

На правах рукописи

Савиных Владислав Алексеевич

**Правовое регулирование государственной кадастровой оценки в
аспекте налогообложения недвижимости**

Специальность 12.00.04 - финансовое право, налоговое право, бюджетное право

Автореферат диссертации на соискание ученой степени
кандидата юридических наук

Санкт-Петербург – 2017

Работа выполнена на кафедре государственного и административного права Федерального государственного бюджетного образовательного учреждения высшего образования «Санкт-Петербургский государственный университет»

**Научный
консультант:**

Шевелёва Наталья Александровна,
доктор юридических наук, профессор, заведующая
кафедрой государственного и административного
права ФГБОУ ВО СПбГУ

**Официальные
оппоненты:**

Разгильдиева Маргарита Бяшировна,
доктор юридических наук,
профессор кафедры финансового, банковского и
таможенного права ФГБОУ ВО "Саратовская
государственная юридическая академия", г. Саратов

Тарибо Евгений Васильевич,
кандидат юридических наук, доцент кафедры
правоведения СЗИУ РАНХиГС при Президенте РФ;
действительный государственный советник
Российской Федерации 2-го класса,
г. Санкт-Петербург

Ведущая организация: Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Московский государственный университет имени М.В. Ломоносова», г. Москва.

Защита состоится **«24» апреля 2017** г. в 16 часов 30 минут на заседании Совета Д 212.232.70, созданного на базе ФГБОУ ВО СПбГУ по адресу: *199026, Санкт-Петербург, В.О., 22-я линия, д. 7, зал заседаний Ученого совета (ауд. 64).*

С диссертацией можно ознакомиться в Научной библиотеке им. М. Горького ФГБОУ ВО СПбГУ по адресу: 199034, С.-Петербург, Университетская наб., д. 7/9 и на сайте СПбГУ: <https://dissser.spbu.ru/files/dissser2/dissser/hwvfwBmwwX.pdf>

Автореферат разослан «___» _____ 2017 г.

и.о. ученого секретаря
диссертационного совета
Д 212.232.70,
доктор юридических наук, профессор,
заслуженный деятель науки РФ

И.Ю. Козлихин

Общая характеристика работы

Актуальность темы диссертационного исследования. Появление государственной кадастровой оценки (далее – ГКО) было связано с переходом к налогообложению земельных участков по рыночным показателям. За последние несколько лет кадастровая стоимость стала применяться для расчета налоговой базы по налогам на имущество организаций и физических лиц, арендной платы, выкупной платы, административных штрафов и др. Сфера ее применения и значение для частных лиц, а также публично-правовых образований неуклонно растут.

Система государственной кадастровой оценки находится на этапе своего становления, о чем свидетельствуют масштабные реформы законодательства в этой сфере, проведенные Федеральными законами от 22.07.2010 № 167-ФЗ и от 21.07.2014 № 225-ФЗ, а также принятием специального Федерального закона от 03.07.2016 № 237-ФЗ «О государственной кадастровой оценке» (далее – Закон о ГКО). Законодатель продолжает искать те формы и правила проведения кадастровой оценки, которые обеспечат эффективность налогообложения недвижимости и гарантируют доверие к системе со стороны частных лиц.

По-прежнему наиболее распространенной проблемой, получающей отражение в судебной практике, остается несоответствие утверждаемых значений кадастровой стоимости размеру рыночной стоимости объектов оценки. Налогоплательщики, желающие привести базу по налогам, рассчитываемым от кадастровой стоимости, к рыночным показателям, все чаще обращаются за пересмотром кадастровой стоимости. В целях обеспечения единообразия судебной практики по данным делам Верховным Судом РФ было принято Постановление Пленума от 30.06.2015 № 28 «О некоторых вопросах, возникающих при рассмотрении судами дел об оспаривании результатов определения кадастровой стоимости объектов недвижимости» (далее – Постановление Пленума № 28).

