



ОПРЕДЕЛЕНИЕ

КОНСТИТУЦИОННОГО СУДА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

об отказе в принятии к рассмотрению жалобы общества с ограниченной ответственностью «Производственная компания «Возрождение» на нарушение конституционных прав и свобод положением пункта 1 статьи 391 Налогового кодекса Российской Федерации

город Санкт-Петербург

3 июля 2014 года

Конституционный Суд Российской Федерации в составе Председателя В.Д.Зорькина, судей К.В.Арановского, А.И.Бойцова, Н.С.Бондаря, Г.А.Гаджиева, Ю.М.Данилова, Л.М.Жарковой, Г.А.Жилина, С.М.Казанцева, М.И.Клеандрова, С.Д.Князева, А.Н.Кокотова, Л.О.Красавчиковой, С.П.Маврина, Н.В.Мельникова, Ю.Д.Рудкина, Н.В.Селезнева, О.С.Хохряковой, В.Г.Ярославцева,

заслушав заключение судьи К.В.Арановского, проводившего на основании статьи 41 Федерального конституционного закона «О Конституционном Суде Российской Федерации» предварительное изучение жалобы ООО «Производственная компания «Возрождение»,

у с т а н о в и л :

1. В своей жалобе в Конституционный Суд Российской Федерации ООО «Производственная компания «Возрождение» оспаривает конституционность положения пункта 1 статьи 391 Налогового кодекса Российской Федерации, согласно которому налоговая база по земельному налогу определяется в отношении каждого земельного участка как его

кадастровая стоимость по состоянию на 1 января года, являющегося налоговым периодом.

Из жалобы и приложенных к ней документов, а также из материалов, дополнительно полученных Конституционным Судом Российской Федерации при ее изучении, следует, что вступившим в законную силу решением от 6 марта 2012 года Арбитражный суд Кемеровской области удовлетворил искивые требования ООО «Производственная компания «Возрождение» к Федеральной кадастровой палате и Управлению Федеральной службы государственной регистрации, кадастра и картографии по Кемеровской области и установил кадастровую стоимость земельного участка, принадлежащего истцу, в размере его рыночной стоимости, определенной отчетом оценщика по состоянию на 26 июля 2010 года в сумме 3 161 000 руб.

Полагая, что кадастровая стоимость этого земельного участка, ранее установленная (утвержденная) в размере 9 927 228 руб. постановлением коллегии Администрации Кемеровской области от 27 ноября 2008 года № 520 «О государственной кадастровой оценке земель населенных пунктов Кемеровской области», более не подлежит применению при исчислении налоговой базы по земельному налогу, ООО «Производственная компания «Возрождение» представило в налоговый орган уточненную налоговую декларацию, в которой исчислило указанный налог за 2011 год в сумме 47 415 руб., а ранее исчисленный (по первоначальной налоговой декларации) налог в сумме 148 908 руб. заявило к уменьшению на 101 493 руб.

Налоговый орган, однако, не согласился с доводами ООО «Производственная компания «Возрождение» о перерасчете налоговой базы по земельному налогу и, полагая, что она составляет 9 927 228 руб. (сумма, установленная государственной кадастровой оценкой и действительная на 1 января 2011 года), решением от 20 июля 2012 года, вынесенным по результатам налоговой проверки, обязал общество уплатить недоимку, а также штраф и пени за занижение налоговой базы и неправильное исчисление налога. Вышестоящий налоговый орган отказал в

удовлетворении апелляционной жалобы ООО «Производственная компания «Возрождение» и оставил это решение без изменения. Арбитражный суд Кемеровской области решением от 12 ноября 2012 года, оставленным без изменения судами апелляционной и кассационной инстанций, отказал в признании незаконными взыскания с него недоимки и привлечения к налоговой ответственности. В пересмотре дела в порядке надзора Высший Арбитражный Суд Российской Федерации определением от 4 июля 2013 года также отказал.

