



**Петр Азерович Попов**  
ведущий юрист юридической фирмы  
«Пепеляев Групп»

## Кто несет риск существенной кадастровой ошибки?

**Комментарий к определению Судебной коллегии по экономическим спорам  
ВС РФ от 19.07.2019 № 305-КГ18-17303**

В статье рассматривается правовая проблема возложения риска ошибки в расчете кадастровой стоимости, приведшей к многократному ее занижению, в целях исчисления налога на имущество организаций. Хотя сам вопрос, возникший в судебной практике, уже решен законодателем, мотивировочная часть позиции высшей судебной инстанции вызывает сомнения с точки зрения правовой логики. На взгляд автора, обоснование, избранное высшим судом, не стоит распространять на другие категории дел.

*Ключевые слова: кадастровая стоимость, налог на имущество, законные ожидания*

**Petr Popov**

Senior Associate, *Pepeliaev Group*

## Who Bears the Risk of a Significant Cadastral Error?

### Case Comment on the Judgment of the Chamber for Commercial Disputes of the SC RF No. 305-КГ19-17303, 19 July 2019

The article deals with the legal problem of imposing the risk of error in the calculation of cadastral value, which led to its multiple understatement, when this calculation is used to determine the property tax for organisations. Although the very issue that has arisen in the judicial practice has already been solved by statute, the argumentation of the Supreme Court is doubtful from the point of view of legal logic. In the author's opinion, the reasoning chosen by the highest court should not be extended to other categories of cases.

*Keywords: cadastral value, property tax, legal expectations*

Одним из самых широко обсуждаемых налоговых споров 2019 г. стало дело ООО «Юмакс» (№ А40-232515/2017) о периоде применения исправленной кадастровой стоимости здания, расположенного у самого сердца Москвы — на ул. Ильинка в районе Китай-города.

В рамках этого дела надзорное ведомство столицы в 2014 г. выявило, что здание, отнесенное при проведении кадастровой оценки к «прочим объектам», реально используется для торговли и размещения офисов. В начале 2016 г. московские власти обратились по установленной процедуре в Комиссию по рассмотрению споров о результатах определения кадастровой стоимости, которая почти сразу признала ранее определенную кадастровую стоимость недостоверной. В середине 2016 г. в кадастр была внесена новая стоимость, более чем десятикратно превышающая прежнюю. В конце 2016 г. новая кадастровая стоимость была установлена нормативно постановлением Правительства Москвы от 26.12.2016 № 937-ПП, причем с начала года. То же произошло с рядом иных московских построек.

Собственники затронутых построек, среди которых и ООО «Юмакс», оспорили распространение увеличенной кадастровой стоимости на 2016 г., сославшись на ст. 5 НК РФ, согласно которой нормативные положения, ухудшающие положение налогоплательщиков, не могут иметь обратную силу и могут применяться не ранее года, следующего за годом их принятия. Мосгорсуд поддержал заявителей, в 2018 г. признав недействующим со дня принятия пункт, который распространил новую кадастровую стоимость на 2016 г. С этим согласилась Судебная коллегия по административным делам ВС РФ<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> См.: определение ВС РФ от 06.03.2019 № 5-АПА19-12.

Собственник здания исчислил налог на имущество за 2016 г. по прежней кадастровой стоимости, с чем не согласился налоговый орган, который настаивал на применении увеличенной кадастровой стоимости именно в 2016 г.

Судебная коллегия по экономическим спорам ВС РФ (далее — Коллегия) указала, что при исчислении налога в сложившемся положении нельзя применять ни прежнюю кадастровую стоимость, которая не соответствует реальной, ни новую, поскольку она не может распространяться на 2016 г. с учетом правовой позиции Мосгорсуда. В таком случае следует определить рыночную цену здания. Коллегия отмечает, что основанием для этого выступает «отсутствие надлежащего учета объекта налогообложения (его стоимостных характеристик)». Величина налога на имущество за 2016 г. в подобной ситуации должна определяться косвенным расчетным путем применительно к подп. 7 п. 1 ст. 31 НК РФ, учитывая также, что рыночная стоимость постройки в целях кадастровой оценки имеет преимущество перед условной массовой оценкой.

Ключевым вопросом в данном споре можно назвать применимость правового принципа защиты доверия — поддержания доверия к закону и действиям государства. В рассматриваемом деле этот принцип проявляется через вопрос, могли ли налогоплательщики полагаться на ранее определенную кадастровую стоимость своих построек, т.е. можно ли считать, что у налогоплательщиков были созданы правомерные и подлежащие защите ожидания, что такая стоимость может изменяться.

