании).*

вносили ему плату за потребление поставляемой энергии согласно установленным тарифам, что само по себе выступало свидетельством коммерческого значения облагаемой налогом недвижимости.

При указанных обстоятельствах оснований для исчисления налога на имущество организаций из расчета среднегодовой стоимости спорных объектов недвижимости не имелось.

4.2. По результатам рассмотрения *иного дела*[9] суды признали правомерным доначисление налоговым органом налога исходя из кадастровой стоимости объекта недвижимости – жилого помещения, расположенного в административно-деловом центре.

Указанное помещение, принадлежащее налогоплательщику на праве собственности, не было отнесено законом субъекта Российской Федерации к объектам недвижимого имущества, в отношении которых налоговая база определяется как кадастровая стоимость, в качестве жилого помещения применительно к подп. 4 п. 1 ст. 378.2 НК РФ. Тем не менее, данное помещение располагалось в пределах офисного здания, которое, в свою очередь, было включено в соответствующий региональный перечень на основании подп. 1 п. 1 ст. 378.2 НК РФ.

При этом налогоплательщиком в материалы дела не представлено доказательств того, что спорное помещение, учтенное в технической документации на здание как «общежитие», было в установленном жилищным законодательством порядке отнесено к специализированному жилищному фонду, а равно фактически эксплуатировалось им в таком качестве для проживания граждан. Напротив, как было установлено судами, принадлежащий налогоплательщику объект недвижимости использовался им в коммерческих целях, передаваясь за плату во временное владение и пользование другим юридическим лицам.

С учетом этого, принимая во внимание возможность использования расположенного в административно-деловом центре жилого помещения в качестве доходного объекта, налоговый орган пришел к верному выводу о необходимости определения налоговой базы по кадастровой стоимости этого имущества, а не его среднегодовой стоимости.

---

[9] *Постановление Арбитражного суда Уральского округа от 08.11.2023 по делу № А50-4618/2023 (определением Верховного Суда Российской Федерации от 01.02.2024 № 309-ЭС23-29390 отказано в передаче кассационной жалобы для рассмотрения в судебном заседании).*

4.3. Наконец в *еще одном деле*[10] суды посчитали подлежащим налогообложению в аналогичном порядке также общее имущество в нежилом здании (места общего пользования).

Так, установив, что налогоплательщику на праве собственности принадлежат нежилые помещения в здании торгово-развлекательного комплекса, суды пришли к выводу о принадлежности ему также доли в праве общей долевой собственности в отношении общего имущества в этом здании (п. 1 ст. 290 ГК РФ, п. 1 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 23.07.2009 № 64 «О некоторых вопросах практики рассмотрения споров о правах собственников помещений на общее имущество здания»). На данном лице, следовательно, лежала установленная ст. 249 ГК РФ обязанность участвовать в несении бремени содержания общего имущества, в том числе в уплате налогов, сборов и иных обязательных платежей соразмерно своей доле в нем.

Такое общее имущество в рассматриваемом случае было представлено встроенными нежилыми помещениями (местами общего пользования), поставленными на кадастровый учет в качестве самостоятельных объектов недвижимости, которые отвечали предусмотренным ст. 374 НК РФ критериям объекта обложения налогом на имущество организаций.

Поскольку же само здание торгово-развлекательного комплекса, в котором находилось принадлежащее налогоплательщику имущество, было включено в перечень объектов, в отношении которых налоговая база определяется как кадастровая стоимость, исчисление указанного налога применительно к расположенным в этом здании помещениям вспомогательного назначения, сформированным и учтенным как отдельные недвижимые вещи, аналогично, должно было осуществляться исходя из установленной для них кадастровой стоимости.

5. Исключение объекта налогообложения из перечня объектов недвижимого имущества, в отношении которых налоговая база определяется как кадастровая стоимость, является основанием для пересмотра налоговых обязательств в завершенных отношениях по уплате налога на имущество лишь в случае, если такое исключение привело к улучшению положения налогоплательщика[11].

Находящиеся в собственности общества объекты недвижимости (административно-производственный корпус и здание теплицы) были включены в перечень объектов недвижимого имущества, в отношении которых налоговая база определяется как кадастровая стоимость.

---

[10] *Постановление Арбитражного суда Уральского округа от 22.02.2023 по делу № А50-7465/2022.*

[11] *Постановление Арбитражного суда Уральского округа от 26.06.2024 по делу № А50-23537/2023.*

Впоследствии, уже по окончании спорного налогового периода, указанные объекты исключены из кадастрового перечня ввиду их несоответствия установленным в ст. 378.2 НК РФ признакам административно-деловых центров и торговых центров (комплексов). При этом соответствующим решением уполномоченного органа исполнительной власти субъекта Российской Федерации предусматривалось, что оно распространяется на правоотношения, возникшие с 1-го числа предшествующего налогового периода по налогу на имущество организаций, то есть имеют обратную силу.