Оснований к применению кадастровой стоимости земельного участка, установленной в размере его рыночной стоимости, для исчисления налоговой базы по земельному налогу за 2011 год суды не нашли. Как указывалось в решении арбитражного суда первой инстанции, принятом со ссылкой на оспариваемое положение пункта 1 статьи 391 Налогового кодекса Российской Федерации, кадастровая стоимость земельного участка в размере его рыночной стоимости (в сумме 3 161 000 руб.) установлена решением арбитражного суда в 2012 году, вследствие чего она будет подлежать применению при расчете земельного налога за 2013 год и не может быть учтена в качестве налоговой базы при его расчете за 2011 год.

По мнению заявителя, оспариваемое законоположение противоречит Конституции Российской Федерации, ее статьям 19 (часть 1), 45, 46 (часть 1) и 57, поскольку по смыслу, придаваемому правоприменительной практикой, оно не позволяет пересматривать налоговую базу по земельному налогу путем подачи уточненной налоговой декларации в случае определения судом «законной» кадастровой стоимости земельного участка за предыдущий период.

2. Конституция Российской Федерации, ее статья 57, обязывает каждого платить законно установленные налоги и сборы. Этой обязанности, согласно правовой позиции, выраженной Конституционным Судом Российской Федерации в Постановлении от 17 марта 2009 года № 5-П, соответствует право каждого не быть принужденным к уплате налогов и сборов, не отвечающих приведенному конституционному установлению, в

частности, обязанность платить налоги следует понимать как обязанность уплачивать их в размере не большем, чем это установлено законом.

Согласно статье 75 (часть 3) Конституции Российской Федерации общие принципы налогообложения и сборов в Российской Федерации устанавливаются федеральным законом, притом что в силу Постановления Конституционного Суда Российской Федерации от 2 июля 2013 года № 17-П свобода законодательного усмотрения в нормативно-правовом регулировании налогов и сборов и выборе направлений и содержания налоговой политики ограничена общими и специальными конституционными принципами, предопределяющими требования к правовому регулированию, в частности в сфере экономических отношений; вытекающие из Конституции Российской Федерации принципы юридического равенства и справедливости, на которых основано осуществление прав и свобод человека и гражданина в Российской Федерации как правовом демократическом государстве, в том числе экономическая свобода личности, по смыслу ее статей 1, 2, 6 (часть 2), 8, 17 (часть 1), 18, 19, 34, 35 и 55 (часть 3), обуславливают необходимость правовой определенности и связанной с нею предсказуемости законодательного регулирования в области налоговых отношений, которое должно обеспечивать разумное согласование конституционных ценностей, в частности касающихся реализации фискального интереса и связанных с ним иных публично значимых интересов, с одной стороны, и создания благоприятных условий стабильности гражданского оборота, поддержания взаимного доверия между его участниками – с другой; возлагая на граждан обязанность платить законно установленные налоги и сборы, Конституция Российской Федерации вместе с тем гарантирует защиту их прав в тех случаях, когда налоги не являются законно установленными; экономическая свобода в ее конституционно-правовом значении, не предопределяя получение гарантированного результата от осуществления экономической деятельности, предполагает, тем не менее, защиту от рисков, связанных с произвольными и необоснованными, нарушающими нормальный

(сложившийся) режим хозяйствования решениями и действиями органов публичной власти, в том числе от таких изменений налогового регулирования, которые не позволяют соответствующим субъектам экономической деятельности адаптироваться к новым условиям; при этом действие критериев, вытекающих из конституционного принципа законности установления налогов и сборов, не ограничивается правовыми актами, которые в конкретной системе правового регулирования прямо отнесены к законодательству о налогах и сборах, – они имеют область применения, определяемую в соответствии с предназначением нормативных правовых актов в системе гарантий прав налогоплательщиков; предусмотренные в статье 57 Конституции Российской Федерации гарантии оказывают воздействие на все отношения, связанные с установлением налогов и сборов, безотносительно к отраслевой принадлежности тех правовых средств, которые используются в целях налогового регулирования (установления налогов и сборов).

