АРБИТРАЖНЫЙ СУД МОСКОВСКОГО ОКРУГА

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
от 10 декабря 2025 г. по делу N А40-37183/2025

Резолютивная часть постановления объявлена 08 декабря 2025 года.

Полный текст постановления изготовлен 10 декабря 2025 года.

Арбитражный суд Московского округа в составе:

Председательствующего судьи: Матюшенковой Ю.Л.,

судей: Анциферовой О.В., Филиной Е.Ю.,

при участии в заседании:

от ООО "Альдекор": Шамин В.Н. д. от 13.06.24,

от Инспекции Федеральной налоговой службы N 24 по г. Москве: Степанов Д.О. д. от 17.12.24,

рассмотрев 08 декабря 2025 года в открытом судебном заседании кассационную жалобу

ООО "Альдекор"

на решение Арбитражного суда города Москвы от 04.06.2025,

постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 15.09.2025

по заявлению ООО "Альдекор"

к Инспекции Федеральной налоговой службы N 24 по г. Москве о восстановлении трехлетнего срока, установленного п. 7 ст. 11 НК РФ, для включения сумм переплат по налогам в совокупную обязанность на едином налоговом счете, о возложении обязанности,

установил:

ООО "Альдекор" (далее - Общество, заявитель) обратилось в арбитражный суд с заявлением к ИФНС России N 24 по г. Москве (далее - заинтересованное лицо, Инспекция, налоговый орган) о восстановлении трехлетнего срока, установленного п. 7 ст. 11 НК РФ, для включения сумм переплат по налогам в совокупную обязанность на едином налоговом счете ООО "Альдекор" (ОГРН 1027739183119 ИНН 7709374464 КПП 770901001) по уточненным налоговым декларациям с регистрационными номерами: 00000000002189795896, 00000000002189797553, 00000000002189802974, 00000000002189801612, 00000000002189747689, 00000000002189776511, 00000000002189779687, 00000000002189778637, 00000000002189840907, 00000000002189844364, 00000000002189843319, о возложении на Инспекцию ФНС N 24 по г. Москве обязанности учесть на едином налоговом счете ООО "Альдекор" суммы уменьшенного налога (платежей) при определении размера совокупной обязанности по уточненным налоговым декларациям, с суммой исчисленных к уменьшению авансовых платежей (налога) за 2017 год - 411 273 руб., за 2018 год - 2 698 526 руб., за 1, 2 и 3 кварталы 2019 года - на общую сумму 1 634 349 руб.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 04.06.2025 по делу N А40-37183/25 заявленные требования оставлены без удовлетворения.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 15.09.2025 решение Арбитражного суда города Москвы от 04.06.2025 по делу N А40-37183/25 оставлено без изменения.

Законность обжалуемых судебных актов проверена судом кассационной инстанции в порядке, установленном статьями 286 и 288.2 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, в связи с поданной кассационной жалобой ООО "Альдекор", в которой общество со ссылкой на то, что судами не верно установлены фактические обстоятельства дела, неправильно применены нормы материального права, просит решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции отменить, принять по делу новый судебный акт об удовлетворении требований в полном объеме.

Поступивший от Инспекции Федеральной налоговой службы N 24 по г. Москве отзыв на кассационную жалобу, судом приобщен в материалы дела в порядке статьи 279 АПК РФ.

В судебном заседании суда кассационной инстанции представитель общества доводы, изложенные в кассационной жалобе, поддержал, просил жалобу удовлетворить.

Представитель налогового органа возражал относительно удовлетворения кассационной жалобы по доводам, изложенным в отзыве.

Изучив материалы дела, проверив соответствие выводов, содержащихся в обжалуемых судебных актах, имеющимся в материалах дела доказательствам, правильность применения судами норм материального и процессуального права, доводы кассационной жалобы и возражений относительно них, заслушав представителей лиц, участвующих в деле, суд кассационной инстанции не находит оснований для отмены обжалуемых судебных актов.

Как установлено судами и следует из материалов дела, Обществу на праве собственности принадлежат следующие нежилые здания: с кадастровым номером <...>, расположенное по адресу: г. Москва, ул. Радиальная 6, дом 28, строение 23 общей площадью 986,1 кв. м, с кадастровым номером <...>, расположенное по адресу: г. Москва, ул. Радиальная 6, дом 28, строение 22 общей площадью 869.3 кв. м, с кадастровым номером <...>, расположенное по адресу: г. Москва, ул. Радиальная 6, дом 28, строение 10 общей площадью 495,4 кв. м, с кадастровым номером <...>, расположенное по адресу: г. Москва, ул. Радиальная 6, дом 28, строение 21 общей площадью 1 010,5 кв. м, с кадастровым номером <...>, расположенное по адресу: г. Москва, ул. Радиальная 6, дом 28, строение 9 общей площадью 150,4 кв. м, с кадастровым номером <...>, расположенное по адресу: г. Москва, ул. Радиальная 6, дом 28, строение 1 общей площадью 1 172 кв. м, что подтверждается выписками из ЕГРП, приложенными к исковому заявлению.

