

Переход к налогообложению объектов капитального строительства по их кадастровой стоимости*. Часть 1

Н.В. Волович

профессор Финансового университета при Правительстве Российской Федерации (г. Москва), член Европейской академии по земельным отношениям (г. Цюрих), доктор экономических наук

Николай Владимирович Волович, wolowitsch@list.ru

Россия приступила к очередному этапу реформирования системы имущественного налогообложения – налоговая база по всем объектам недвижимости будет определяться от их кадастровой стоимости. На примере кадастровой и рыночной оценки торговых и офисных объектов, уже с 2014 года перешедших на новые условия определения налоговой базы, видно, что перед теорией и практикой оценки в целом стоят особые задачи:

1) выделить объект оценки из ведущегося бизнеса и отделить его от производственного и иного оборудования;

2) разделить единый объект недвижимости на земельный участок и другие объекты недвижимости для определения налоговой базы.

Реформирование системы имущественного налогообложения необходимо рассматривать комплексно, в единстве с другими принимаемыми правительством мерами в этой сфере, такими как освобождение от налога движимого имущества организаций, вновь введенного с 2013 года, переход в бухгалтерском учете на Международные стандарты финансовой отчетности¹.

В этих условиях все сложности кадастровой оценки земельных участков и других объектов недвижимости, проявившиеся

в период после кризиса 2008–2009 годов, будут серьезно тормозить проведение налоговой реформы. В первом приближении заметно, что в основе нарастающего конфликта между требованиями к достоверности результатов кадастровой оценки и реальностью лежит отсутствие у государства, бизнеса и населения системной информации о происходящих на рынке недвижимости процессах. Это касается как собственно ценовой информации, так и информации об объектах недвижимости. Государство не владеет достаточным для проведения реальной политики в сфере земельно-имущественных отношений объемом сведений ни о качественном состоянии почв и техническом состоянии зданий, ни о размерах объектов недвижимости, их количестве и владельцах.

Причина, определившая конфликт между потребностями в системной информации о рынке недвижимости и ее наличием, в несоответствии качества нормативной правовой базы в этой сфере и социально-политического уровня проблемы. В этом отношении система государственной кадастровой оценки (далее – ГКО) является одним из наиболее проблемных блоков в системе государственного регулирования социально-экономических процессов. Уже

* В подготовке настоящей статьи принимали участие сотрудники ООО «Институт оценки» С. Кучин и Е. Турова.

¹ См. Приложение № 7 «Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости» к приказу Министерства финансов Российской Федерации от 18 июля 2012 года № 106н.

нельзя не замечать тот факт, что, хотя в последние годы кадастровая оценка стала фактически единственным источником информации для принятия экономических мер в сфере земельно-имущественных отношений, *эта сфера общественных отношений наименее обеспечена адекватным правовым регулированием.* Действует только один профильный закон – Федеральный закон от 29 июля 1998 года № 135-ФЗ «Об оценочной деятельности в Российской Федерации» (далее – Закон об оценочной деятельности), наличие которого никак не может исправить ситуацию. Его нормы не получили конкретизации и развития на уровне постановлений Правительства Российской Федерации, а были отрывочно интерпретированы только на уровне разрозненных ведомственных актов, качество которых способно только порождать новые и новые споры между всеми субъектами оценочной деятельности². Единственное постановление Правительства Российской Федерации, напрямую посвященное ГКО [3], было принято еще в 2001 году. С тех пор изменились и рынок недвижимости, и направление правового регулирования отношений в сфере недвижимости. Однако применительно к кадастровой оценке произошедшие изменения вообще не анализировались, соответственно, это не было отражено в нормативных актах ведомственного характера.

В итоге в 2011–2012 годах вся массовая оценка недвижимости (объектов капитального строительства; далее – также ОКС) проводилась фактически без методического обеспечения, а единственный приказ Министерства экономического развития и торговли Российской Федерации, касающийся этого вопроса, датирован 2006 годом и относится к вопросам

тестирования системы массовой оценки³. Анализ результатов такой оценки показал, что муниципальные образования имеют претензии к качеству исходных данных кадастрового учета, а также к тому, что связь объектов недвижимости с их местоположением на конкретном земельном участке отсутствует, проводилось лишь сравнение результатов с данными Федеральной службы государственной статистики по квартирному рынку в среднем. По этой причине провести системный анализ объектов индивидуального жилищного строительства, гаражей или объектов, расположенных в садово-дачных товариществах, для подготовки к введению налога на недвижимость граждан фактически невозможно.

Уже после проведения массовой оценки объектов недвижимости существенно изменилось гражданское законодательство. Стало ясно, что понятия «объект недвижимости» и «объект капитального строительства» нетождественны и фактически за значительной частью учтенных в государственном кадастре недвижимости (далее – ГКН) объектов не стоит как таковой объект недвижимости. Однако они подлежат кадастровой оценке как объекты недвижимости, что закреплено в федеральном стандарте оценки «Определение кадастровой стоимости (ФСО № 4)» (далее – ФСО № 4). В целом ГКО оказалась никак не вписана в правовую реформу последних лет (принятие, по сути, нового Гражданского кодекса), не основана на единстве учета земельного участка и находящихся на нем других объектов недвижимости, и проводится в отсутствие достоверной и систематизированной рыночной информации. Это привело к отсутствию принципиальных ориентиров, позволяющих оценщику определить соб-

² Например, в Германии стандарты оценки принимаются Правительством государства после утверждения верхней Палатой Парламента именно в силу их важности для установления налоговой базы.

³ Приказ Министерства экономического развития и торговли Российской Федерации от 3 ноября 2006 года № 358 «Об утверждении методических рекомендаций по определению кадастровой стоимости объектов недвижимости жилого фонда для целей налогообложения и методических рекомендаций по определению кадастровой стоимости объектов недвижимости нежилого фонда для целей налогообложения».

ственно объект оценки и важнейшие факторы его стоимости.

Дело в том, что по мере усложнения общественных отношений усложняется и правовое регулирование, изменяются подходы к уже существовавшим видам недвижимости и появляются новые объекты прав, в отношении которых должна определяться та или иная стоимость. Однако оценка, в том числе кадастровая, не включена в этот процесс. Скорее всего, изначально была поставлена неправильная (излишне амбициозная) цель оценки – установить для всех объектов налогообложения их рыночную стоимость. Исходным принципом ГКО стало отождествление кадастровой и рыночной стоимостей недвижимости, что связано с господством концепции снижения роли государства в 1990-е годы. Несмотря на очевидную разумность перехода на адвалантные принципы налогообложения (когда рыночная информация является исходной для определения налоговой базы) реально этот принцип ГКО не реализуется в чистом виде ни в одной стране.

Почему же западные специалисты – представители Мирового банка и Европейского союза, консультировавшие наше правительство в части регулирования рынка недвижимости в середине 2000-х, настаивали на переходе России к налоговой базе от рыночной стоимости объектов недвижимости? В те годы страны, представители которых входили в состав этой группы, только лишь при обсуждении возможности введения налога в такой форме столкнулось с неразрешимыми социально-политическими и организационно-методическими противоречиями. Страны Восточной Европы, например Латвия, которые ввели систему адвалантного налогообложения на основе кадастровой стоимости, уже после первого этапа реализации такой политики были вынуждены серьезно скорректировать ее и отказаться от ряда поставленных целей, фактически создав смешанную нормативно-адвалантную систему на основе оценочного зонирования. Другой яркий пример – отказ Италии вво-

дить налог на недвижимость, несмотря на давление европейских кредиторов.