Что касается земельного налога, то его правовое регулирование, носящее комплексный характер и обеспечиваемое актами налогового, а также земельного законодательства, применимого для целей налогообложения, как это следует из ряда решений Конституционного Суда Российской Федерации, должно осуществляться с соблюдением вытекающих из Конституции Российской Федерации и получающих конкретизацию в действующем налоговом законодательстве гарантий прав налогоплательщиков; иное означало бы возможность снижения конституционных гарантий прав налогоплательщиков исключительно по формальным основаниям, связанным лишь с отраслевой принадлежностью нормативных правовых актов, применяемых для целей налогообложения, что недопустимо (постановление от 2 июля 2013 года № 17-П; определения от 3 февраля 2010 года № 165-О-О, от 1 марта 2011 года № 280-О-О и т.д.).

3. Земельный налог, согласно Налоговому кодексу Российской Федерации, является местным налогом (статья 15), устанавливается названным Кодексом (глава 31) и нормативными правовыми актами

представительных органов муниципальных образований (законодательных (представительных) органов государственной власти городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга) (пункт 1 статьи 387), которые при этом определяют налоговые ставки в пределах, предусмотренных Налоговым кодексом Российской Федерации, порядок и сроки уплаты земельного налога, а также налоговые льготы, основания и порядок их применения (пункт 2 статьи 387).

Налоговым кодексом Российской Федерации закреплено, что налоговая база по земельному налогу – это кадастровая стоимость земельных участков, признаваемых объектом налогообложения, которая определяется в соответствии с земельным законодательством Российской Федерации (статья 390); она определяется в отношении каждого земельного участка как его кадастровая стоимость по состоянию на 1 января года, являющегося налоговым периодом; налогоплательщики-организации определяют налоговую базу самостоятельно на основании сведений государственного кадастра недвижимости о каждом земельном участке, принадлежащем им на праве собственности или праве постоянного (бессрочного) пользования (пункты 1 и 3 статьи 391); налоговым периодом признается календарный год (пункт 1 статьи 393).

3.1. В силу статьи 66 Земельного кодекса Российской Федерации для установления кадастровой стоимости земельных участков проводится государственная кадастровая оценка земель; органы исполнительной власти субъектов Российской Федерации утверждают средний уровень кадастровой стоимости по муниципальному району (городскому округу) (пункт 2); при этом в случаях определения рыночной стоимости земельного участка его кадастровая стоимость устанавливается равной его рыночной стоимости (пункт 3).

Приведенные законоположения предусматривают, таким образом, преимущество, в том числе для целей налогообложения, в применении кадастровой стоимости, равной рыночной стоимости земельного участка,

перед кадастровой стоимостью земельных участков, установленной по результатам государственной кадастровой оценки земель.

Само по себе такое регулирование не означает, однако, что государственная кадастровая оценка земель лишена экономических оснований и не связана с рыночной стоимостью земельных участков. Как следует из Федерального стандарта оценки «Определение кадастровой стоимости объектов недвижимости (ФСО № 4)» (утвержден приказом Минэкономразвития России от 22 октября 2010 года № 508), под кадастровой стоимостью понимается установленная в процессе государственной кадастровой оценки рыночная стоимость объекта недвижимости, определенная методами массовой оценки, или, при невозможности определения рыночной стоимости методами массовой оценки, – рыночная стоимость, определенная индивидуально для конкретного объекта недвижимости в соответствии с законодательством об оценочной деятельности (пункт 3). Преимущество же применения рыночной стоимости земельных участков, определяемой в силу пункта 1 статьи 66 Земельного кодекса Российской Федерации по правилам законодательства об оценочной деятельности, состоит, в частности, в том, что ее устанавливают в отношении конкретных земельных участков, а это предполагает большую точность по сравнению с массовой оценкой.