Благодаря законодательным реформам и разъяснениям Верховного Суда РФ многие практические проблемы удалось решить, однако неизбежно возникают все новые вопросы, начиная с фундаментального вопроса о том, что есть кадастровая стоимость, и заканчивая тем, вправе ли публичные субъекты инициировать ее пересмотр в отношении объектов недвижимости, находящихся в частной собственности. В этой связи требуется концептуальное правовое осмысление института кадастровой стоимости как результата проведения государственной кадастровой оценки, которое не только создаст необходимую основу для решения практических вопросов, в чем заинтересованы правоприменители и частные лица,

но и позволит обозначить направление эффективного развития законодательства в данной сфере.

Цели и задачи диссертационного исследования. Целью настоящего исследования является ответ на вопрос о том, что такое кадастровая стоимость как результат проведения государственной кадастровой оценки.

Названная цель исследования предопределила конкретные задачи работы: 1) проанализировать зарубежные подходы к определению налогооблагаемой стоимости недвижимости; 2) определить, как особенности правового режима земельного участка и возведенных на нем построек влияют на формирование обособленной стоимости каждого из этих объектов; 3) установить, в чем состоит функция суда по спорам о результатах определения стоимости объекта оценки; 4) выявить экономическое основание налогов на недвижимость и его взаимосвязь с правилами определения кадастровой стоимости 5) изучить феномен требования экономической обоснованности правового акта и выявить его содержание применительно к акту об утверждении результатов определения кадастровой стоимости.

Предмет исследования. Предметом исследования является земельное, налоговое, конституционное, гражданское, арбитражное, административное и гражданское процессуальное законодательство, а также практика Конституционного Суда Российской Федерации, судов общей юрисдикции и арбитражных судов.

Научная новизна исследования определяется тем, что в нем предложен комплексный взгляд на феномен кадастровой стоимости с позиций земельного, гражданского процессуального, налогового и конституционного права.

Вопросы государственной кадастровой оценки рассматриваются в научной юридической литературе преимущественно в аспекте решения практических задач приведения кадастровой стоимости объекта недвижимости к размеру рыночной. Отсутствуют юридические диссертационные исследования, посвященные кадастровой стоимости и государственной кадастровой оценке. В настоящей работе впервые проведено комплексное правовое исследование кадастровой стоимости как результата проведения государственной кадастровой оценки.

Методологической основой диссертационного исследования являются общенаучные методы (анализ, синтез, сравнение, обобщение и аналогия) и методы

частно-научного познания (историко-правовой, формально – юридический, системный и комплексный анализ).

Теоретической основой исследования, с учетом комплексного характера анализируемых правоотношений, стали теоретические работы ученых-правоведов, представляющих различные отраслевые юридические науки, а также специалистов в области оценочной деятельности. В процессе исследования использовались теоретические положения научных трудов таких ученых, как Б.Х. Алиев, В.В. Бастрыкин, Д.В. Винницкий, Н.В. Волович, А.В. Германов, Л.В. Граф, С.В. Грибовский, И.В. Дементьев, А.В. Демин, И.Е. Зубарева, Е.Н. Иванова, М.О. Ильин, О.С. Иоффе, О.М. Козырь, Ю.А. Крохина, А.А. Маковская, В.Г. Мисовец, Б.Д. Новиков, С.В. Овсянников, С.В. Савсерис, А.П. Сергеев, С.А. Степанов, Е.А. Суханов, Т.К. Святецкая, А.П. Терехина, А.В. Хотько, Л.Б. Шейнин, В.А. Швандар, М.З. Шварц, Г.Ф. Шершеневич.

В соответствии с поставленной целью и задачами на защиту выносятся следующие положения:

1. Кадастровая стоимость есть ограниченная рыночная стоимость, рассчитываемая с учетом отличительных особенностей, обусловленных целями, преследуемыми законодателем в области налогообложения недвижимости, при соблюдении требования экономической обоснованности налогообложения. Отличие от рыночной стоимости предопределено требованием определения кадастровой стоимости объекта с учетом лишь объективных ограничений права собственности, возникших не по воле собственника недвижимости. Влияние регулятивных целей налогообложения, как то: стимулирование к застройке территории, к эффективному использованию недвижимости, к определенному виду использования и пр., допускает введение особых правил расчета кадастровой стоимости. Примером может служить кадастровая оценка, основанная на допущении о наиболее эффективном виде использования недвижимости, что приводит к увеличению налогового бремени для собственников, использующих свои объекты неэффективно.