Зарубежные консультанты нашего правительства называли две важнейшие причины внедрения «сырой» модели налогообложения недвижимости на основе ее рыночной стоимости именно в России.

Во-первых, наша страна начинает строить новую систему с чистого листа. Соответственно, нам легче сразу создать правильную систему, чем ломать сложившуюся десятилетиями. Это позволит на основе передового опыта как систематизировать рыночные данные, так и создать систему регистрации прав на объекты недвижимости, то есть позволит создать модель не догоняющего, а опережающего развития.

Во-вторых, в силу заинтересованности местных властей и региональных правительств в источниках доходов, поступающих в бюджеты, новая система налогообложения создаст стимулы к наполнению кадастра реальными сведениями об объектах недвижимости, без чего сам кадастр будет нежизнеспособным.

В итоге созданная в России система свелась к регистрации титула собственности, и не позволяет иметь информацию для эффективного регулирования сферы недвижимости. Боязнь налога заставляет владельцев недвижимости, наоборот, искажать учетные данные (возможно, это и предполагалось с самого начала). Сейчас свернут и проект Федеральной службы государственной регистрации, кадастра и картографии «Мониторинг рынка недвижимости», таким образом, исключена и возможность эффективного контроля за рынком. И если в последние годы в России и наблюдался рост доходов от взимания налогов на имущество, то это происходило в основном за счет ликвидации налоговых льгот для объектов производственной и социальной инфраструктуры и расширения списка бюджетных организаций – плательщиков налога, а также из-за пополнения базы за счет приватизации земель и строительства новых объектов.

Возник парадокс: с одной стороны, был допущен сильный крен в сторону частного правового подхода к оценке, с другой – было забыто, что стоимость является одной из важнейших характеристик объекта права. В связи с этим уместно отметить, что бывают как разные объекты прав, так и разные стоимости таких объектов, и сводить стоимость различных объектов прав лишь к рыночной, причем независимо от целей оценки, является ошибочным упрощением сложных отношений по поводу недвижимости. Теперь эти ориентиры нуждаются в корректировке с сохранением уже накопленного положительного опыта.

Не позднее 2016 года во всех российских регионах должно начаться проведение следующего этапа кадастровой оценки недвижимости, но пока мы не готовы (ни информационно, ни организационно, ни методически). В сложившихся условиях реализация идеи о переходе функций государственной кадастровой оценки недвижимости к специально созданным государственным учреждениям не решает проблему, а только обостряет ее. Но очевидно, что главную (но не подавляющую, а руководящую) роль должно играть именно Правительство Российской Федерации (посредством принятия постановлений и распоряжений). Сегодня значимость оценочной деятельности и ее влияние на развитие социально-экономических отношений по сравнению с концом 1990-х годов, когда принимался Закон об оценочной деятельности, принципиально иные. Вот почему продолжать ее регулирование разрозненными ведомственными актами и актами саморегулируемых организаций невозможно.

Очевидно, что строить такую систему необходимо с учетом и новых социальных рисков, которые реально проявятся при переходе на налог на недвижимость граждан вместо налога на имущество физических лиц. Сейчас часть собственников имеют возможность прямо влиять на процессы определения налоговой базы и установления налогов на их имущество различными

способами. В этой сложной ситуации Правительство Российской Федерации нашло правильное решение в виде перехода на новые условия налогообложения в первую очередь наиболее дорогостоящей коммерческой недвижимости. Также аккуратно вводился налог на землю в начале 1990-х годов, что полностью оправдалось.

Время, которое осталось до начала проведения следующего этапа кадастровой оценки объектов недвижимости, необходимо использовать на формирование надежной, пусть и упрощенной, базы данных об объектах недвижимости, в которой в том числе будут содержаться реальные сведения о ценах сделок с ними, а также на создание соответствующей глубине задач методики массовой оценки земельных участков и других объектов недвижимости для целей налогообложения, поскольку сегодня методологическое и методическое обеспечение работ по кадастровой оценке недвижимости не соответствует современному состоянию рынка. Очевидно, что необходимо утвердить единую методику кадастровой оценки земельных участков и других объектов недвижимости.

Во-первых, части единого объекта недвижимости не должны оцениваться на разную дату и различными оценщиками – это следует осуществлять в рамках одного контракта на кадастровую оценку. Проводя отдельно оценку земельных участков и находящихся на них иных объектов недвижимости (еще и на разные даты), перейти к оценке единого объекта недвижимости невозможно даже гипотетически. Сейчас ни один из исполнителей работ по массовой оценке не может точно сказать, какая часть стоимости застроенного земельного участка было отнесена к зданию или помещению.

Во-вторых, все методики кадастровой оценки земель необходимо соединить в единую методику кадастровой оценки земельных участков и других объектов недвижимости, основанную на систематизации целевого назначения и видов использова-

ния земельных участков. В единой методике следует предусмотреть отдельный раздел, в котором будут указаны требования к кадастровой оценке иных, чем земельный участок, объектов недвижимости. Это позволит уйти от разграничения методических указаний и рекомендаций по кадастровой оценке земельных участков в зависимости от их отнесения к различным категориям земель. Сейчас, кроме очевидного противоречия с рынком (например расположение частей единого имущественного комплекса по разные стороны городской черты), это порождает путаницу с определением кадастровой стоимости земельных участков и других объектов недвижимости после даты установления кадастровой стоимости⁴.

В-третьих, должен быть создан механизм, позволяющий при оценке учитывать правовое качество земельного участка и других объектов недвижимости, которое определяется не конкретизированными и изменчивыми (их можно менять по желанию самих субъектов) частноправовыми характеристиками, а публично-правовыми режимами⁵. В современном обществе публично-правовые элементы в содержании права на недвижимость превалируют над частноправовыми, и в этом контексте речь должна идти прежде всего об агро-, лесокультурных и градостроительных характеристиках земельных участков. Тем более это важно для формирования подходов к кадастровой, а не рыночной оценке, при проведении которой большая роль отводится правам и обязанностям сторон при совершении рыночных сделок.

Иначе говоря, создавать методику оценки единого объекта недвижимости можно

только на основе формализации состояния земельного участка в соответствии с этапами улучшений, закрепленными в требованиях территориального планирования и правилах землепользования и застройки (далее – ПЗЗ). Это позволит формировать систему кадастровой оценки с учетом двух основных характеристик объекта недвижимости – местоположение и вид использования. При одновременной систематизации различных видов использования с точки зрения целевого назначения (сельско- и лесохозяйственное, различного типа жилье, общественно-деловое, промышленно-производственное, складское, специальное и т. д.), как это классифицируется в Градостроительном кодексе Российской Федерации относительно основных и вспомогательных объектов капитального строительства, будет создана понятная владельцам недвижимости система группировки объектов оценки. Сейчас, несмотря на то, что именно действие ПЗЗ непосредственно определяет правовое качество недвижимости, ни в одном акте, касающемся процедуры оценки (включая методики по оценке), не установлено, что оценщик обязан изучить и применить эти документы при установлении цены участка. В то же время необходимо предотвратить упрощение оценки.