В то же время установление кадастровой стоимости земельного участка равной его рыночной стоимости, будучи законным способом уточнения одной из основных экономических характеристик указанного объекта недвижимости, в том числе в целях налогообложения, само по себе не опровергает предполагаемую достоверность ранее установленных результатов государственной кадастровой оценки земель. Так, из части восьмой статьи 24¹⁹ Федерального закона «Об оценочной деятельности в Российской Федерации» следует, что установление в отношении объекта недвижимости его рыночной стоимости образует иное основание пересмотра результатов определения кадастровой стоимости, нежели недостоверность сведений об объекте недвижимости, использованных при ее определении.

Исправление ошибок в государственном кадастре недвижимости, предусмотренное статьей 28 Федерального закона от 24 июля 2007 года № 221-ФЗ «О государственном кадастре недвижимости», а именно технических ошибок (пункт 1 части 1) и кадастровых ошибок в сведениях (в документе, на основании которого вносились сведения в государственный кадастр) (пункт 2 части 1), также осуществляется по иным основаниям, нежели наличие расхождений в стоимости объекта недвижимости, вызванное разными методами и условиями его оценки, притом что сведения о кадастровой стоимости объекта недвижимости относятся к сведениям государственного кадастра недвижимости о таком объекте (пункт 11 части 2 статьи 7).

3.2. Согласно правовой позиции Конституционного Суда Российской Федерации правовое регулирование, закрепляющее использование для проведения государственной кадастровой оценки земельных участков главным образом методов массовой оценки, но не исключаящее использование индивидуально определенной рыночной стоимости, само по себе не может рассматриваться как нарушающее принцип равного налогообложения и не предусматривает возможность дискриминационного и произвольного характера определения налоговой базы по земельному налогу (Определение от 1 марта 2011 года № 280-О-О и др.).

Оспариваемое заявителем положение пункта 1 статьи 391 Налогового кодекса Российской Федерации – в системной взаимосвязи с приведенными правилами земельного законодательства и законодательства об оценочной деятельности – также не предполагает установление недостоверной, экономически не обоснованной налоговой базы по земельному налогу. Это законоположение, связывая определение налоговой базы по земельному налогу именно с кадастровой стоимостью соответствующего земельного участка, вместе с тем не лишает налогоплательщика права на установление кадастровой стоимости такого объекта в размере, равном ее рыночной стоимости, также как и права оспаривать в целях защиты своих интересов недостоверные результаты определения кадастровой стоимости земельного участка, ему принадлежащего, или ошибки в кадастровых сведениях.

3.3. Заявитель усматривает неконституционность оспариваемого им законоположения также в том, что это положение препятствует ему в восстановлении прав плательщика земельного налога, нарушенных установлением кадастровой стоимости принадлежащего ему земельного участка в размере, превышающем его рыночную стоимость.

Между тем, как следует из материалов, изученных Конституционным Судом Российской Федерации, при рассмотрении дела заявителя судами исследовался вопрос о возможности пересмотра налоговой базы по земельному налогу. Проверка же законности и обоснованности судебных решений, как связанная с исследованием и установлением фактических обстоятельств, включая сопоставление данных кадастровой и рыночной оценки земельного участка, не относится к компетенции Конституционного Суда Российской Федерации (статья 125 Конституции Российской Федерации и статья 3 Федерального конституционного закона «О Конституционном суде Российской Федерации»).

При таких обстоятельствах нет оснований для вывода о том, что оспариваемое заявителем положение пункта 1 статьи 391 Налогового кодекса Российской Федерации нарушило в конкретном деле его конституционные права. Соответственно, Конституционный Суд Российской Федерации не может принять к рассмотрению его жалобу, поскольку она не отвечает критериям допустимости обращений, установленным Федеральным конституционным законом «О Конституционном Суде Российской Федерации».

Изложенное вместе с тем не исключает возможности совершенствования законодательного регулирования государственной кадастровой оценки в части процедур и сроков установления кадастровой стоимости земельного участка исходя из его рыночной стоимости.