2. Получив наименование по признаку включения в государственный кадастр недвижимости, кадастровая стоимость остается в первую очередь налогооблагаемой стоимостью объекта недвижимости. Многообразие сфер применения кадастровой стоимости не должно приводить к умножению ее понятий и выделению кадастровых стоимостей, различающихся друг с другом в зависимости от цели их применения: для налогообложения, для расчета арендной

платы, для расчета выкупной платы, для определения административных штрафов и т.д. Применение ее в качестве аналога рыночной стоимости объекта недвижимости в иных целях, помимо налогообложения, принципиально допустимо, но ограничено ее отличительными особенностями, которые способны сделать ее непригодной для этих целей.

3. Кадастровая стоимость должна быть predetermined правовым режимом объекта оценки, который в современных условиях подчинен принципу единства судьбы земельного участка и прочно связанных с ним объектов. Указанный принцип способен связать земельный участок и возведенные постройки воедино, подчинив их правовому режиму единого объекта и исключив их самостоятельную оборотоспособность. В результате связанными оказываются и стоимости данных объектов, более того, их рыночные стоимости поглощаются стоимостью единого объекта недвижимости и уже не существуют обособленно друг от друга. С другой стороны, принцип единства судьбы земельного участка и прочно связанных с ним объектов не применяется, когда земельный участок и постройки принадлежат разным лицам, в этом случае данные объекты сохраняют свою изолированную оборотоспособность и стоимость. Равно и кадастровая стоимость должна отличаться в зависимости от того, способен ли объект оценки к изолированному отчуждению, или же он может быть отчужден только в составе единого объекта недвижимости. Существующее регулирование не учитывает данное обстоятельство и приводит к неравенству прав налогоплательщиков.

4. Действующая система государственной кадастровой оценки должна быть изменена в целях учета особенностей регулирования оборота и правового режима объектов недвижимости. Согласно п. 20 Федерального стандарта оценки «Оценка недвижимости (ФСО № 7)» рыночная стоимость застроенного земельного участка для внесения этой стоимости в государственный кадастр недвижимости оценивается исходя из допущения, что он является незастроенным. Однако подобный подход является необоснованным в ситуациях, когда земельный участок и возведенная постройка принадлежат разным лицам. Стоимость участка, по которой он может быть отчужден отдельно от возведенных на нем построек, будет ниже, чем стоимость аналогичного свободного участка, а правило п. 20 Федерального стандарта оценки «Оценка недвижимости (ФСО № 7)» повлечет завышение налоговой базы по земельному налогу и ущемление прав налогоплательщиков. Данное решение приводит к виртуализации объекта оценки – оценивается не сам земельный участок с улучшениями, а его незастроенный аналог, что недопустимо, поскольку нарушается требование экономической обоснованности налогообложения.

5. Понятие кадастровой стоимости, закрепляющее ее законодательно понимаемую связь с рыночной стоимостью, с одной стороны, и фиксирующее отличительные признаки, predeterminedные особыми целями ее установления – с другой, должно быть установлено на уровне закона. Принципы определенности и экономической обоснованности налогообложения не допускают передачу полномочий по содержательному наполнению кадастровой стоимости федеральному органу, осуществляющему функции по нормативно-правовому регулированию оценочной деятельности. Определение понятия кадастровой стоимости неразрывно связано с установлением регулятивных целей налогообложения недвижимости, что относится к прерогативе законодателя, а не исполнительных органов. На подзаконный уровень могут быть переданы полномочия по установлению правил расчета кадастровой стоимости, но лишь в той мере, в которой данные правила не изменяют понимания кадастровой стоимости, установленного законом.

