

АРБИТРАЖНЫЙ СУД ЗАПАДНО-СИБИРСКОГО ОКРУГА

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

от 18 декабря 2025 г. по делу N А45-6209/2025

Резолютивная часть постановления объявлена 04 декабря 2025 года

Постановление изготовлено в полном объеме 18 декабря 2025 года

Арбитражный суд Западно-Сибирского округа в составе:

председательствующего Алексеевой Н.А.

судей Буровой А.А.

Черноусовой О.Ю.

при ведении протокола судебного онлайн-заседания с использованием средств информационной системы "Картотека арбитражных дел" помощником судьи Болтуновой А.Г., рассмотрел в судебном заседании кассационную жалобу Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы N 22 по Новосибирской области на решение от 19.05.2025 Арбитражного суда Новосибирской области (судья Нахимович Е.А.) и постановление от 12.08.2025 Седьмого арбитражного апелляционного суда (судьи Павлюк Т.В., Иващенко А.П., Хайкина С.Н.) по делу N А45-6209/2025 по заявлению Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы N 22 по Новосибирской области (630007, Новосибирская область, город Новосибирск, магистраль Октябрьская, дом 4/1, ОГРН 1045402551446, ИНН 5406300124) к акционерному обществу "Бизнес центр Фрунзе 5" (630091, Новосибирская область, город Новосибирск, улица Фрунзе, здание 5, офис 404, ОГРН 1025402465868, ИНН 5406015159) о взыскании неосновательного обогащения.

В судебном заседании приняли участие представители:

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы N 22 по Новосибирской области - Рак О.В. по доверенности от 12.05.2025;

от акционерного общества "Бизнес центр Фрунзе 5" - Салтанов Р.В. по доверенности от 25.03.2025, Теркулов Р.Р. по доверенности от 16.04.2025.

Суд

установил:

Межрайонная инспекция Федеральной налоговой службы N 22 по Новосибирской области (далее - инспекция) обратилась в Арбитражный суд Новосибирской области с исковым заявлением к акционерному обществу "Бизнес

центр Фрунзе 5" (далее - общество, АО "Бизнес центр Фрунзе 5") о взыскании 24 785 613 руб. неосновательного обогащения.

Решением от 19.05.2025 Арбитражного суда Новосибирской области, оставленным без изменения постановлением от 12.08.2025 Седьмого арбитражного апелляционного суда, в удовлетворении иска отказано.

В кассационной жалобе, поданной в Арбитражный суд Западно-Сибирского округа, инспекция просит отменить указанные судебные акты, ссылаясь на нарушение судами норм права, несоответствие выводов, содержащихся в обжалуемых судебных актах, фактическим обстоятельствам и имеющимся в деле доказательствам, и направить дело на новое рассмотрение в суд первой инстанции.

По мнению подателя кассационной жалобы, ошибочным являются выводы судов о том, что о наличии переплаты обществу стало известно только после состоявшихся судебных актов Новосибирского областного суда, поскольку принятие мер на исключение из Перечня объектов недвижимого имущества, в отношении которых налоговая база определяется как кадастровая стоимость, находится в сфере контроля и ответственности налогоплательщика; общество не имело права на возврат налога на имущество организаций по уточненным налоговым декларациям, поданным по истечении трех лет со дня уплаты налога при отсутствии судебного акта, которым признан пропуск срока уважительным; исходя из правовой позиции Конституционного Суда Российской Федерации, изложенной в определении от 30.01.2024 N 8-О-Р, содержащем разъяснения по применению постановления от 12.11.2020 N 46-П, у общества отсутствовало право на пересмотр налоговых обязательств в отношении по уплате налога, которые уже завершены.

Общество в отзыве на кассационную жалобу просит оставить обжалуемые судебные акты без изменения как соответствующие действующему законодательству.

Проверив в соответствии со статьями 284, 286 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации (далее - АПК РФ) обоснованность доводов, изложенных в кассационной жалобе, отзыве на нее, дополнениях к отзыву на кассационную жалобу, дополнительных пояснениях инспекции и общества, выступлениях присутствующих в судебном заседании представителей участвующих в деле лиц, суд округа считает, что обжалуемые судебные акты подлежат отмене.