Исходя из изложенного и руководствуясь пунктом 2 статьи 43 и частью первой статьи 79 Федерального конституционного закона «О Конституционном Суде Российской Федерации», Конституционный Суд Российской Федерации

о п р е д е л и л :

1. Отказать в принятии к рассмотрению жалобы общества с ограниченной ответственностью «Производственная компания «Возрождение», поскольку она не отвечает требованиям Федерального конституционного закона «О Конституционном Суде Российской Федерации», в соответствии с которыми жалоба в Конституционный Суд Российской Федерации признается допустимой.

2. Определение Конституционного Суда Российской Федерации по данной жалобе окончательно и обжалованию не подлежит.

Председатель
Конституционного Суда
Российской Федерации

В.Д.Зорькин

№ 1555-О

Мнение судьи Конституционного Суда Российской Федерации**К.В.Арановского**

Определением от 3 июля 2014 года № 1555-О Конституционный Суд Российской Федерации отказал ООО «Производственная компания «Возрождение» в рассмотрении жалобы на нарушение конституционных прав и свобод положением пункта 1 статьи 391 Налогового кодекса Российской Федерации. Основания этого решения изложены не исчерпывающе, что позволяет наряду с ними учесть нижеследующее.

ООО «Производственная компания «Возрождение» обратилось в Арбитражный суд Кемеровской области, который решением от 6 марта 2012 года удовлетворил его иск к Федеральной кадастровой палате и Управлению Федеральной службы государственной регистрации, кадастра и картографии по Кемеровской области и установил кадастровую стоимость принадлежащего заявителю земельного участка в размере его рыночной стоимости, определенной отчетом оценщика по состоянию на 26 июля 2010 года в сумме 3 161 000 рублей. Полагая, что кадастровая стоимость, ранее

установленная (на 27 ноября 2008 года) в размере 9 927 228 рублей, не подлежит применению как налоговая база, заявитель уточнил налоговую декларацию по земельному налогу за 2011 год, а сам налог, исчисленный в сумме 148 908 рублей, заявил к уменьшению на 101 493 рубля. Однако налоговый орган, полагая, что на 1 января 2011 года кадастровая стоимость участка составляла все еще 9 927 228 рублей, взыскал недоимку и привлек заявителя к ответственности. Арбитражные суды посчитали это законным.

Заявитель находит положение пункта 1 статьи 391 Налогового кодекса Российской Федерации неконституционным на том основании, что по смыслу, который придает ему правоприменительная практика, оно так определяет налоговую базу по земельному налогу во времени (на 1 января года, являющегося налоговым периодом), что это не позволяет пересмотреть ее на очередной налоговый период, когда налогоплательщик до его начала принял меры к пересмотру кадастровой стоимости земельного участка, а суд пересмотрел и установил ее в размере рыночной стоимости, но решение о том состоялось (вступило в силу) уже по наступлении соответствующего налогового периода (на другой год).

Из Постановления Конституционного Суда Российской Федерации от 17 марта 2009 года № 5-П следует, в частности, что обязанность платить налоги должна быть исполнена в размере не большем, чем это установлено законом. Налоги не могут быть произвольными и должны быть экономически обоснованы (определения от 1 октября 2009 года № 1268-О-О и № 1269-О-О, от 1 декабря 2009 года № 1484-О-О, от 6 июля 2010 года № 1084-О-О и от 7 декабря 2010 года № 1718-О-О). По смыслу статей 1, 2, 6 (часть 2), 8, 17 (часть 1), 18, 19, 34, 35 и 55 (часть 3) Конституции Российской Федерации принципы правового государства, правового равенства и справедливости, право собственности, экономическая свобода обязывают к правовой определенности и предсказуемости законодательства о налогах при разумном согласовании между собой, в частности, интересов бюджета, стабильности оборота, поддержания доверия среди его участников и

предполагают защиту от риска произвольных, необоснованных решений в налогообложении.

Согласно статье 390 и пункту 1 статьи 391 Налогового кодекса Российской Федерации налоговая база по земельному налогу определяется на 1 января года, являющегося налоговым периодом, в размере кадастровой стоимости земельных участков – объектов налогообложения, установленной по правилам земельного законодательства. Статья 66 Земельного кодекса Российской Федерации предусматривает определение рыночной стоимости земельного участка по правилам оценочной деятельности (пункт 1) и дает преимущество установленной рыночной стоимости перед кадастровой стоимостью, установленной по результатам государственной кадастровой оценки земель (пункт 3).