Сегодня назрела объективная необходимость внесения изменений в ГКО, обусловленная кардинальными изменениями в подходе к формированию объекта кадастровой оценки. Правила проведения оценки не должны вступать в противоречие с основным направлением законодательства о недвижимости – дифференциация правового регулирования имущественных отношений.

⁴ Приказы Министерства экономического развития и торговли Российской Федерации от 12 августа 2006 года № 222 [6] и Министерства экономического развития Российской Федерации от 18 марта 2011 года № 113 [7] нуждаются в срочной ревизии, так как в силу заложенного в этих документах упрощения провоцируют возникновение новых кадастровых ошибок.

⁵ Так, например, в постановлении Федерального арбитражного суда Северо-Западного округа от 17 ноября 2004 года № Ф04-8112/2004(6316-А46-32) указано, что встроенное нежилое помещение здания является единой единицей учета основных средств с жилым домом и рассматривается как комплексный объект с едиными коммуникационными сетями (ОК-013-94 [9]). При этом наличие арендных отношений не влияет на налогообложение имущества налогоплательщика-балансодержателя, поскольку предметом рассмотрения по делу являются публично-правовые, а не гражданско-правовые отношения.

Существовавшие ранее упрощенные представления о том, что любой объект, прочно связанный с землей и учтенный в ГКН, является недвижимостью, ушли в прошлое.

Тождества между понятиями «объект капитального строительства» и «недвижимое имущество» нет. Даже содержание каждого из этих понятий в законодательстве различно в зависимости от поставленных целей регулирования. Так, градостроительное законодательство, решая задачи административного контроля за осуществлением градостроительной деятельности, соответствующим образом систематизирует объекты капитального строительства, но не проводит четкую границу между зданиями и сооружениями, а тем более между комплексами таких объектов⁶.

В то же время в результате проведения реформы вещного права конкретизировано появление новых объектов недвижимо-

го имущества и их понятийного развития – единый комплекс недвижимости, сложная вещь, основные и вспомогательные объекты – составные части земельного участка, его неотделимые улучшения. Здесь в основу систематизации объектов капитального строительства положен принцип их участия в рыночном обороте⁷.

Не менее важно и то, что непризнание критерия отнесения ОКС к недвижимому имуществу при их учете в ГКН стало уже аксиомой. Последовательно выстраивается правовая позиция, согласно которой одни объекты капитального строительства являются составной частью земельного участка и должны следовать его судьбе, другие являются самостоятельными объектами недвижимости, но есть и такие, которые, не имея самостоятельного функционального назначения, недвижимостью не являются⁸.

⁶ Так, в пункте 10 статьи 1 Градостроительного кодекса Российской Федерации содержится только общее определение объектов капитального строительства, к которым относятся здания, строения, сооружения, объекты, строительство которых не завершено (объекты незавершенного строительства), за исключением временных построек, киосков, навесов и других подобных построек. В разъяснениях Ростехнадзора по применению положений Градостроительного кодекса Российской Федерации и постановления Правительства Российской Федерации от 1 февраля 2006 года № 54 «О государственном строительном надзоре в Российской Федерации» (п. 6) указано, что под строениями и сооружениями вспомогательного использования следует понимать сооружения пониженного уровня ответственности по ГОСТ 27751-88 «Надежность строительных конструкций и оснований». К таковым относятся парники, теплицы, летние павильоны, небольшие склады и иные подобные сооружения. Кроме того, критерием для отнесения строений и сооружений к вспомогательным служит наличие на рассматриваемом земельном участке основного здания, строения или сооружения, по отношению к которому новое выполняет вспомогательную или обслуживающую функцию. В число таких сооружений можно включить мобильные сборно-разборные и контейнерные здания (!), склады, гаражи, блокпосты для охраны объектов и другие аналогичные сооружения (URL: www.gosnadzor.ru/slugba/kons2.html).

⁷ Несмотря на то, что Земельным кодексом Российской Федерации (ст. 36) предоставляется право выкупа земельных участков собственниками находящихся на них зданий, строений и сооружений независимо от срока заключения договора аренды участка, а на спорном участке имеются зарегистрированные права собственности на принадлежащие арендатору водопроводы, трансформаторные подстанции, наружные электрические сети, напорные сети хозяйственно-бытовой канализации, Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в постановлении от 19 марта 2013 года № 12668/12 отказал в праве на приватизацию участка, поскольку объекты, в целях возведения которых этот участок формировался в соответствии с проектом детальной планировки, не построены, а только запланировано их строительство. Другими словами, наличие на земельном участке объектов вспомогательного характера, обладающих всеми признаками недвижимости в соответствии со статьей 130 Земельного кодекса Российской Федерации, не влечет права на приобретение этого участка в собственность по статье 36 этого кодекса.

⁸ Постановление Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 24 сентября 2013 года №1160/13 по делу №А76-1598/2012 прямо отказывает в обязанности учета забора вокруг участка в качестве объекта недвижимости в ГКН. Указывается, что в Едином государственном реестре прав подлежат государственной регистрации вещные права только на объекты материального мира, которые по своим свойствам являются недвижимыми вещами, выступающими в гражданском обороте в качестве отдельных объектов гражданских прав. Правовые категории «объект капитального строительства» и «объект недвижимого имущества» не совпадают по своему объему и содержанию. Поэтому вывод о необходимости распространения в отношении того или иного объекта капитального строительства правового режима недвижимого имущества может быть сделан в каждом конкретном случае исключительно с учетом критериев, установленных статьей 130 Гражданского кодекса. Кроме того, не все объекты, прочно связанные с землей, могут считаться недвижимым имуществом.

Одновременно судебная практика выработала ряд критериев отнесения ОКС к недвижимому имуществу, ни один из которых нельзя назвать исключительным и бесспорным⁹:

1) *возможность перемещения объекта без ущерба его назначению, прежде всего сборно-разборный характер конструкции объекта.* Прочная связь объекта с землей является основным признаком для отнесения его к недвижимости, поэтому суды, в первую очередь исходя из представленных документов, оценивают, возможно ли перемещение спорного актива без ущерба его назначению;

2) *наличие у объекта фундамента* суды рассматривают в совокупности с другими его характеристиками. Практика показывает, что даже если фундамент есть, то арбитры зачастую не признают объект недвижимостью;

3) *наличие подведенных к объекту стационарных или временных коммуникаций – водоснабжение, теплоснабжение или канализация;*

4) *предназначение земельного участка, на котором расположен объект имущества.* Здесь судами принимается во внимание, создавался ли объект изначально в качестве недвижимости в установленном законом и иными правовыми актами порядке и получал ли его владелец необходимую разрешительную документацию с соблюдением градостроительных норм;

5) *наличие технического паспорта БТИ.* Однако по смыслу пункта 1 статьи 130 Гражданского кодекса Российской Федерации недвижимое имущество является правовой, а не строительной категорией, поэтому технические паспорта на объекты не признаются правоустанавливающими документами, не служат доказательством создания таких объектов в качестве недви-

жимости, а содержат только описание их фактического состояния.