Как следует из материалов дела и установлено судами первой и апелляционной инстанций, общество является плательщиком налога на имущество организаций в отношении принадлежащих ему на праве собственности помещений с кадастровыми номерами 54:35:101200:359, 54:35:101200:365, 54:35:101200:366, 54:35:101200:368, 54:35:014110:2506, 54:35:014110:3516; 54:35:014110:5022 в здании, расположенном по адресу: 630005,

город Новосибирск, улица Фрунзе, дом 5 (кадастровый номер 54:35:014110:2487; далее - здание).

В 2017 году помещение с кадастровым номером 54:35:101200:359, а с 2018 года здание ежегодно включалось в Перечень объектов недвижимого имущества, в отношении которых налоговая база определяется как их кадастровая стоимость, утвержденный приказами Департамента имущества и земельных отношений Новосибирской области от 29.12.2016 N 364, от 27.12.2017 N 5872, от 19.12.2018 N 5375, от 20.12.2019 N 5183 (далее - Перечни на 2017 - 2020 годы), в связи с чем налог на имущество за налоговые периоды 2017 - 2020 годов исчислялся и уплачивался обществом с учетом особенностей установленных статьей 378.2 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ, Налоговый кодекс), исходя из кадастровой стоимости помещений.

Полагая, что помещение с кадастровым номером 54:35:101200:359, здание не обладают признаками объектов налогообложения, в отношении которых налоговая база определяется как их кадастровая стоимость, общество обратилось в Новосибирский областной суд с административным иском о признании недействующими в том числе соответствующих положений Перечней на 2017 - 2020 годы.

Решением от 19.04.2024 Новосибирского областного суда по делу N 3а10/2024, вступившим в законную силу 14.08.2024, признаны противоречащими федеральному законодательству и недействующими со дня принятия, в частности, положения Перечня на 2017 год в отношении помещения с кадастровым номером 54:35:101200:359, Перечней на 2018 - 2020 годы в отношении здания.

Основанием для признания соответствующих положений Перечней недействующими послужило то обстоятельство, что здание по виду разрешенного использования земельного участка, на котором оно расположено ("занимаемый административным зданием с пристройкой"), по данным технической документации, сведениям из Единого государственного реестра недвижимости в отношении него не отвечало критериям, предусмотренным пунктом 3 статьи 378.2 НК РФ.

Принимая во внимание установленный факт неправомерного включения помещения с кадастровым номером 54:35:101200:359 и здания в Перечни за 2017 - 2020 годы, АО "Бизнес центр Фрунзе 5" представило 16.08.2024 в инспекцию уточненные налоговые декларации (авансовые расчеты) по налогу на имущество организаций за 2017 - 2020 годы с уменьшением исчисленной суммы налога на общую сумму 24 785 613 руб.

27.08.2024, 29.08.2024 инспекция возвратила обществу из бюджета Новосибирской области 24 785 613 руб. на единый налоговый платеж.

Полагая ошибочным возврат указанных денежных средств обществу, инспекция письмом от 17.09.2024 N 12-17/17130@ предложила АО "Бизнес центр

Фрунзе 5" в течение месяца осуществить уплату налога на имущество организаций, ошибочно учтенного в качестве единого налогового платежа, в размере 24 785 613 руб.

В связи с отказом общества возратить указанные денежные средства инспекция обратилась в арбитражный суд с настоящим иском.

Отказывая инспекции в удовлетворении иска, суды первой и апелляционной инстанций пришли к выводу, что возврат суммы переплаты по налогу на имущество, незаконно поступившей в бюджет Новосибирской области, является восстановлением нарушенных прав общества и не может рассматриваться как его неосновательное обогащение.

Между тем судами не учтено следующее.

Федеральным законом от 14.07.2022 N 263-ФЗ "О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации" усовершенствован порядок уплаты налогов, сборов и взносов в виде единого налогового платежа при введении с 01.01.2023 института единого налогового счета (далее - ЕНС).

В соответствии с пунктом 1 статьи 79 НК РФ налогоплательщик вправе распорядиться суммой денежных средств, формирующих положительное сальдо единого налогового счета, путем возврата этой суммы на открытый ему счет в банке, представив в налоговый орган по месту учета соответствующее заявление о распоряжении путем возврата сумм денежных средств, формирующих положительное сальдо ЕНС.