Согласно статье 12 Федерального закона от 29 июля 1998 года № 135-ФЗ «Об оценочной деятельности в Российской Федерации» итоговая величина рыночной или иной стоимости объекта оценки, указанная в отчете оценщика, признается достоверной. Однако условия и методы оценки во всех случаях обеспечивают получение профессионально предполагаемых величин, т. е. условных, а не гарантированных для каждого из правоотношений. Поэтому замена одной условной стоимости на другую, в презумпции более точную, не означает как таковая, что прежняя стоимость по государственной кадастровой оценке неверна, несправедлива (завышена или занижена) и влечет неправомерное определение налоговой базы с безосновательным завышением налоговых обязательств.

Вместе с тем определение кадастровой стоимости как налоговой базы, предвещая размер налоговых (и других) обязательств, затрагивает права налогоплательщиков, в частности, по земельному налогу, включая право на обоснованное, законное (по правилам оценочной деятельности) определение кадастровой стоимости, входит в объем прав лиц, которым принадлежат земельные участки. Если бы этого права не было, не был бы предусмотрен и спор, в котором оно получает защиту. Между тем согласно части первой статьи 24¹⁹ Федерального закона «Об оценочной деятельности в Российской Федерации»

Федерации» лица могут оспорить результаты определения кадастровой стоимости, если они затрагивают их права и обязанности

Законная возможность оспорить результаты определения кадастровой стоимости позволяет лицу, во-первых, уточнить кадастровую стоимость принадлежащего ему объекта, установленную методами массовой оценки, и привести ее к рыночной стоимости, установленной в индивидуальной оценке; во-вторых, она дает лицу возможность получить защиту признаваемого за ним права на профессиональное и правомерное определение кадастровой стоимости своего объекта недвижимости по достоверным и проверяемым исходным данным.

Пункт 20 Порядка создания и работы комиссии по рассмотрению споров о результатах определения кадастровой стоимости, утвержденного приказом Минэкономразвития России от 4 мая 2012 года № 263, предписывает соответствующим комиссиям принимать решение об определении кадастровой стоимости объекта недвижимости в размере его рыночной стоимости по отчету о его оценке, если она отличается от кадастровой стоимости не более чем на тридцать процентов. Если же отличие превышает тридцать процентов, комиссия отклоняет заявление о пересмотре, кроме случаев, когда заявитель, помимо отчета оценщика, представит положительное экспертное заключение, соответствующее установленным требованиям.

Следовательно, когда рыночная стоимость и кадастровая стоимость одного объекта недвижимости отличаются явно и значительно (свыше 30 процентов, как это предусмотрено указанным Порядком), замена одной стоимостной величины на другую выходит за пределы корректировки нормальных отклонений, законно обусловленных разницей в условиях и методах оценки. При таком расхождении указанный Порядок не допускает внесения простой поправки в кадастровую стоимость и, если спор не исчерпан отказом комиссии в ее пересмотре, статья 24¹⁹ Федерального закона «Об оценочной деятельности в Российской Федерации» предусматривает применение специальных юрисдикционных и экспертных средств, чтобы

установить и обеспечить справедливое соотношение публичных и частных интересов, в том числе в области налогообложения.

Из частей первой и пятой статьи 24¹⁹ Федерального закона «Об оценочной деятельности в Российской Федерации» следует, что в арбитражном суде могут быть оспорены как результаты определения кадастровой стоимости, так и решения указанной комиссии. Суд, в отличие от комиссии, не связан шестью месяцами с даты внесения в государственный кадастр недвижимости результатов определения кадастровой стоимости (часть шестая той же статьи), в течение которых допускается спор с возможностью их пересмотра; тридцатипроцентное отклонение рыночной стоимости от кадастровой стоимости объекта также связывает решения комиссии, а не суда (вышеназванный Порядок не относится к актам гражданско-процессуального законодательства).