Коллегия указала, что многократное различие между первоначально определенной и исправленной кадастровой стоимостью «со всей очевидностью не укладывается в разумный диапазон возможных значений», которые могут быть получены в рамках надлежащей кадастровой оценки. Такой уровень отклонения позволяет сделать вывод о заведомой неверности прежней кадастровой оценки. Коллегия полагает, что неверность оценки была заведомой в том числе для самого налогоплательщика как действующей коммерческой организации.

Эти аргументы Коллегии не лишены разумных оснований. Нам трудно представить себе собственника здания в столичном Китай-городе, который, понимая, что в здании ведется торговля и размещаются офисы, полагается на его стоимость в размере нескольких десятков миллионов рублей как на достоверную. Однако мы позволим себе усомниться в логике Коллегии, согласно которой, если кадастровая стоимость, определенная в официальной процедуре, заведомо занижена и даже смехотворна, нельзя полагаться на нее при исчислении налога на имущество.

Закон возлагает обязанность достоверной кадастровой оценки имущества в целях уплаты налога на государство, а не на налогоплательщика. Если государство завысило оценку, то налогоплательщик вправе ее оспаривать. При этом обратный подход — если государство занизило кадастровую оценку, то налогоплательщик обязан воздержаться от ее применения, — не имеет оснований в законодательстве о налогах и в законах логики, это альтруизм привлекательный, но внеправовой. Здесь не может быть исключений ни для многократного занижения, ни для занижения более скромного, когда о нем достоверно известно налогоплательщику, ни для действующих коммерческих организаций.

Существует довольно известная правовая аксиома, которая обычно вкладывается в умы студентов на втором или третьем курсе юридического вуза в рамках преподавания уголовного права: невозможна ответственность за бездействие, когда закон не закрепляет прямую обязанность действовать. Эта правовая аксиома действует в любой отрасли права, включая налогообложение.

Например, по итогам выездной проверки доначислен налог на сотню миллионов рублей. Однако затем в решении о взыскании налога пропущены три последних разряда величины недоимки и взыскана сотня тысяч, после чего срок взыскания пропущен. Может ли налоговый орган попытаться взыскать недоимку после пропуска срока? Полагаем, что ответ на этот вопрос должен быть отрицательным, сколь громким ни был бы воображаемый смех налогоплательщика, получившего решение о взыскании недоимки с явной ошибкой и дождавшегося истечения срока давности. Даже если это действующая коммерческая организация.

По общему правилу в публично-правовых отношениях частная сторона не может отвечать за ошибку публичной стороны, даже если такая ошибка освободила частную сторону не только от какой-либо ответственности, но и от правовой обязанности, и даже если частная сторона не просто скромно отмалчивается, но и, можно подразумевать, злорадно усмехается упущению носителей власти.

Коллегия верно указывает, что защите подлежат именно правомерные, а не любые ожидания частной стороны публично-правового отношения. Вместе с тем недопустимо подменять критерий правомерности ожиданий их добросовестностью. Например, ожидание истечения срока давности правомерно, и даже если лицо знает, что несло правовую обязанность и избежало ее за истекшей давностью, т.е. не может разумно и добросовестно полагаться на отсутствие обязанности, нельзя понудить лицо к ее исполнению.

Нельзя полностью согласиться и с аргументом Коллегии об отсутствии должного учета облагаемой налогом стоимости имущества. Обязанность достоверной кадастровой оценки в целях уплаты налога на имущество возложена на государство, а не на налогоплательщика. Значит, риск занижения кадастровой стоимости в пользу налогоплательщика, как правило, должна нести казна.

Коллегия считает исправление многократно заниженной кадастровой стоимости равнозначным исправлению ошибки, а не изменению кадастровой стоимости. Стабилизационные нормы о действии во времени увеличения кадастровой стоимости неприменимы к исправлению ошибок, что было прямо закреплено законом, хотя и позже спорного периода (п. 15 ст. 378.2 НК РФ в редакции Федерального закона от 30.11.2016 № 401-ФЗ). Вместе с тем в 2016 г. особенности налогообложения при исправлении кадастра действовали только для технических ошибок, таких как опечатки или счетные ошибки. Ошибки методики расчета, которые касаются, в частности, характеристик построек (например, целей их использования), не могли относиться к техническим.

Изменения п. 15 ст. 378.2 НК РФ сделали рассматриваемую проблему исторической. Сейчас в схожей ситуации будет применяться именно исправленная кадастровая стоимость. Тем не менее мотивы Коллегии важны не столько для кон-

кретного спора, сколько для правовой системы в целом. На наш взгляд, ради кажущегося более справедливым решения конкретного спора вряд ли оправданно изменять общеправовые аксиомы, равно как и придавать обратную силу новым нормам.