Учитывая правовую сложность идентификации ОКС как недвижимого имущества, кадастровая оценка нуждается в четкой формализации того объекта, который в последующем станет объектом налогообложения. Очевидно, что значительная часть стоящих на кадастровом учете объектов как таковыми объектами недвижимости не являются, однако в силу требований Закона об оценочной деятельности и ФСО № 4 они подлежат ГКО с утверждением результатов, какими бы бессмысленными они не были. В пункте 5 ФСО № 4 дается исчерпывающее определение объектов оценки: «При определении кадастровой стоимости объектами оценки являются объекты недвижимости, сведения о которых содержатся в государственном кадастре недвижимости на дату проведения оценки». Поскольку четко выделить объект права затруднительно даже опытным юристам, не удивительно, что сформировать требуемые для оценки характеристики таких объектов не способны самые опытные кадастровые оценщики¹⁰.

В части формирования объекта кадастровой оценки существуют две основные проблемы:

1) в ГКН учтено большое количество объектов капитального строительства, которые самостоятельными объектами недвижимости как таковыми не являются. Законодательство в части внесения сведений в ГКН это стимулирует в силу заявительного порядка наполнения реестра сведениями об объектах. Технические паспорта заменены техническими планами, но на практике активно используется декларативный порядок (ранее требовавшийся только в рамках дачной амнистии). При этом регистратор не проводит правовую экспертизу представ-

⁹ См.: *Артельных И. В.* Критерии, по которым суды оценивают, является объект движимым имуществом или относится к недвижимости // *Российский налоговый курьер.* 2013. № 5.

¹⁰ Показательна дискуссия на тему «Сколько объектов недвижимости под крышей Казанского вокзала?». URL: http://zakon.ru/Discussions/skolko_nedvizhimyx_veshhej_na_fotografii_eshhe_raz_o_edinoj_nedvizhimoj_veshhi/10946

ленных документов по объекту недвижимости, он обязан зарегистрировать права на него при наличии кадастрового и технического паспортов, поэтому данные Единого государственного реестра прав на недвижимое имущество и сделок с ним о квалификации вещи в качестве недвижимости не обладают качеством публичной достоверности;

2) даже полное наполнение ГКН требуемыми сведениями об уникальных и дополнительных характеристиках объектов недвижимости совершенно недостаточно для идентификации большого числа таких объектов как объектов массовой оценки. Особенно это касается таких объектов капитального строительства, как объекты незавершенного строительства и сооружения. В лучшем случае в ГКН есть следующие сведения, характеризующие сооружение: назначение, год ввода в эксплуатацию или завершения строительства. Однако, как правило, такая информация в ГКН отсутствует, так как считается дополнительной, а достоверность учтенных сведений не соответствует поставленной задаче создания качественной налоговой базы.

Постоянное изменение законодательства, в том числе в области регистрации прав на недвижимое имущество и кадастра недвижимости при наличии специфических объектов учета (временно поставленные на учет, ранее учтенные, единое землепользование и т. п.), а также уникальность каждого объекта недвижимости превращают работу кадастрового оценщика в кошмар. Как можно оценить такие объекты оценки, как трубопровод или забор, если неизвестны ни их длина, ни другие параметры, а в дополнительных сведениях указаны далеко не все существенные характеристики объ-

екта? Государство перекладывает обязанности по поиску недостающей информации об объектах оценки на кадастрового оценщика и требует проводить кадастровую оценку всех объектов, стоящих на кадастровом учете¹¹. Соответствие этих требований реальности не рассматривается в принципе.

При этом подавляющая часть сооружений имеет четко выраженный вспомогательный характер. Правильным было бы оставить в качестве объектов оценки здания и сооружения основного, а не вспомогательного назначения. Однако существующие правовые подходы к такому разграничению объектов абстрактны, что не позволяет однозначно выявить квалифицирующие признаки объектов основного и вспомогательного характера, в итоге тип объекта определяется исключительно по усмотрению правоприменителя. Надо признать очевидную неспособность кадастровых оценщиков оценить сооружения вообще¹². Ошибочно само требование их оценки, тем более что потребность в налоговой базе для перехода на налог на недвижимое имущество по таким объектам капитального строительства, как сооружения, отсутствует.

В систему кадастровой оценки ОКС не должны включаться и объекты незавершенного строительства. В соответствии с ФСО № 4 объекты на стадии незавершенного строительства должны выделяться в отдельную группу объектов оценки, но в действующих методических указаниях и рекомендациях по кадастровой оценке земельных участков этот принцип не реализован. Результаты кадастровой оценки объектов незавершенного строительства показывают абсолютную недостоверность

¹¹ См. письмо заместителя руководителя федерального государственного бюджетного учреждения «Федеральная кадастровая палата Федеральной службы государственной регистрации, кадастра и картографии» от 13 сентября 2013 года № 11-1130-НС «О направлении разъяснений».

¹² Так, например, в Латвии, где система кадастровой оценки недвижимости близка по типу создаваемой в нашей стране, уже после первого этапа проведения массовой кадастровой оценки оценка объектов инженерной и транспортной инфраструктур была признана бесперспективной, и в 2009 году эти объекты были исключены из перечня объектов, подлежащих массовой кадастровой оценке.

полученных данных. Подавляющая часть таких объектов вообще не ставится на кадастровый учет, а для тех из них, которые стоят на кадастровом учете, корректно определить кадастровую стоимость невозможно – нет никаких обязательных данных о них, кроме указания на отнесение их к такому виду объектов недвижимости. Более рациональным будет не пытаться присвоить таким объектам какую-нибудь величину стоимости, иначе это будет ничем иным как имитацией труда оценщиков, а исключить такой вид объектов недвижимости из объектов кадастровой оценки. В этом случае необходимо корректно оценить участок под этими объектами как находящийся на более высокой стадии градостроительного освоения, что определит его более высокую кадастровую стоимость.

По нашему мнению, объектами кадастровой оценки должны быть только такие виды объектов, как земельные участки, здания и помещения, которые участвуют в гражданском обороте в качестве самостоятельных вещей¹³. В противном случае определить их экономические характеристики невозможно. Только такие объекты должны являться объектами налогообложения по налогу на недвижимое имущество, и надо сконцентрировать усилия именно на создании адекватного методического обеспечения ГКО. При этом новый этап кадастровой оценки и земельных участков, и других объектов недвижимости должен быть синхронизирован с этапами реформирования системы кадастрового учета недвижимого имущества и государственной регистрации прав на него, «дорожная карта» которого только на март 2017 года относит завершение перехода на единую систему пространственных данных ГКН и иных государственных информаци-

онных ресурсов, а на март 2018 года – завершение определения координат включенных в ГКН зданий и сооружений¹⁴.

Учитывая основную цель кадастровой оценки – установление налоговой базы для налогов на имущество граждан и организаций, определение объектов оценки должно содержаться в нормативных документах, формализующих именно требования к определению налоговой базы. Однако они сводятся к устаревшему пониманию объекта недвижимости. В соответствии с пунктом 2 статьи 38 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ) под имуществом как объектами налогообложения «понимаются виды объектов гражданских прав (за исключением имущественных прав), относящиеся к имуществу в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации». Такая формулировка абстрактна (о сложности применения гражданского законодательства в этой части мы уже говорили). Но и конкретизация объекта налоговой оценки для налогообложения недвижимости, которая содержится в статье 374 НК РФ «Объект налогообложения», не дает ответ на этот вопрос. Под объектами налогообложения для российских организаций признается движимое и недвижимое имущество (в том числе имущество, переданное во временное владение, в пользование, распоряжение, доверительное управление, внесенное в совместную деятельность или полученное по концессионному соглашению), учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета, если иное не предусмотрено статьями 378 и 378.1 настоящего Кодекса». Также обязательное условие для налогообложения – регистрация недвижимого иму-

¹³ В настоящей статье не рассматривается кадастровая оценка помещений, несмотря на особую важность оценки жилых помещений. Имеет смысл рассматривать ее в рамках анализа развития методов массовой оценки, так как в современной практике ГКО в основу кадастровой оценки положена фактически исключительно рыночная информация о помещениях.