Нарушение прав лица суд может установить как при доказанном отступлении от правил кадастровой оценки объекта недвижимости, так и при таком отличии кадастровой стоимости от рыночной стоимости объекта недвижимости, которое, например, при доказанной кратной между ними разнице лишает обязательства, определяемые кадастровой стоимостью, справедливых экономических оснований. Если в споре о пересмотре кадастровой стоимости суд установит, что стоимостные расхождения доказывают нарушение прав лица, он определит (в пределах иска) и меры восстановления нарушенного права, не исключая внесения новых сведений в государственный кадастр недвижимости на дату, по состоянию на которую была установлена кадастровая стоимость объекта.

С этим согласуются и правила части второй статьи 24¹⁹ Федерального закона «Об оценочной деятельности в Российской Федерации», которые предписывают в споре о результатах определения кадастровой стоимости устанавливать рыночную стоимость объекта недвижимости на дату, по состоянию на которую была установлена его кадастровая стоимость. Установление рыночной стоимости земельного участка на именно эту дату позволяет сопоставить оба вида стоимости в общей для них экономической

обстановке, чтобы суд мог решить, различаются ли кадастровая и рыночная стоимости объекта в одинаковых рыночных условиях, насколько они расходятся и доказывает ли это нарушение прав лица, которому объект недвижимости принадлежит. Правила приведенной статьи изложены общим образом применительно к спорам о кадастровой стоимости, а потому относятся не только к резолютивной части судебного решения, но и к существу (формуле) иска и к его основаниям (доказыванию). По крайней мере, в делах, где истец требует не просто корректировки на будущее, но восстановления права, нарушенного экономически безосновательным и несправедливым завышением кадастровой стоимости, нарушение права должно быть доказано. Для этого, очевидно, в доказательство должна быть представлена величина рыночной стоимости, определенная в отчете оценщика на то же время, что и кадастровая стоимость объекта, поскольку расхождение между обоими видами стоимости может быть обусловлено не нарушением правил или недостатками (ошибками) кадастровой оценки, а движениями на рынке недвижимости. Вызванные ими отклонения не нарушают прав и, следовательно, могут быть основанием не к их восстановлению, а к доведению размеров кадастровой стоимости до рыночной стоимости объекта, разумеется, на будущее время.

Решение же об установлении рыночной стоимости земельного участка, принятое судом на том основании, что результаты определения кадастровой стоимости повлекли нарушение прав лица, подразумевает восстановление нарушенных прав, если иск заявлен с этим требованием. И поскольку нарушенное право подлежит восстановлению со времени, когда оно было нарушено (если это объективно возможно), то и рыночная стоимость объекта, надо полагать, должна заменить собой прежнюю кадастровую стоимость с даты, когда та была внесена в государственный кадастр недвижимости. Положение пункта 1 статьи 391 Налогового кодекса Российской Федерации предусматривает определение налоговой базы по земельному налогу в размере кадастровой стоимости земельного участка по состоянию на 1 января года, являющегося налоговым периодом, исходя из

того, что кадастровые сведения об участке установлены по правилам и без нарушения прав налогоплательщика. Но если это предположение законно опровергнуто, плательщик земельного налога, права которого нарушены, не может быть лишен права на изменение налоговой базы, когда защите права не препятствует, например, истечение пресекательного срока. Иное могло бы означать отказ в защите права и позволяло бы сомневаться в соблюдении Конституции Российской Федерации, ее статей 18, 34 (часть 1), 35 (часть 3), 46 (часть 1) и 57.