6. В делах об оспаривании результатов кадастровой оценки путем установления рыночной стоимости функция суда состоит не в разрешении спора о праве, а в установлении справедливой рыночной стоимости объекта оценки. Кадастровая стоимость – это не факт объективной действительности, а условная расчетная величина, значения которой могут отличаться в зависимости от того, какой субъект и с применением каких подходов осуществляет расчет. В этих условиях суд выступает тем органом, который вправе прервать бесконечную множественность процедурно достоверных оценок и принести определенность в отношения сторон за счет установления окончательного результата оценки.

7. Акт об утверждении результатов определения кадастровой стоимости является нормативным в части утверждаемых удельных показателей кадастровой стоимости, и ненормативным в части утверждаемых значений кадастровой стоимости конкретных объектов недвижимости. Хотя традиционно и Конституционный Суд РФ, и Верховный Суд РФ, и Высший Арбитражный Суд РФ признавали за данным актом нормативный характер, однако правовые последствия утверждения значения кадастровой стоимости для конкретного объекта недвижимости претерпевает собственник этого объекта, то есть вполне определенное лицо. Тот факт, что актом органа субъекта РФ утверждаются значения кадастровой стоимости в отношении множества объектов, не меняет индивидуально-правовой направленности каждого из этих значений в отдельности и не придает им качественно иного характера.

8. К акту об утверждении результатов определения кадастровой стоимости предъявляется требование экономической обоснованности, содержание которого в

части ненормативных положений проявляется в необходимости соответствия утверждаемых значений кадастровой стоимости доверительному интервалу рыночной стоимости, признаваемому в теории оценочной деятельности. Возможность сосуществования процедурно достоверных оценок одного и того же объекта, различающихся по своим результатам, придает юридическое значение категории доверительного интервала и лишает смысла поиск экономической обоснованности кадастровой стоимости в ее соответствии какому-то конкретному значению рыночной. Поэтому оспаривание кадастровой стоимости в связи с установлением рыночной еще не свидетельствует об экономической необоснованности первой. Одновременно с этим, само по себе соблюдение правил кадастровой оценки не гарантирует получение экономически обоснованных результатов, если они не соответствуют доверительному интервалу рыночной стоимости. Иными словами, кадастровая оценка способна приводить к получению процедурно достоверных, но экономически необоснованных результатов, нарушающих прав налогоплательщиков. В этих случаях наряду с оспариванием кадастровой стоимости налогоплательщикам должна быть предоставлена возможность возмещения убытков для полного восстановления нарушенных прав.

Научное и практическое значение исследования. Выработанные в исследовании подходы создают концептуальную основу для решения практических проблем, возникающих в связи с утверждением и пересмотром результатов определения кадастровой стоимости, вскрывают проблемы действующего подзаконного регулирования в области кадастровой оценки, а также могут быть использованы при выборе направлений реформирования налогового законодательства, а также законодательства об оценочной деятельности.

Апробация результатов исследования. Работа подготовлена на кафедре государственного и административного права юридического факультета Санкт-Петербургского Государственного Университета, где проведено обсуждение ее частей.

Основные положения исследования были изложены в опубликованных научных статьях, выступлении на научно-практической конференции.

Структура работы. Исследование состоит из введения, пяти глав, объединяющих десять параграфов, заключения, списка нормативных актов, списка использованных источников.

Содержание работы

Во введении обосновывается актуальность выбора темы исследования, его целей и задач, характеризуется его новизна, сформулированы положения, выносимые на защиту.

В главе первой «Развитие системы государственной кадастровой оценки объектов недвижимости» на основании изучения современной истории развития государственной кадастровой оценки (далее – ГКО) в России, а также исследования зарубежного опыта выбора налоговой базы при налогообложении недвижимости, ставится проблема содержательного определения кадастровой стоимости как ключевой категории для системы налогообложения недвижимости, а также задается структура дальнейшего исследования, нацеленного на решение этой проблемы.

В параграфе первом «Становление правового регулирования государственной кадастровой оценки» автор отмечает, что основными предпосылками к развитию системы ГКО послужило с одной стороны стремление к переходу на адвалорное налогообложение недвижимости, а с другой – запрос со стороны частных лиц на разработку механизма пересмотра утвержденных значений кадастровой стоимости в случае, если они расходятся с размером рыночной стоимости.