¹⁴ Распоряжение Правительства Российской Федерации от 1 декабря 2012 года № 2236 «О плане мероприятий («дорожная карта») «Повышение качества государственных услуг в сфере государственного кадастрового учета недвижимого имущества и государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним».

щества, а датой учета сведений по этому основанию в налоговом органе является дата регистрации права собственности (права хозяйственного ведения, права оперативного управления) на недвижимое имущество.

При этом налоговая база по имуществу организаций и физических лиц имеет несколько вариантов формирования:

- по остаточной стоимости имущества, учтенного на балансе организаций в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета;
- по инвентаризационной стоимости, по данным органов технической инвентаризации;
- по кадастровой стоимости объектов недвижимого имущества, учтенных в государственном кадастре недвижимости.

Очевидно, что принципы единства налогообложения требуют синхронизации требований к формированию налоговой базы, что невозможно без содержательного определения понятия недвижимого имущества как объекта налогообложения. Необходимо разграничить понятия «земельный участок», «здание», «сооружение», «движимое имущество» и учитывать их как объекты налогообложения. Сейчас в отношении понятий «здание» и «сооружение» наблюдается следующее.

Во-первых, в отсутствие четкого разграничения этих понятий объекты, стоящие на кадастровом учете, могут называться по-разному, например «сооружение склада» или «здание склада».

Во-вторых, нет четкости в формулировках этих понятий. Так, например, в абзаце 2 пункта 3 Федерального закона от 21 июля 1997 года № 117-ФЗ «О безопасности гидротехнических сооружений» дается определение гидротехнических сооружений, согласно которому к их числу отно-

сятся и здания гидроэлектростанций. К сожалению, для оценщиков все имеющиеся разъяснения, скорее, вызывают вопросы, нежели вносят ясность при определении таких объектов для целей налогообложения.

В рамках градостроительного законодательства термины «здание» и «сооружение» даются в соответствии с техническими требованиями к созданию этих результатов строительства¹⁵. Непосредственно требования к учету готовых к эксплуатации объектов капитального строительства конкретизированы в понятии «инвентарный объект»: «Состав строений и сооружений инвентарного объекта, а также состав помещений, входящих в основное строение, отражается в инвентарной документации в соответствии с назначением, указанным в чертежах (исполнительных рабочих чертежах строительной организации или инвентарных планах, разработанных БТИ), на основе которых было принято решение о приемке объекта в эксплуатацию или решение исполкома местного Совета народных депутатов о регистрации объекта»¹⁶. Инвентарный объект образуется единством его конструктивных (строительных) и функциональных частей. Технологическое оборудование заводского изготовления (лифты, станки с фундаментами, котлы с фундаментами, газовые плиты, технологическая канализация и другие элементы, имеющие или имевшие технические паспорта изготовителя) в состав инвентарного объекта не входит, а его стоимость отражается в сметах, балансах и декларациях отдельно от стоимости строительной продукции. Также инвентарный объект определяется его границами и составом.

Инвентарный объект как единица учета и статистического наблюдения характеризуется следующими неотъемлемыми признаками:

¹⁵ См. часть 2 статьи 2 Федерального закона от 30 декабря 2009 года № 384-ФЗ «Технический регламент о безопасности зданий и сооружений».

¹⁶ Рекомендации по технической инвентаризации и регистрации зданий гражданского назначения (приняты Росжилкоммунсоюзом к введению в действие с 1 января 1991 года).

1) *единство и неразрывность территории.* Площадь земельного участка (территории), выделенного для эксплуатации инвентарного объекта, является одной из характеристик инвентарного объекта и не является самостоятельным объектом учета;

2) *наличие основного строения, для целей строительства или эксплуатации которого был выделен земельный участок.* Инвентарный объект без основного строения не образуется, так как в правовом отношении основное строение рассматривается как главная вещь. В состав инвентарного объекта может входить несколько основных строений одноцелевого назначения (несколько торговых зданий, несколько административных зданий и т. д.). Совокупность нескольких основных строений образует единую главную вещь.

3) *единство учетной (балансовой или иной контрольной) стоимости;*

4) *единство владения.* Совокупность юридических и физических лиц, отвечающих за техническое состояние и соблюдение технических норм эксплуатации, рассматривается как единое лицо, отношения между участниками которого регулируются законом или договором;

5) *конкретность и единство даты инвентаризации;*

6) *конкретность назначения.* При многоцелевом назначении совокупность функций рассматривается как единое целое. Отдельно рассматриваемая функциональная часть или части инвентарный объект не образуют.

При этом, если в части определения инвентаризационная стоимость принципиально отличается от подходов к определению рыночной стоимости (характеризует только затраты на строительство объекта с учетом его физического износа без учета местоположения), то принцип учета особенностей

объекта такой оценки может быть положен в основу формирования объекта кадастровой оценки.

Другой подход к формированию объекта налоговой оценки заложен в Методических указаниях по бухгалтерскому учету основных средств [25], согласно которым в качестве критерия отнесения активов к основным средствам указано их использование в производстве, при выполнении работ или оказании услуг в течение срока полезного использования продолжительностью более 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев.

Хотя единицей учета является инвентарный объект, в бухгалтерском учете основным критерием его образования стал общий срок службы входящих в него элементов: «Единицей учета основных средств является инвентарный объект. Инвентарным объектом основных средств является объект со всеми приспособлениями и принадлежностями, отдельный конструктивно обособленный предмет, обособленный комплекс конструктивно-сочлененных предметов. В случае наличия у одного конструктивно-сочлененного объекта нескольких частей – основных средств, имеющих разный срок полезного использования, каждая такая часть учитывается как самостоятельный инвентарный объект»¹⁷.

Инвентарные объекты принимаются к учету согласно требованиям Общероссийского классификатора основных фондов ОК 013-94 (далее – ОКОФ). При этом предприятия обязаны самостоятельно проводить учет и балансовую оценку основных фондов.

К материальным основным фондам (основным средствам) по ОКОФ относятся здания, сооружения и прочие виды материальных основных фондов, принцип классификации которых основан на их от-

¹⁷ Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 1 декабря 2010 года № 157н «Об утверждении Единого плана счетов бухгалтерского учета для органов государственной власти (государственных органов), органов местного самоуправления, органов управления государственными внебюджетными фондами, государственных академий наук, государственных (муниципальных) учреждений и Инструкции по его применению».

раслевой принадлежности. К подразделу «Здания (кроме жилых)» относятся здания, представляющие собой архитектурно-строительные объекты, назначением которых является создание условий (защита от атмосферных воздействий и т. п.) для труда, социально-культурного обслуживания населения и хранения материальных ценностей. В качестве основных конструктивных частей здания имеют стены и крышу. Объектом классификации этого подраздела является каждое отдельно стоящее здание. В состав зданий входят коммуникации внутри зданий, необходимые для их эксплуатации. Фундаменты под всякого рода объектами, не являющимися строениями, – под котлами, генераторами, станками, машинами, аппаратами и прочее, расположенными внутри зданий, – не входят в состав здания, кроме фундаментов крупногабаритного оборудования.