Указанные выше объекты недвижимости находятся на земельном участке с кадастровым номером <...>, расположенном по адресу: г. Москва, ул. 6-ая Радиальная, вл. 28.

В период с 2017 по 2021 годы здания были включены в перечень объектов недвижимого имущества, налоговая база по которым определяется как их кадастровая стоимость на основании постановления Правительства Москвы от 28 ноября 2014 года N 700-ПП "Об определении перечня объектов недвижимого имущества, в отношении которых налоговая база определяется как их кадастровая стоимость" (далее - Перечень).

Основанием для включения объектов недвижимости в Перечень послужил вид разрешенного использования земельного участка, на котором они расположены.

Заявитель, не согласившись с включением вышеуказанных объектов недвижимости в Перечень, 28.07.2021 г. обратился в Московский городской суд с административным исковым заявлением о признании недействующими отдельных положений приложения 1 к постановлению Правительства Москвы от 28 ноября 2014 г. N 700-ПП "Об определении перечня объектов недвижимого имущества, в отношении которых налоговая база определяется как их кадастровая стоимость".

Решением Московского городского суда от 18.10.2021 г. по делу N 3а-2240/2021, оставленным без изменения определением Первого Апелляционного суда общей юрисдикции от 17.02.2022 г. требования заявителя удовлетворены в полном объеме. Кассационным определением Второго Кассационного суда общей юрисдикции от 13.07.2022 г. судебные акты первой и апелляционной инстанций отменены, дело направлено на новое рассмотрение в суд первой инстанции.

При новом рассмотрении дела решением Московского городского суда от 16.12.2022 г. по делу N 3а-4893/2022, оставленным без изменения Апелляционным определением Первого апелляционного суда общей юрисдикции от 18 мая 2023 года и Кассационным определением Второго кассационного суда общей юрисдикции от 23.08.2023 г. требования заявителя удовлетворены в полном объеме.

Указанными судебными актами суды постановили: признать недействующим с 1 января 2017 года постановление Правительства Москвы от 28 ноября 2014 года N 700-ПП "Об определении перечня объектов недвижимого имущества, в отношении которых налоговая база определяется как их кадастровая стоимость" (в редакции постановления Правительства Москвы от 29 ноября 2016 года N 789-ПП) в части включения в Перечень зданий, строений и сооружений, в отношении которых налоговая база определяется как их кадастровая стоимость (приложение 1 к постановлению) пункта 15254; признать недействующим с 1 января 2018 года постановление Правительства Москвы от 28 ноября 2014 года N 700-ПП "Об определении перечня объектов недвижимого имущества, в отношении которых налоговая база определяется как их кадастровая стоимость" (в редакции постановления Правительства Москвы от 28 ноября 2017 года N 911-ПП) в части включения в Перечень зданий, строений и сооружений, в отношении которых налоговая база определяется как их кадастровая стоимость (приложение 1 к постановлению) пунктов 15499, 15514, 15515, 15512, 15516, 15513; признать недействующим с 1 января 2019 года постановление Правительства Москвы от 28 ноября 2014 года N 700-ПП "Об определении перечня объектов недвижимого имущества, в отношении которых налоговая база определяется как их кадастровая стоимость" (в редакции постановления Правительства Москвы от 27 ноября 2018 года N 1425-ПП) в части включения в Перечень зданий, строений и сооружений, в отношении которых налоговая база определяется как их кадастровая стоимость (приложение 1 к постановлению) пунктов 16899, 16881, 16900, 16896, 16903, 16897; признать недействующим с 1 января 2020 года постановление Правительства Москвы от 28 ноября 2014 года N 700-ПП "Об определении перечня объектов недвижимого имущества, в отношении которых налоговая база определяется как их кадастровая стоимость" (в редакции постановления Правительства Москвы от 26 ноября 2019 года N 1574-ПП) в части включения в Перечень зданий, строений и сооружений, в отношении которых налоговая база определяется как их кадастровая стоимость (приложение 1 к постановлению) пунктов 14436, 22556, 14571, 11384, 22560, 8376; признать недействующим с 1 января 2021 года постановление Правительства Москвы от 28 ноября 2014 года N 700-ПП "Об определении перечня объектов недвижимого имущества, в отношении которых налоговая база определяется как их кадастровая стоимость" (в редакции постановления Правительства Москвы от 24 ноября 2020 года N 2044-ПП) в части включения в Перечень зданий, строений и сооружений, в отношении

которых налоговая база определяется как их кадастровая стоимость (приложение 1 к постановлению) пунктов 15799, 15786, 15802, 15795, 15806, 15796.