В результате к 2010 году в Федеральный закон от 29.07.1998 № 135-ФЗ «Об оценочной деятельности в Российской Федерации» (далее – Закон об оценочной деятельности) была введена глава III.1 «Государственная кадастровая оценка»¹, регулирующая проведение ГКО всех объектов недвижимости и предусматривающая основания к пересмотру кадастровой стоимости, отличающейся от рыночной. С 2017 года вступил в силу Федеральный закон от 03.07.2016 № 237-ФЗ «О государственной кадастровой оценке», который предполагает ряд серьезных процедурных изменений.

Во втором параграфе «Налогооблагаемая стоимость в зарубежных правовых порядках» проводится краткий обзор способов определения налоговой базы по налогам на недвижимость в зарубежных странах. В целом можно выделить два подхода: нестоимостной и стоимостной². В рамках первого подхода, налоговая база определяется исходя из физических характеристик объекта недвижимости, в

¹ Изменения внесены Федеральным законом от 22 июля 2010 года № 167-ФЗ «О внесении изменений в Федеральный закон «Об оценочной деятельности в Российской Федерации» и отдельные законодательные акты Российской Федерации».

² Property Tax Regimes in Europe. – Nairobi: UN-HABITAT, 2013. P. 25; Norregaard J. Taxing Immovable Property: Revenue Potential and Implementation Challenges / IMF Working Paper P. 23 [<http://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2013/wp13129.pdf>]; Land and property tax: A Policy Guide. – Nairobi: UN-HABITAT, 2011. P. 49-63.

первую очередь, площади. Подобный подход очень прост в администрировании, но не учитывает фактической ценности объекта недвижимости, из-за чего традиционно считается менее справедливым.

Стоимостной подход характеризуется использованием в качестве налоговой базы стоимости объекта недвижимости. Причем стоимость может быть различной: рыночной стоимостью, ограниченной рыночной стоимостью или некой условной (нормативно-определенной) стоимостью. Хотя стоимостной подход традиционно считается более справедливым и обеспечивающим равное налогообложение, его реализация сопряжена с высокими издержками.

Для расчета условной стоимости собирается и анализируется рыночная информация, на основе которой строится формула расчета условной стоимости недвижимости в зависимости от физических показателей этой недвижимости (ценообразующих факторов).

Система ограниченной рыночной стоимости предполагает, что налоговой базой выступает не рыночная стоимость в чистом виде, но ее модифицированное значение, определяемое, например, не на основе принципа наиболее эффективного использования недвижимости, характерного для рыночной стоимости, а исходя из текущего вида ее использования.

Третий параграф «Понятие кадастровой стоимости» посвящен постановке проблемы содержательного определения кадастровой стоимости.

На законодательном уровне отсутствует определение кадастровой стоимости. В Законе об оценочной деятельности (абз. 8 ст. 3) зафиксированы лишь способы ее установления, что не дает ответа на вопрос о том, что эта стоимость представляет собой по существу. В то же время одним из оснований к пересмотру кадастровой стоимости, выступает установление рыночной стоимости объекта недвижимости (ст. 248 Кодекса административного судопроизводства РФ). Это дает основания полагать, что вся система ГКО имеет своей целью получение результатов определения кадастровой стоимости, соответствующих рыночной стоимости объектов оценки.

В подзаконных актах указывается на то, что кадастровая стоимость рассчитывается на основании рыночной информации (п. 3 Федерального стандарта оценки № 4), что подчеркивает ее связь с рыночной, но не означает, что она тождественная рыночной, поскольку она может быть также инвестиционной, инвентаризационной, или может представлять собой какую-то иную, особую стоимость.

Кроме того, некоторые исследователи настаивают на недопустимости отождествления кадастровой и рыночной стоимости ввиду «различных целей

оценки (предмет), равно как и различий в объектах оценки, а также различных требований к исходной информации и применяемым подходам и методам для оценки конкретных объектов»³. Данный вывод подтверждается и рядом нормативных правил определения кадастровой стоимости, поскольку их применение приводит к получению стоимости, отличной от обычно понимаемой рыночной стоимости⁴.