К подразделу «Сооружения» относятся инженерно-строительные объекты, назначением которых является создание условий, необходимых для осуществления процесса производства путем выполнения тех или иных технических функций, не связанных с изменением предмета труда, или для осуществления различных непроизводственных функций. Объектом, выступающим как сооружение, является также каждое отдельное сооружение со всеми устройствами, составляющими с ним единое целое. ОКОФ приводит примеры наиболее распространенных сооружений – скважины, плотины, мосты, дороги линий электропередачи и т. д.

При этом в соответствии с требованиями

учета и отчетности в Российской Федерации к основным фондам не относятся:

- предметы, служащие менее одного года, независимо от их стоимости;
- предметы стоимостью ниже лимита, устанавливаемого Министерством финансов Российской Федерации (далее – Минфин России), независимо от срока их службы;
- временные объекты.

На практике разграничение объекта недвижимости от непосредственно связанных с ним производственных сооружений и оборудования в рамках производственного комплекса (трансформаторные подстанции, каналы, трубопроводы, причалы, набережные, павильоны, ангары, пристройки к зданиям, склады, автостоянки, АЗС, асфальтированные площадки, заводские трубы и т. п.) представляет собой наиболее сложную задачу и вызывает споры¹⁸. Для решения этой задачи необходимо выработать реальные критерии разделения такого широкого спектра активов специально для целей налоговой оценки. Как мы убедились, связь объекта с землей не является единственным признаком, по которому он может быть отнесен к недвижимости, и этот вопрос необходимо решать с учетом всех характеристик, имеющих отношение к спорному имуществу.

Состав входящих в объект кадастровой оценки строений и оборудования, связанных технологически и функционально, их правовой режим, эффективность формирования в процессе создания экономических благ – все это должно быть закреплено специальными указаниями Минфина России.

¹⁸ С точки зрения гражданского оборота также трудно провести различие между такими объектами, что хорошо известно оценщикам, которые всегда имеют возможность при рыночной оценке недвижимости учесть и стоимость передаваемого иного имущества.

В постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 24 декабря 2013 года № 12505/13 установлено, что даже если формально существуют два самостоятельных собственника – один на здание, а другой на производственно-технологическое оборудование в нем, то они являются собственниками неделимой вещи и не лишены права требовать признания общей долевой собственности на данный неделимый объект. Это обосновано тем, что без причинения вреда оборудованию и зданию, в котором оно размещено, невозможно их технологически разделить. Объект изначально создан не как простое соединение отдельных объектов – здания и оборудования, – сохраняющих и после такого соединения статус самостоятельных объектов оборота, а как единая вещь, части которой после их соединения не могут рассматриваться как самостоятельные вещи.

Сегодня в любой стране подготовка таких указаний является непростым делом. Традиционное понимание объекта недвижимости как индивидуального дома, расположенного на отдельном земельном участке, ушло в прошлое. В настоящее время разобраться, является ли объект капитального строительства недвижимым имуществом, представляет сложность даже для квалифицированного состава судей с привлечением экспертов, поэтому в целях налоговой оценки должны быть выпущены специальные разъяснения Минфина России, в которых были бы приведены конкретные примеры (общие и для типовых случаев) их отнесения к неотделимым улучшениям земельного участка, к отдельным зданиям или комплексам зданий и сооружений как единого объекта учета недвижимости. Такие указания должны постоянно корректироваться в соответствии с развитием объектов оценки¹⁹.

В качестве примера приведем Указания Федеральной финансовой службы Германии²⁰, в настоящее время регулирующие разграничение объектов недвижимости и производственных установок и оборудования. В этом документе, во-первых, устанавливаются принципы такого разграничения, во-вторых, даются указания по основным для практики налогообложения недвижимости типичным случаям. Исходным является рассмотрение в качестве объекта оценки для целей взимания налога на недвижимое

имущества земельного участка как экономической единицы. Под последней понимается разграниченный объект оценки с точки зрения требований к его гражданскому обороту и принятия во внимание практики делового оборота, целевого назначения и экономического единства входящих в него отдельных экономических благ (товаров). Несколько участков (с находящимися на них строениями) могут образовывать одну экономическую единицу, если они с точки зрения рынка рассматриваются как единое целое, при этом они должны принадлежать одному собственнику (исключение – собственность супругов). В обычной ситуации существует идентичность понятий «экономическая единица» и «земельный участок в правовом смысле», но если возникает сомнение, то за основу берется экономическая общность.

При рассмотрении необходимости учета оборудования в составе такого участка или как движимого имущества в первую очередь необходимо проверить, является ли строение (*Bauwerk*) зданием (*Gebaeude*), относится ли оно к производственным установкам (*Betriebsvorrichtungen*) или есть элемент улучшений земельного участка как такового (*Aussenanlagen*²¹). Только если производственная деятельность неразрывно связана со строением или его частью, они могут быть признаны подлежащими налогообложению объектами как производственные установки. К ним относят-

¹⁹ Пока же Минфин России (См. письмо Министерства финансов Российской Федерации от 17 февраля 2014 года № 03-05-05-01/6376) стремится даже по вопросу квалификации вида использования объекта недвижимости в качестве административно-делового центра, торгового центра (комплекса), офиса, торгового объекта, объекта общественного питания и бытового обслуживания в рамках конкретизации пунктов 3–5 статьи 378.2 Налогового кодекса Российской Федерации переложить ответственность на региональные власти. При этом в соответствии с пунктом 3 статьи 378.2 кодекса одним из условий для признания здания административно-деловым центром является его фактическое использование в целях делового, административного или коммерческого назначения (ранее уже было доказано, что наличие целевого назначения объекта недвижимости, в том числе в документах кадастрового и технического учета, не является достаточным). Однако очевидно, что в сложившихся условиях субъекты федерации самостоятельно не смогут создать полноценную методику формирования объекта недвижимости, в которой были бы решены вопросы определения его целевого назначения и вида использования.

²⁰ Erlasse der obersten Finanzbehoerden der Laender zur Abgrenzung des Grundvermoegen von den Betriebsvorrichtungen vom 05.06.2013 (опубликовано в *BstBlI* 2013. S. 752 ff.).

²¹ Понятие «*Aussenanlagen*» охватывает широкий спектр объектов, к которым относятся среди прочего расположенные вне зданий внутри границ земельного участка сети снабжения и водоотведения, накопительные емкости, лестницы, террасы, ограждения, дорожные покрытия и т. п. вплоть до насаждений.

ся не только машины и производственное оборудование, но и все установки, которые непосредственно приводят в движение (ведут) производственный процесс, даже если они возводятся по правилам капитального строительства, например заводские трубы, печи, каналы и т. п. При этом недостаточно, чтобы сооружение использовалось для производства постоянно, было для этого необходимо или предназначено. По этой причине существуют специальные технические указания по разграничению конкретных объектов в типичных случаях.

Если возникают сомнения, можно ли определить (разграничить) сооружение как объект недвижимости (здание) или производственную установку, то ОКС относится к недвижимому имуществу. Именно на основе дефиниции здания от него отделяют объекты производственных установок.