По мнению заявителя, в связи с признанием Постановления Правительства Москвы от 28 ноября 2014 г. N 700-ПП незаконным в части включения в Перечень объектов недвижимости, принадлежащих заявителю, налог на имущество ООО "Альдекор" подлежит перерасчету, исходя из балансовой стоимости.

27.04.2024, 30.05.2024 заявитель представил в Инспекцию уточненные налоговые расчеты (декларации) с суммой исчисленных к уменьшению авансовых платежей (налога) за 2017 год - 411 273 руб. (срок уплаты 30.03.2018), за 2018 год - 2 698 526 руб. (срок уплаты 01.04.2019), за 1, 2 и 3 кварталы 2019 года - на общую сумму 1 634 349 руб. (срок уплаты 30.05.2019, 30.07.2019, 30.10.2019), камеральные налоговые проверки которых завершены без нарушений.

По результатам рассмотрения уточненных деклараций, уменьшения по налогу на имущество за 2017 год на сумму 411 273 руб., за 2018 год на сумму 2 698 526 руб., за 1, 2 и 3 кварталы 2019 года в общей сумме 1 634 349 руб. Инспекция не отразила в сальдо единого налогового счета Общества.

12.11.2024 г. в целях получения разъяснений по факту отказа отражения уменьшения по налогу на имущество в ЕНС за 2017-2019 года заявитель отправил в адрес ответчика соответствующий запрос.

Ответчиком 26.11.2024 г. на вышеуказанный запрос заявителя направлен ответ, согласно которому уменьшение сумм налога на имущество за 2017-2019 гг. может быть проведено только при наличии решения судебных органов о восстановлении пропущенного вышеуказанного трехлетнего срока.

Также 17.12.2024 г. заявителем была подана жалоба в УФНС России по г. Москве на действия налогового органа. Как следует из жалобы, заявитель просил УФНС России по г. Москве обязать Инспекцию провести камеральные налоговые проверки уточненных налоговых расчетов (деклараций) по налогу на имущество организаций (далее - налог, налог на имущество) за 2017-2018 годы, за 1, 2, и 3 кварталы 2019 года и вернуть Обществу излишне взысканный налог на общую сумму 4 744 145 руб., поскольку решение суда 18.05.2023 вступило в законную силу и трехлетний срок не истек.

Решением УФНС России по г. Москве N 21-21/003230@ от 16.01.2025 г. жалоба заявителя была оставлена без удовлетворения.

Изложенные выше обстоятельства послужили основанием для обращения общества в Арбитражный суд города Москвы с заявлением о восстановлении трехлетнего срока, установленного п. 7 ст. 11.3 НК РФ, для включения сумм переплат по налогам в совокупную обязанность на едином налоговом счете ООО "Альдекор" по уточненным налоговым декларациям с регистрационными номерами: 00000000002189795896, 00000000002189797553, 00000000002189802974, 00000000002189801612, 00000000002189747689, 00000000002189776511, 00000000002189779687, 00000000002189778637, 00000000002189840907, 00000000002189844364, 00000000002189843319, в котором указало, что юридические основания для обращения в налоговый орган с уточненными налоговыми декларациями наступили только с даты окончательного рассмотрения административных дел N 3а-2240/2021, N 3а-4893/2022, то есть с 23.08.2023 г.

Оценив представленные в материалы дела доказательства в их совокупности и взаимной связи, руководствуясь ст. ст. 198, 201 АПК РФ, ст. 11.3, 21, 79 НК РФ, суд пришел к выводу об отказе в удовлетворении заявленных требований, не установив уважительных причин для восстановления трехлетнего срока, а приведенные заявителем причины, по мнению суда, таковыми не являются.

Суд апелляционной инстанции, оставляя решение без изменения, с выводами суда первой инстанции согласился, признал их правильными, соответствующими имеющимся в материалах дела доказательствам и требованиям закона.

Суд кассационной инстанции находит выводы судов первой и апелляционной инстанций законными и обоснованными, сделанными при правильном применении норм материального и процессуального права, с установлением всех обстоятельств по делу, имеющих существенное значение для правильного разрешения спора по существу.