Согласно пункту 3 статьи 11.3 НК РФ сальдо ЕНС представляет собой разницу между общей суммой денежных средств, перечисленных и (или) признаваемых в качестве единого налогового платежа, и денежным выражением совокупной обязанности.

Подпунктом 1 пункта 7 статьи 11.3 НК РФ предусмотрено, что при определении размера совокупной обязанности не учитываются суммы налогов, сборов, страховых взносов, подлежащие уменьшению на основании уточненных налоговых деклараций (расчетов), предусматривающих уменьшение подлежащих уплате сумм налогов, сборов, страховых взносов, если со дня истечения срока уплаты до дня подачи уточненной налоговой декларации (расчета) прошло более трех лет, за исключением случаев восстановления судом указанного срока, если причины его пропуска признаны судом уважительными, а также случаев осуществления налоговым органом перерасчета сумм налогов, сборов, страховых взносов по основаниям, предусмотренным Налоговым кодексом.

До введения ЕНС (с 01.01.2023) срок давности на возврат налога был установлен статьями 78, 79 НК РФ.

В настоящее время срок давности, имеющий схожую правовую природу, установлен подпунктом 1 пункта 7 статьи 11.3 НК РФ.

Конституционный Суд Российской Федерации неоднократно указывал в своих решениях (постановление от 24.03.2017 N 9-П, определения от 21.06.2001 N 173-О и от 03.07.2008 N 630-О-П, от 21.12.2011 и др.) на наличие у плательщика публично-правовых платежей права на защиту права собственности посредством предъявления имущественных требований в пределах трехлетнего срока давности.

Ограничение права на возврат налога указанным сроком связано с поддержанием правовой определенности. Налоговые поступления формируют доходы бюджета, за счет которых финансируются общественные нужды. Предоставление плательщику неограниченной во времени возможности требовать возврата ранее внесенных средств с начислением процентов, что по сути означает извлечение из бюджета уже израсходованных сумм, приводило бы к подрыву стабильности финансовой системы и, тем самым, к нарушению публичных интересов.

Исходя из вышеуказанных положений налогового законодательства перенос уменьшений сумм налоговых обязательств по представленным за пределами вышеуказанного срока декларациям (расчетам) на ЕНС может быть осуществлен налоговыми органами только при восстановлении судом указанного срока при наличии уважительных причин его пропуска, при отсутствии такого судебного акта инспекция не вправе производить перерасчеты.

В рассматриваемом случае общество представило 16.08.2024 в инспекцию уточненные налоговые декларации (авансовые расчеты) по налогу на имущество организаций за 2017 - 2020 годы с уменьшением исчисленной суммы налога.

В обоснование представления уточненных налоговых деклараций общество сослалось на вступившее в законную силу решение от 19.04.2024 Новосибирского областного суда, которым признаны противоречащими федеральному законодательству и недействующими со дня принятия положения Перечня на 2017 год в отношении помещения с кадастровым номером 54:35:101200:359 и Перечней на 2018 - 2020 годы в отношении здания.

Подпунктом 1 пункта 1 статьи 378.2 НК РФ установлено, что налоговая база для исчисления налога на имущество организаций определяется с учетом особенностей, установленных этой статьей, как кадастровая стоимость имущества в отношении таких видов недвижимого имущества, признаваемого объектом налогообложения, как административно-деловые центры и торговые центры (комплексы) и помещения в них.

Критерии отнесения объектов недвижимости к административно-деловым центрам и торговым центрам (комплексам) установлены пунктами 3, 4, 4.1, 5 статьи 378.2 НК РФ, согласно которым такими объектами признаются в том числе те, которые расположены на земельном участке, один из видов разрешенного использования которого предусматривает соответствующее размещение объектов, или фактическим использованием нежилого помещения для размещения

которых признается использование в этих целях не менее 20 процентов его общей площади.

Предусмотренный статьей 378.2 НК РФ порядок исчисления налога на имущество организаций регламентирует в том числе процедуру принятия и опубликования до начала налогового периода перечня объектов недвижимого имущества, в отношении которых налоговая база определяется как кадастровая стоимость.