Принципом признания сооружения зданием является то, что оно полностью изолирует (отделяет) людей или материальные вещи от внешнего природного воздействия (с некоторыми уточнениями, в частности, важны и материал стен, и перекрытия). Здесь учитываются конкретные нормы, которые вводятся финансовыми органами. Например, с точки зрения налогообложения объектом недвижимости является здание площадью минимум 30 квадратных метров. Принцип нахождения людей основан на том, чтобы строение имело нормальные входы и выходы, чтобы в нем можно было находиться не временно, а постоянно. Например, трансформаторные подстанции, насосные, места трубных соединений и т. д., площадь застройки которых составляет до 30 квадратных метров, относятся к производственным установкам. Строение обязательно должно быть определено для целей нахождения в нем людей, но пребывание людей не должно быть там ограничено, как, например, в стальных или стеклянных конструкциях киосков или выставочных залов для автомобилей. Строение не перестает быть недвижимостью (зданием), если в нем есть какие-либо недостатки, например сла-

бое освещение, или то, что люди должны работать в масках (лаборатории). Также не играет роли, будет ли это помещение посещаться только для обслуживания машин и другого оборудования. Однако строения, где температура или шум позволяют находиться людям короткое время и в специальной одежде, можно относить к производственным установкам (оборудованию). При этом требования к производственной безопасности или к условиям труда не являются критерием для непризнания его зданием – технологический процесс может быть организован таким образом, что не требуется постоянное посещение помещений. В общем виде, если нахождение людей в сооружении или его части является частью производственного процесса, а не только служит для периодического контроля и обслуживания машин и оборудования, то это сооружение – здание, а не установка.

Важен и принцип связанности с землей, то есть условие наличия фундамента, что не позволяет в любое время разобрать и перевезти объект. Глубина, вид и материал фундамента не играют никакой роли (есть конструкции, например палатки, воздействие которых на почву осуществляется через фундамент). Прочное соединение с почвой существует и в том случае, если разместить на ней конструкцию, которая расположена на фундаменте, а не на сваях, как, например, готовые гаражи из бетона.

Указан и такой критерий, как срок расположения объекта (минимум 6 лет, то есть ожидается длительный срок использования сооружения). Разобраны и специальные случаи, когда одно сооружение находится на другом.

Следует учитывать и принцип капитальности сооружения. При этом неважно, возведен объект для временных целей (например выставочный комплекс) или для постоянного использования.

Требуется учесть и принцип стабильности – здание должно стоиться так, чтобы при удалении каких-то производственных установок оно не разрушилось. Особое

внимание уделяется ситуации, когда закрывающие (ограждающие) здание части одновременно служат производственными установками. Если сооружение может в основном функционировать без этих специальных производственных установок и не разрушится, то такое сооружение является зданием. Но если стены или крыша служат исключительно для производственного оборудования, то критерий стабильности нарушается. Если части сооружения являются производственным оборудованием, но могут служить одновременно двум целям и при этом сохранять устойчивость объекта, то этот объект относится к недвижимости. Вопрос разделения частей сооружения – это вопрос о том, являются составные части объекта объектом налогообложения как объекты недвижимости или производственными установками. Это зависит от того, возможно ли использовать сооружение в предположении, что будет ликвидировано производство, в рамках которого оно эксплуатируется, или сооружение и производство (предприятие) неразрывно связаны. Только такие строения можно считать производственными установками, которые непосредственно связаны с конкретным производством.

В итоге в сложных случаях, когда есть две возможности использования сооружения (конструкционных элементов) – и как здания, и как производственной установки, для целей налогообложения должна приниматься функция именно здания, а не установок. Вот почему все стены в сэндвич-конструкциях, так как они не относятся исключительно к производственным сооружениям, – есть недвижимость. Также и усиление всех конструкций, если это не связано исключительно с требованиями производственных установок, относится к недвижимости. Например, усиление стен, которые одновременно являются специальными фундаментами для машин, относится к производственным установкам.

Строительные элементы внутри больших производственных помещений в основном

будут относиться к недвижимости. Но надо учитывать, что часть таких помещений относится к специальным, например лакокрасочные помещения автозаводов или трансформаторные подстанции, где люди находятся только временно и при этом обязательно в специальной одежде. Такие помещения будут оцениваться именно как производственные установки. Однако если их стены являются капитальными, то это сооружение относится к зданию. Оговариваются и особые случаи, когда специальные помещения для сборки компьютеров, шарикоподшипников и т. д., доступ в которые ограничен и где поддерживаются режимы особой температуры, очистки воздуха и влажности, также относятся к установкам.

Все элементы конструкций, которые служат исключительно для обслуживания машин и оборудования, являются производственными установками (например галереи или трибуны). Лифты для людей в принципе относятся к элементам недвижимости, как и эскалаторы, однако грузовые лифты на производстве, которые служат только для движения производственного процесса, – это производственные установки, как и соответствующие шахты. Но если они имеют конструктивные функции, то это часть недвижимости. Подъемники машин на парковках – производственные установки. Электрические установки, системы отопления, водоснабжения и водоотведения в принципе являются частью здания, если служат не только производственному процессу, например специальное освещение витрин или силовые кабели для производственных процессов, как и специальная климатизация производства в химических производствах или водоснабжение на автомойках, молокозаводах, покрасочных, пивоварнях, целлюлозных производствах и т. д. Ваньные в больницах и курортах есть установки, а не элементы недвижимости. Однако бассейны в отелях – уже часть недвижимости. Специальные установки соляриев или солнечные батареи на крышах, если они часть крыши,

будут частью зданий, так как имеют двойное назначение.

Но к зданиям в принципе не относятся приборы и установки для охлаждения, установки, предотвращающие запыление, или аналогичные, как и стальные двери и камеры для хранения ценностей, системы безопасности (все это – производственное оборудование). В то же время средства пожаротушения – в принципе часть зданий. Но если производство пожароопасное или взрывоопасное, то такие средства будут являться производственным оборудованием. Также обстоит дело и с шумоизоляцией – если машины или производство в целом производят сильный шум, то такие установки относят не к недвижимости, а к производственному оборудованию.

В Указаниях конкретизирован и принцип разделения объектов капитального строительства на объекты внешнего благоустройства земельных участков и на производственные установки. В основе этого принципа – ответ на вопрос, служат такие сооружения земельному участку или они особым образом связаны с действующими на земельном участке производствами (то есть с деятельностью). Так, ограждения, мелиорация, ливневая канализация и освещение – это внешние элементы земельного участка, также как и землеукрепление (дороги, улицы, площади), поскольку особая связь с существующим производством отсутствует. Но если это специальные сооружения для функционирования конкретного производственного процесса, например ограждение специальной запретной зоны трансформаторов внутри электростанции или специальные площадки для ремонтных работ, связанных с оборудованием, тестовые дороги для автозаводов и прочее, то такие сооружения будут являться производственным оборудованием (установками). То же касается, например, покрытия асфальтом площадок на АЗС. Поскольку оно является частью производства, – это производственная установка. В то же время асфальт перед гаражами или моечными –

это внешние сооружения как часть участка, также как перед жилыми домами или ресторанами.