Данные обстоятельства послужили основанием для доначисления обществу налога исходя из среднегодовой стоимости принадлежащего ему недвижимого имущества, с чем налогоплательщик не согласился.

Отказывая в удовлетворении требования общества о признании решения налогового органа недействительным, суд первой инстанции руководствовался тем, что исключение объекта налогообложения из кадастрового перечня свидетельствует об отпадении правовых оснований для исчисления налога на это имущество исходя из его кадастровой стоимости и, следовательно, необходимости перерасчета налоговых обязательств за соответствующий налоговый период.

Апелляционный суд, отменяя решение суда первой инстанции и удовлетворяя требования заявителя, отметил, что, поскольку спорные объекты недвижимости ранее были в установленном порядке включены в соответствующий перечень, при исчислении налога на имущество общество могло и должно было исходить из того, что в качестве налоговой базы по этим объектам принимается именно их кадастровая стоимость.

Суд округа судебные акты по делу отменил, посчитав выводы судов первой и апелляционной инстанций преждевременными ввиду следующего.

На основании пунктов 2, 3 ст. 5 НК РФ акты законодательства о налогах и сборах, устанавливающие новые налоги, сборы и (или) страховые взносы, повышающие налоговые ставки, размеры сборов и (или) тарифы страховых взносов, устанавливающие или отягчающие ответственность за нарушение законодательства о налогах и сборах, устанавливающие новые обязанности или иным образом ухудшающие положение налогоплательщиков, плательщиков сборов и (или) плательщиков страховых взносов, а также иных участников отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах, обратной силы не имеют.

Напротив, за актами законодательства о налогах и сборах, которыми устраняется или смягчается ответственность за нарушение законодательства о налогах и сборах либо устанавливаются дополнительные гарантии защиты прав налогоплательщиков, плательщиков сборов, плательщиков страховых взносов, налоговых агентов, их представителей, признается обратная сила.

Приведенные положения по общему правилу распространяются также на нормативные правовые акты органов исполнительной власти субъектов, издаваемые ими в пределах своей компетенции в соответствии с законодательством о налогах и сборах Российской Федерации (п. 5 ст. 5 НК РФ).

Принимая во внимание, что акты органов исполнительной власти субъектов Российской Федерации (постановления, приказы, распоряжения) об утверждении перечней объектов недвижимого имущества, в отношении которых налоговая база определяется как кадастровая стоимость, принимаются во исполнение требований п. 7 ст. 378.2 НК РФ, эти акты действуют во времени в вышеуказанном порядке, определенном федеральным законом для вступления в силу актов законодательства о налогах и сборах Российской Федерации. Такой вывод согласуется с правовой позицией, изложенной, например, в письмах Министерства финансов Российской Федерации от 14.01.2020 № 03-05-04-01/881, от 11.04.2023 № 03-05-04-01/31915.

В ходе рассмотрения анализируемого дела общество приводило доводы о том, что изменение особенностей налогообложения принадлежащих ему объектов недвижимости, налоговая база в отношении которых ранее определялась по их кадастровой стоимости, а не среднегодовой стоимости имущества, ухудшило его положение как налогоплательщика вследствие фактического увеличения налога, подлежащего уплате.

Налоговый орган, в свою очередь, последовательно ссылался на допустимость придания обратной силы спорному нормативному правовому акту с учетом того, что при исчислении налога на имущество организаций в исследуемый налоговый период общество в отсутствие правовых оснований пользовалось налоговыми льготами, установленными региональным законодательством для отдельных категорий объектов, в отношении которых налоговая база определяется как кадастровая стоимость. В случае исчисления налога на спорное имущество без учета названных льгот, на которые налогоплательщик не вправе был претендовать, на этом лице в действительности лежала бы обязанность уплатить налог в большем размере, чем по результатам доначисления налога согласно решению налогового органа.

Между тем изложенные доводы лиц, участвующих в деле, никакой оценки со стороны судов первой и апелляционной инстанций не получили, без чего невозможным являлось правильное решение вопроса о допустимости ретроспективного действия решения уполномоченного органа исполнительной власти субъекта Российской Федерации об исключении объектов налогообложения из соответствующего перечня. Необходимость исследования соответствующих фактических обстоятельств потребовала направления дела судом кассационной инстанции на новое рассмотрение.