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 нормативного 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 (определения Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации от 19.06.2023 NN 305-ЭС23-2253, 305-ЭС22-29265).

По налогу на имущество организаций, как и по иным налогам с годовым налоговым периодом, которые самостоятельно исчисляются, декларируются и уплачиваются налогоплательщиком, налогоплательщик был обязан точно знать о подлежащей уплате за налоговый период сумме налога, по меньшей мере, на момент наступления установленного законодательством срока представления налоговой декларации за данный налоговый период и оценить уже уплаченную за данный период сумму (определение Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации от 12.03.2025 N 305-ЭС24-17676).

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.

Кроме того, при рассмотрении настоящего спора судам следовало учитывать Постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 12.11.2020 N 46-П (далее - Постановление N 46), которым подпункт 1 пункта 4 статьи 378.2 НК РФ признан не противоречащим Конституции Российской Федерации, поскольку по своему конституционно-правовому смыслу в системе действующего правового регулирования данное законоположение не предполагает возможности определения налоговой базы по налогу на имущество организаций исходя из кадастровой стоимости здания (строения, сооружения) исключительно в связи с тем, что один из видов разрешенного использования арендуемого налогоплательщиком земельного участка, на котором расположено

принадлежащее ему недвижимое имущество, предусматривает размещение торговых объектов, объектов общественного питания и (или) бытового обслуживания, независимо от предназначения и фактического использования здания (строения, сооружения).

Постановлением N 46-П существенно скорректированы критерии включения в перечни соответствующих объектов недвижимого имущества.

По запросу Федеральной налоговой службы Постановление N 46-П было разъяснено Конституционным Судом Российской Федерации в Определении от 30.01.2024 N 8-О-Р (далее - Определение N 8-О-Р), которое является его неотъемлемой частью и подлежит применению в нормативном единстве с ним.

КонсультантПлюс: примечание.

В тексте документа, видимо, допущена опечатка: имеется в виду подпункт 1 пункта 4 статьи 378.2 НК РФ, а не статьи 378.1.

Конституционный Суд Российской Федерации, разъясняя в Определении N 8-О-Р вопрос о возможности исключения в судебном порядке из перечней объектов недвижимости, включенных в эти перечни до опубликования Постановления N 46-П, в случаях, когда решения о включении таких объектов не оспаривались налогоплательщиками, указал, что 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.

Правовой подход, изложенный Конституционным Судом Российской Федерации в Постановлении N 46 с учетом Определения N 8-О-Р, имеет универсальный характер.

Таким образом, у налогоплательщика отсутствует право, а у налогового органа обязанность для пересмотра 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 объектов недвижимого имущества, в отношении которых налоговая база определяется как их кадастровая стоимость, и уплачен.

Данный подход соответствует правовой позиции Президиума Верховного Суда Российской Федерации, изложенной в постановлении от 10.09.2025 N 2-НАД25.

Использование инспекцией предусмотренного Гражданским кодексом Российской Федерации института неосновательного обогащения (глава 60) для взыскания с налогоплательщика соответствующих денежных средств, полученных им при отсутствии установленных законом оснований в результате ошибочных действий должностных лиц налогового органа, соответствует правовой позиции Конституционного Суда Российской Федерации, изложенной в Постановлении от 24.03.2017 N 9-П, и позволяет в судебном порядке определить законность действий налогового органа по возврату спорных денежных средств и обоснованность налоговых претензий к налогоплательщику.

Согласно части 1 статьи 168 АПК РФ при принятии решения арбитражный суд, кроме прочего, оценивает доказательства и доводы, приведенные лицами, участвующими в деле, в обоснование своих требований и возражений; определяет, какие обстоятельства, имеющие значение для дела, установлены и какие обстоятельства не установлены.

В соответствии с частью 4 статьи 170 АПК РФ в мотивировочной части решения должны быть указаны фактические и иные обстоятельства дела, установленные арбитражным судом (пункт 1); доказательства, на которых основаны выводы суда об обстоятельствах дела и доводы в пользу принятого решения; мотивы, по которым суд отверг те или иные доказательства, принял или отклонил приведенные в обоснование своих требований и возражений доводы лиц, участвующих в деле (пункт 2).