Отказывая в удовлетворении заявленных требований, суды первой и апелляционной инстанций суды правомерно применили следующий правовой подход. Налогоплательщик вправе обратиться с требованием о возврате излишне уплаченного (излишне взысканного) налога в течение трех лет с момента уплаты или с момента, когда он узнал (должен был узнать) о переплате. Вопрос определения времени, когда налогоплательщик узнал или должен был узнать об излишней уплате налога, суд должен разрешать с учетом оценки совокупности всех имеющих значение для дела обстоятельств, в частности: установить причину, по которой налогоплательщик допустил переплату налога; наличие у него возможности для правильного исчисления налога по данным первоначальной налоговой декларации, изменения действующего законодательства в течение рассматриваемого налогового периода, а также другие обстоятельства, которые могут быть признаны судом в качестве достаточных для признания не пропущенным срока на возврат налога.

ВС РФ сформирована позиция, согласно которой, если основанием для излишнего поступления налогов в бюджет послужило издание незаконного нормативного правового акта в сфере налогообложения (статья 6 Налогового кодекса), спорные суммы налогов должны рассматриваться как излишне взысканные с начислением процентов по соответствующим правилам.

По своему буквальному содержанию пункт 3 статьи 79 Налогового кодекса связывает начало течения срока на обращение налогоплательщика за возвратом излишне взысканных сумм налогов и выплатой процентов с совокупностью двух обстоятельств: во-первых, сумма налога должна быть внесена в бюджет и, во-вторых, налогоплательщику должно быть ясно, что налог незаконно взимается с него в повышенном размере.

Применительно к установленным обстоятельствам уплаты налога на имущество и его последующей корректировке суды правильно исходили из того, что об основаниях уплаты налога на имущество и его размере налогоплательщик знает еще до наступления налогового периода. Таким образом, как правило, налогоплательщик уже к началу налогового периода обладает сведениями о предстоящем излишнем взыскании налога и имеет возможность заранее принять меры по защите своих прав как в административном порядке - путем обращения за пересмотром результатов мероприятий по определению вида фактического использования зданий (строений, сооружений) и нежилых помещений для целей налогообложения, так и в судебном порядке - путем оспаривания ненормативного правового акта об утверждении перечня объектов недвижимого имущества, в отношении которых налоговая база определяется как кадастровая стоимость. Эта возможность сохраняется у налогоплательщика и после начала налогового периода, составляющего календарный год.

Принятие мер, направленных на пересмотр в административном порядке результатов указанных мероприятий, либо на оспаривание нормативного правового акта и своевременность принятия таких мер находятся в сфере контроля и ответственности налогоплательщика. С учетом таких особенностей правового регулирования установленный пунктом 3 статьи 79 Налогового кодекса трехлетний срок на обращение налогоплательщика за возвратом налога и выплатой процентов должен исчисляться со дня исполнения налоговой обязанности за истекший налоговый (отчетный) период.

Исходя из изложенного, суды обоснованно отклонили довод общества о том, что у него возникло право на обращение в Инспекцию с заявлением о возврате излишне уплаченного налога только после вступления в законную силу Решения Московского городского суда, возможность обращения в который появилась только после вынесения постановления Конституционного Суда Российской Федерации от 12.11.2020 N 46-П.

Суд округа также принимает во внимание правовую позицию, сформулированную в постановлении Президиума Верховного Суда Российской Федерации от 10.09.2025 по делу N 2-НАД25 на основании анализа и применения положений ст. 372, 378.2 НК РФ, Закона города Москвы от 5 ноября 2003 г. N 64 "О налоге на имущество организаций", Постановления Конституционного Суда Российской Федерации от 12.11.2020 N 46-П с учетом разъяснения его содержания в Определении N 8-О-Р.

С учетом общего правила о действии Постановления Конституционного Суда Российской Федерации на будущее время выявление конституционно-правового смысла подпункта 1 пункта 4 статьи 378.1 НК РФ само по себе не предполагает возможности пересмотра размера налоговых обязательств неограниченного круга налогоплательщиков, исполнивших с учетом положений соответствующего правового регулирования обязанность по уплате налогов за предшествовавшие вынесению этого Постановления периоды.

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

Таким образом, пересмотр налоговых обязательств в тех отношениях по уплате налога, которые уже завершены, а налог в рамках которых исчислен исходя из включения объекта недвижимого имущества в перечень и уплачен, из Постановления N 46-П не вытекает.

При этом налогоплательщики, в том числе не обращавшиеся в суд до вступления в силу Постановления N 46-П, не лишены права после его вступления в силу обратиться с требованиями, касающимися исключения объектов недвижимого имущества из перечней.