Конституционный Суд Российской Федерации определил, что в случае переплаты налогоплательщиком суммы налога в текущем налоговом периоде на сумму переплаты распространяются все конституционные гарантии права собственности (определение от 8 февраля 2007 года № 381-О-П). Согласно разъяснениям Министерства финансов Российской Федерации, если в результате судебного решения кадастровая стоимость земельного участка, утвержденная субъектом Российской Федерации и установленная на начало налогового периода, признается равной рыночной стоимости земельного участка, применение которой улучшает положение налогоплательщика, то ранее уплаченная сумма земельного налога подлежит перерасчету (письма от 30 августа 2012 года № 03-05-05-02/89 и от 1 ноября 2012 года № 03-05-05-02/112). Сложилась и практика применения кадастрового законодательства, когда изменение кадастровой стоимости земельного участка, обусловленное, в частности, изменением вида его разрешенного использования, дает основание исчислять земельный налог из налоговой базы, определяемой по заново определенной кадастровой стоимости со времени изменения вида разрешенного использования, а не со следующего налогового периода (постановление Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 6 ноября 2012 года № 7701/12). Исправление в государственном кадастре недвижимости технических ошибок и ошибок, обусловленных несоответствием сведений кадастра их документальным основаниям (статья 28 Федерального закона от 24 июля 2007 года № 221-ФЗ «О государственном кадастре недвижимости»), также не исключает

пересмотра размеров налогового обязательства, исчисленного за период, предшествующий исправлению.

Изложенное, таким образом, оставляет в силе тот вывод, что оспариваемое положение пункта 1 статьи 391 Налогового кодекса Российской Федерации во взаимосвязи с правилами земельного, кадастрового законодательства и законодательства об оценочной деятельности само по себе не предрешает экономически необоснованной налоговой базы по земельному налогу. Оно не лишает лицо права на пересмотр кадастровой стоимости его земельного участка с ее уточнением до размера рыночной стоимости на будущие налоговые периоды, к наступлению которых это уточнение действительно состоялось на законных условиях. Оно, кроме того, не лишает лицо защиты его нарушенных прав, в том числе их восстановления с исправлением (пересмотром) кадастровой стоимости его земельного участка по состоянию на дату, когда она была установлена с нарушением его прав.

Неясности в обстоятельствах дел заявителя не позволяют определенно утверждать, что применение оспариваемых законоположений повлекло для него нарушение прав в том смысле, в каком он это изложил в жалобе. Так, Арбитражный суд Кемеровской области в резолютивной части решения от 6 марта 2012 года установил рыночную стоимость земельного участка заявителя, не обязывая, однако, заменить ею кадастровую стоимость на прошлое время; то обстоятельство, что на 26 июля 2010 года она определена отчетом оценщика, суд установил и подтвердил, однако в буквальном смысле это не означает, что и суд определил ее на именно эту дату. Более того, из решения суда непосредственно не следует, что само ООО «Производственная компания «Возрождение» просило внести изменения в кадастр недвижимости на прошлое время, а заявитель не представил с конституционной жалобой искового заявления, в котором содержалось бы такое требование. Не сообщил он и о том, внесены ли по судебному акту (или по другому основанию) в государственный кадастр недвижимости сведения о рыночной стоимости его участка, на какую дату состоялось их внесение, а

если не состоялось, то оспаривал ли он отказ их внести или же акт их внесения на иную дату, чем ту, которую он полагал бы правильной. К тому же, как это заметил Конституционный Суд Российской Федерации, результат государственной кадастровой оценки, с которым заявитель не согласен, Коллегия Администрации Кемеровской области утвердила 27 ноября 2008 года, тогда как оценщик определил рыночную стоимость участка на 26 июля 2010 года. Конечно, более чем трехкратное превышение кадастровой стоимости земельного участка заявителя над его рыночной стоимостью трудно не заметить. Однако сравнение стоимостей, установленных методами условной оценки с разницей в полтора года, пусть не исключено, но и небесспорно. Конституционный Суд Российской Федерации во всяком случае не обязан в этой части исследовать факты. Если бы заявитель, доказав нарушение своих прав, имел цель восстановить их на известную дату в прошлом, он, обращаясь за рыночной оценкой земельного участка, мог бы, вероятно, принять меры к тому, чтобы приурочить ее ко времени проведения (или утверждения результатов) государственной кадастровой оценки.