Решение суда является законным в том случае, когда оно принято при точном соблюдении норм процессуального права и в полном соответствии с нормами материального права, которые подлежат применению к данному правоотношению, и обоснованным тогда, когда имеющие значение для дела факты подтверждены исследованными судом доказательствами, удовлетворяющими требованиям закона об их относимости и допустимости, или обстоятельствами, не нуждающимися в доказывании, а также тогда, когда оно содержит исчерпывающие выводы суда, вытекающие из установленных фактов (пункты 2 и 3 постановления Пленума Верховного Суда Российской Федерации от 19.12.2003 N 23 "О судебном решении").

Отказывая инспекции в удовлетворении иска, суды исходили из того, что обществом излишне уплачен налог на имущество за 2017 - 2020 годы в результате незаконного включения имущества в Перечни за 2017 - 2020 годы, в связи с чем

спорная сумма незаконно поступила в бюджет Новосибирской области, ее возврат является восстановлением нарушенных прав общества.

Между тем вывод о наличии правовых оснований для отказа в удовлетворении иска суд должен делать после выяснения всех обстоятельств, имеющих значения для дела, и исследования представленных доказательств.

При рассмотрении настоящего дела в судах первой и апелляционной инстанций инспекция последовательно ссылалась на отсутствие у общества права на возврат спорных денежных средств, поскольку со дня истечения срока уплаты налога до дня подачи им уточненных налоговых деклараций (авансовых расчетов) по налогу на имущество организаций за 2017 - 2020 годы прошло более трех лет; срок исковой давности для возврата 24 785 613 руб. истек на момент представления указанных деклараций; возврат названной суммы осуществлен должностными лицами в результате ошибки, нарушения положений Налогового кодекса, в связи с чем на стороне общества возникло неосновательное обогащение.

В нарушение положений статей 71, 168 и 170 АПК РФ суды уклонились от проверки и оценки указанных доводов инспекции.

С учетом изложенного обжалуемые судебные акты не соответствуют требованиям части 4 статьи 15 АПК РФ. Выводы судов о наличии оснований для отказа в удовлетворении иска инспекции являются преждевременными, сделаны без учета требований части 3 статьи 9, части 2 статьи 65, части 1 статьи 133, части 1 статьи 168, части 4 статьи 170 АПК РФ, предъявляемых к установлению юридически значимых обстоятельств и оценке доводов сторон при вынесении решения по делу.

Поскольку устранение допущенных судами нарушений связано с необходимостью исследования и оценки доказательств, установления фактических обстоятельств, что в силу части 2 статьи 287 АПК РФ не отнесено к полномочиям суда кассационной инстанции, обжалуемые судебные акты подлежат отмене на основании части 1 статьи 288 АПК РФ, а дело - направлению на новое рассмотрение в суд первой инстанции (пункт 3 части 1 статьи 287 АПК РФ).

При новом рассмотрении дела суду надлежит учесть изложенное, в соответствии с требованиями статей 65, 71, 168 АПК РФ дать оценку приведенным лицами, участвующими в деле, доводам и представленным доказательствам в обоснование своих требований и возражений, исследовать их во взаимосвязи и совокупности, установить все юридически значимые для дела обстоятельства, принять законный и обоснованный судебный акт.

Настоящее постановление выполнено в форме электронного документа, подписанного усиленными квалифицированными электронными подписями судей, в связи с чем направляется лицам, участвующим в деле, посредством его размещения на официальном сайте суда в сети "Интернет".

Руководствуясь пунктом 3 части 1 статьи 287, частью 1 статьи 288, статьей 289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Арбитражный суд Западно-Сибирского округа

постановил:

решение от 19.05.2025 Арбитражного суда Новосибирской области и постановление от 12.08.2025 Седьмого арбитражного апелляционного суда по делу N А45-6209/2025 отменить, дело направить на новое рассмотрение в Арбитражный суд Новосибирской области.

Постановление может быть обжаловано в Судебную коллегия Верховного Суда Российской Федерации в срок, не превышающий двух месяцев со дня его принятия, в порядке, предусмотренном статьей 291.1 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Председательствующий
Н.А.АЛЕКСЕЕВА

Судьи
А.А.БУРОВА
О.Ю.ЧЕРНОУСОВА