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

Иное понимание приводило бы к неоправданному с конституционной точки зрения и расходящемуся с природой соответствующих отношений пересмотру размера налоговых

обязательств неограниченного круга налогоплательщиков, тем самым нарушая публичные интересы.

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

Дата, с которой не может применяться решение о включении конкретного объекта недвижимости в соответствующий перечень, должна относиться к периоду после вступления в силу Постановления N 46-П, то есть после даты, когда оспоренный акт вступил в противоречие с нормативным правовым актом, имеющим большую юридическую силу.

Таким образом, суды обоснованно не установили оснований для признания обоснованными требований о возникновении переплаты за счет уменьшения налоговых платежей за 2017 - 2019 гг.

Суды также правомерно отклонили требование о восстановлении трехлетнего срока, установленного п. 7 ст. 11 НК РФ.

Доводы жалобы о том, что суды необоснованно не применили положения ст. 204 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее - ГК РФ) основаны на неверном толковании норм материального права.

В пункте 1 статьи 204 ГК РФ закреплено правило, согласно которому срок исковой давности не течет со дня обращения в суд в установленном порядке за защитой нарушенного права на протяжении всего времени, пока осуществляется такая защита.

В соответствии со статьей 195 ГК РФ исковой давностью признается срок для защиты права по иску лица, право которого нарушено. Исходя из указанной нормы под правом лица, подлежащим защите судом, следует понимать субъективное гражданское право конкретного лица.

Срок исковой давности является гражданско-правовым институтом.

В данном случае общество обратилось в суд за восстановлением трехлетнего срока, установленного п. 7 ст. 11.3 НК РФ, для подачи уточненных налоговых деклараций в налоговый орган.

Понятие исковой давности в законодательстве о налогах и сборах отсутствует.

Исходя из положений подпункта 1 пункта 7 статьи 11.3 Налогового кодекса, при определении размера совокупной обязанности не учитываются суммы налогов, подлежащих уменьшению на основании уточненных налоговых деклараций, предусматривающих уменьшение подлежащих уплате сумм налогов, если со дня истечения установленного законодательством о налогах и сборах срока уплаты налога до дня подачи уточненных налоговых деклараций прошло более трех лет, за исключением случаев осуществления налоговым органом перерасчета налогов по основаниям, предусмотренным Налоговым кодексом, и случаев восстановления судом указанного срока, если причины его пропуска признаны судом уважительными.

Срок, установленный пп. 1 п. 7 ст. 11.3 НК РФ, является сроком на реализацию прав налогоплательщика в налоговых правоотношениях, а не сроком для защиты своих прав по иску.

Таким образом, положения ст. 204 ГК РФ не применяются к рассматриваемым налоговым правоотношениям.

Иные доводы заявителя направлены на переоценку установленных судами обстоятельств дела, в связи с чем они отклоняются судом кассационной инстанции, поскольку они не опровергают выводы судебных инстанций, а повторяют доводы, которые являлись предметом проверки судами, свидетельствуют о несогласии заявителя с выводами судов, основанными на всестороннем, полном, объективном и непосредственном исследовании имеющихся в деле доказательств, которым дана надлежащая правовая оценка. Несогласие заявителя с их оценкой и иная интерпретация, неправильное толкование ими норм закона, не означают судебной ошибки (ст. 71 АПК РФ).

Пределы рассмотрения дела в суде кассационной инстанции ограничены проверкой правильности применения судами норм материального и процессуального права, а также соответствия выводов о применении нормы права установленным по делу обстоятельствам и имеющимся в деле доказательствам (ч. ч. 1, 3 ст. 286 АПК РФ).

При рассмотрении дела и вынесении обжалуемых судебных актов, суды установили все существенные для дела обстоятельства и дали им надлежащую правовую оценку, выводы судов основаны на всестороннем и полном исследовании доказательств по делу, нормы материального права применены ими правильно.

Нарушений судами первой и апелляционной инстанций норм материального и процессуального права, способных повлиять на правильность принятых судами судебных актов либо влекущих безусловную отмену последних, судом кассационной инстанции не выявлено.

Учитывая изложенное, оснований, предусмотренных статьей 288 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, для изменения или отмены обжалуемых в кассационном порядке судебных актов, по делу не имеется.

Руководствуясь статьями 176, 284 - 289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, суд:

постановил:

решение Арбитражного суда города Москвы от 04.06.2025, постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 15.09.2025 по делу N А40-37183/2025 - оставить без изменения, кассационную жалобу без удовлетворения.

Председательствующий судья
Ю.Л.МАТЮШЕНКОВА

Судьи
О.В.АНЦИФЕРОВА
Е.Ю.ФИЛИНА