Другими словами, если доказывается особая связь с производственным процессом, то все сооружения относятся к производственным установкам (например специальное освещение контейнерных терминалов или складов, подъездные железнодорожные пути и площадки вместе с кранами и механическими средствами для складирования). Однако мосты на участке – это элемент внешнего благоустройства, если нет связи с конкретным производством (например для внутриплощадочного железнодорожного транспорта). Особый случай – берегоукрепление. Например, причальные набережные в портах – производственные установки, если служат в основном портовом производстве для погрузки на суда и разгрузки. В то же время если они служат только для берегоукрепления, то это будет считаться внешним благоустройством, поэтому их относят к земельному участку, даже если они изготовлены из камня, стали и бетона, как береговая причальная стенка. Но если позже причальная набережная будет использоваться как портовая набережная, то она станет производственной установкой.

Таким образом, понимание объекта налоговой оценки с точки зрения гражданского, градостроительного и налогового права различно. В связи с этим такой объект должен быть формализован с достаточной четкостью и как объект кадастровой оценки, и в рамках оценочного законодательства в целом. В основу должен быть положен принцип экономической общности входящих в состав объекта оценки составных элементов, связанный с экономической целесообразностью использования его в качестве самостоятельной хозяйственной единицы. Без этого во многих случаях невозможно определить даже вид фактического использования объекта оценки. Это требование является базовым и при

разделении такого объекта на отдельные инвентарные единицы⁵⁹ ■

Приведенные в настоящей статье аргументы позволяют сделать ряд принципиальных выводов.

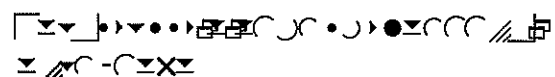
Во-первых, кадастровая стоимость объекта недвижимости не может быть никоим образом, кроме случайного совпадения, равна его рыночной стоимости. Причина различий в их величинах не только в некачественном проведении расчетов по кадастровой стоимости, но и в том, что понятие «объект недвижимости» толкуется по-разному в зависимости от сферы его применения (в рыночном обороте, для учета в ГКН или на балансе предприятий).

Формализация объекта недвижимости для целей налоговой оценки существенным образом влияет на его идентификацию с точки зрения учета его характеристик.

Во-вторых, получить стоимостную оценку объектов для целей налогообложения, отличную от затрат на их приобретение или строительство, можно только исходя из рассмотрения этих объектов в рамках единого комплекса недвижимости в соответствии с его основным целевым назначением.

Исходя из изложенного можно дать следующее определение: объектом кадастровой оценки является единица учета недвижимого имущества, образованная на основе неразрывной физической или технологической связи его конструктивных (строительных) и функциональных частей при единстве их участия в гражданском обороте, связанном с экономической целесообразностью совместного использования входящих в его состав элементов с учетом требований, предъявляемых законодательством в сфере налогообложения недвижимости.

Вопросы необходимости изменения требований к качеству исходной рыночной и иной информации при кадастровой и рыночной оценке объектов недвижимости, а также требования к подходам и методам такой оценки, будут рассмотрены в следующей части настоящей статьи.



1. О введении в действие и прекращении действия документов Международных стандартов финансовой отчетности на территории Российской Федерации : приказ Министерства финансов Российской Федерации от 18 июля 2012 года № 106н.

2. Об оценочной деятельности в Российской Федерации : Федеральный закон от 29 июля 1998 года № 135-ФЗ.

3. Об утверждении Правил проведения государственной кадастровой оценки земель : постановление Правительства Российской Федерации от 8 апреля 2000 года ■

4. Об утверждении методических рекомендаций по определению кадастровой стоимости объектов недвижимости жилого фонда для целей налогообложения и методических рекомендаций по определению кадастровой стоимости объектов недвижимости нежилого фонда для целей налогообложения : приказ Министерства экономического развития и торговли Российской Федерации от 3 ноября 2006 года № 358.

5. Об утверждении федерального стандарта оценки «Определение кадастровой стоимости (ФСО № 4)» : приказ Министерства экономического развития Российской Федерации от 22 октября 2010 года № 508.

6. Об утверждении Методических указаний по определению кадастровой стои-

⁵⁹ «При оценке справедливой стоимости нефинансового актива принимается допущение о том, что актив продается согласно с единицей учета... которой может являться отдельный актив. Так обстоит дело даже в том случае, когда при такой оценке справедливой стоимости принимается допущение о том, что наилучшее и наиболее эффективное использование актива заключается в комбинации с другими активами или с другими активами и обязательствами, потому что оценка справедливой стоимости предполагает, что участник рынка уже имеет дополнительные активы и связанные с ними обязательства» (пункт 32 МСФО (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости» [1, Приложение № 7]).

спубликанским управлением технической инвентаризации по заданию Российского государственного союза предприятий, организаций и объединений жилищно-коммунального хозяйства «Росжилкоммунсоюз» : приняты Росжилкоммунсоюзом к введению в действие с 1 января 1991 года.

25. Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств : приказ Министерства финансов Российской Федерации от 27 ноября 2006 года № 156н.

26. Об утверждении Единого плана счетов бухгалтерского учета для органов государственной власти (государственных органов), органов местного самоуправления, органов управления государственными внебюджетными фондами, государствен-

ных академий наук, государственных (муниципальных) учреждений и Инструкции по его применению : приказ Министерства финансов Российской Федерации от 1 декабря 2010 года № 157н : в редакции от 12 октября 2012 года.

27. Постановление Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 24 декабря 2013 года № 12505/13.

28. Письмо Министерства финансов Российской Федерации от 17 февраля 2014 года № 03-05-05-01/6376.

05.06.2013 (опубликовано в BstBll 2013.



Продолжение. Начало на с. 70

Ответчик подал заявление о пересмотре в порядке надзора постановления кассационного суда. Передавая дело на рассмотрение Президиума, коллегия судей указала, что отказ во включении в промежуточный ликвидационный баланс в связи с наличием спора в отношении требования кредитора к ликвидируемому обществу может затруднить исполнение судебных актов, принятых в отношении данного требования.

Тем не менее, Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации с доводами коллегии судей не согласился и оставил в силе судебные акты первой и кассационной инстанций.

II. Предварительным договором может быть предусмотрена неустойка за незаключение основного договора Общество «Норильский горно-металлургический комбинат им. А.П. Завенягина» в частная компания «Тверская Файненс Б.В.» (Нидерланды). Дело № ВАС-16973/2013 ✓

Открытое акционерное общество «Норильский горно-металлургический комбинат им. А.П. Завенягина» (далее – Общество) обратилось с иском к частной компании «Тверская Файненс Б.В.» (Нидерланды) (далее – Компания) о взыскании неустойки, предусмотренной предварительным договором.

Суд первой инстанции, придя к выводу о наличии оснований для взыскания штрафа, а также о его несоразмерности последствиям нарушения обязательства, руководствуясь статьей 333 Гражданского кодекса Российской Федерации, удовлетворил требование общества частично.

Суды апелляционной и кассационной инстанций не согласились с выводами суда первой инстанции и, указав на то, что существующим законодательством не предусмотрена возможность обеспечения исполнения обязанности заключить основной договор путем согласования в предварительном договоре условия о неустойке. По мнению судов, организационная природа предварительного договора в случае уклонения одной из сторон от его заключения дает возможность обратиться в суд только с требованием о понуждении заключить основной договор.

При передаче дела на рассмотрение в Президиум коллегия судей Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации указала, что позиция судов апелляционной и кассационной инстанций является неверной и противоречит сложившейся судебной практике, исходящей из того, что законодательством не предусмотрен запрет на включение условия о неустойке в предварительный договор.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации согласился с доводами коллегии и оставил в силе решение суда первой инстанции.

Окончание на с. 100