Также Коллегия упомянула требование юридического равенства, которое в сложившейся ситуации не позволяет допустить исчисление налога на основе величины многократно меньшей, чем действительная стоимость здания. Иначе налогоплательщик получил бы несоразмерные преимущества в сравнении с остальными. Наконец, Коллегия указала на обеспечение при исправлении кадастровой стоимости экономически обоснованного налогообложения.

На наш взгляд, Коллегия не придавала требованиям равенства и экономического основания налога более существенного значения, чем принципу защиты доверия и правомерных ожиданий, и два дополнительных аргумента важны лишь в неразрывной связи с основным аргументом. Например, если бы налоговый орган пропустил срок давности взыскания налога, то налогоплательщик имел бы правомерные ожидания, что налог никогда не будет взыскан, даже если все остальные плательщики налога уплатили причитающуюся величину и она имеет экономические основания.

Полагаем очевидным, что ни один из аргументов Коллегии в принципе не может применяться к исчислению налога по кадастровой стоимости физическими лицами: для них возложение бремени кадастровой ошибки на государство очевидно.

Тем не менее мы далеки от мнения, будто единственно верным решением спора было подтверждение прежней, заниженной кадастровой стоимости. По нашему убеждению, как в рамках данного спора, так и в схожих спорах иных сторон надлежало выяснить, была ли кадастровая ошибка допущена самими носителями публичной власти или к ее совершению как-либо причастен сам собственник. Изложив ту же мысль проще, получим вопрос: почему кадастровая стоимость зданий оказалась занижена многократно? В каком положении относительно наступивших последствий — кадастровой ошибки — находится налогоплательщик?

Постройки ставятся на кадастровый учет в заявительном порядке. Поэтому следует изучить, какие данные о постройке должен был предоставить и предоставлял собственник, были ли данные о направлениях использования здания достоверными при их подаче, была ли обязанность обновить эти данные, а значит, мог ли собственник ввести в заблуждение носителей публичной власти при кадастровой оценке или отклонение кадастровой оценки никак от него не зависело.

Если налогоплательщик, например, предоставил для кадастровой оценки ложные данные о направлениях использования здания или не обновил их, хотя должен был это сделать, то именно поэтому — а не из-за многократности отклонения полученной оценки — он лишается правомерных ожиданий, поскольку он своими действиями, или же бездействием вопреки прямой обязанности действовать, опорочил процедуру оценки и ее результат, и имеется причинно-следственная связь его действий (бездействия) с наступившей ошибкой.

В силу общего правила п. 1 ст. 54 НК РФ, примененного к любым налогам, ошибка, допущенная налогоплательщиком и приведшая к занижению налога, исправляется в периоде совершения. Для налогообложения имущества по кадастровой стоимости это означает, что при доказанности ошибки именно самого налогоплательщика, которая привела к кадастровой ошибке, могло бы допускаться принудительное исправление этой ошибки и взыскание недоимки. Более того, налог можно было бы доначислить не только за 2016 г., но и за предыдущие периоды с учетом срока глубины охвата проверки, и тогда подход мог бы оказаться жестче, чем в конкретном рассмотренном деле.

Судебные акты по делу не содержат доводов налогового органа по этим вопросам, хотя речь могла идти даже не о заведомом обмане при кадастровой оценке. Достаточно было бы доказать объективную недостоверность представленных налогоплательщиком для кадастрового учета данных, и тогда уже налогоплательщик должен был бы доказать, что он при должной осмотрительности не мог избежать ошибки. При виновной ошибке налогоплательщика в подаче сведений, значимых для кадастровой оценки, он не мог бы иметь правомерных ожиданий. Но возможен иной подход, основанный на доказывании умысла налогоплательщика и совершения им обмана при кадастровой оценке.

Подводя итог сказанному, мы полагаем, что поиск правильного решения данного спора и схожих дел более сложен, чем указывает Коллегия. В самом конце 2019 г. определением судьи ВС РФ отказано в передаче дела для пересмотра в Президиум ВС РФ. Это показывает, что судебная система страны уверенно отвергает обе крайности: как запрет понуждения налогоплательщика к уплате налога со стоимости выше, чем существенно заниженная величина в кадастре, так и «исцеление» ошибки через применение новой кадастровой стоимости. Вместе с тем мы надеемся на дальнейшее развитие и уточнение правовых подходов Верховного Суда РФ, которые применяются в ситуациях, подобных рассмотренной.

## **Information about the author**

*Petr Popov* — Senior Associate, *Pepeliaev Group* (e-mail: p.popov@pgplaw.ru).