Таким образом, на законодательном уровне отсутствует содержательное определение кадастровой стоимости, а правила ее расчета, установленные в подзаконных актах, с одной стороны показывают ее связь с рыночной, а с другой – обособляют от категории рыночной стоимости отдельными особенностями.

В этих условиях можно прийти к выводу, что налогообложение недвижимости в РФ основывается на стоимостном подходе, при котором в качестве налогооблагаемой стоимости признается кадастровая стоимость объектов недвижимости. В то же время, пытаясь дать определение кадастровой стоимости, мы пока можем лишь сказать, что это стоимость, внесенная государственный кадастр недвижимости. Достоверно заключить о ней что-то еще пока невозможно. Чтобы с этим разобраться, нам нужно провести полноценное исследование.

Глава вторая «Кадастровая стоимость в свете действия принципа единства судьбы земельного участка и прочно связанных с ним объектов», в которой автор анализирует то, как влияет на понимание кадастровой стоимости столкновение между принципом единства судьбы земельного участка и прочно связанных с ним объектов и системой раздельного обложения адвалорными налогами земельного участка и построек на нем.

В параграфе первом «Стоимость застроенного земельного участка и действие принципа единства судьбы земельного участка и прочно связанных с ним объектов» автор начинает с тезиса, что в ситуации, когда земельный участок и постройка на нем принадлежат одному лицу, данные объекты уже не могут выступать обособленными друг от друга объектами оборота в силу действия принципа единства судьбы земельного участка и прочно связанных с ним объектов. Тогда можно ли говорить о существовании рыночной стоимости земельного участка, взятого в отрыве от расположенных на нем построек?

Согласно п. 2 ст. 555 Гражданского кодекса РФ цена здания по умолчанию включает и цену передаваемого с ним земельного участка. Будучи включенной в цену постройки, стоимость прав на земельный участок при его застройке

³ Волович Н.В., Турова Е.Ю. К вопросу о пересмотре результатов определения кадастровой стоимости земельных участков. Часть 1 // Имущественные отношения в Российской Федерации. 2012. № 5. С. 6 - 18.

⁴ См. п. 10 Федерального стандарта оценки № 4, п. 20 Федерального стандарта оценки № 7.

«пропадает потому, что незастроенный земельный участок исчезает как объект самостоятельного оборота и далее его оборот становится зависимым от оборота улучшений»⁵.

Невозможность обособленного участия застроенного земельного участка в обороте свидетельствует, что о собственной цене участка можно говорить лишь как о расчетной условной величине в составе цены единого объекта недвижимости, включающего и участок, и постройки на нем, а рыночная стоимость этого участка для целей гражданского оборота принципиально не существует. Рыночная стоимость земельного участка – это совокупная количественная оценка участниками оборота всех характеристик участка. Если же в обороте участвует земельный участок с возведенной на нем постройкой, то характеристики участка находятся в неразрывной связи с характеристиками самой постройки, и оцениваются участниками оборота совокупно.

Во втором параграфе «Проблема изолированной стоимости застроенного земельного участка в контексте его места в гражданском обороте» автор обосновывает вывод о том, что земельный участок, лишенный изолированной стоимости, выпадает из регулируемого оборота стоимостей, так как его товарная форма оказывается поглощенной единым объектом. Хотя земельный участок и постройка на нем, принадлежащие одному и тому же лицу, продолжают традиционно рассматриваться как самостоятельные объекты гражданского оборота, которые лишь связаны единой судьбой, но проведенный ценовой анализ заставляет усомниться в актуальности этого подхода.

В результате последовательного развития законодателем принципа единства судьбы земельного участка и прочно связанных с ним объектов стало очевидно, что «соединение и использование таких объектов по единому назначению создает некую новую хозяйственную единицу, представляющую собой определенное нераздельное благо, дополнительная экономическая ценность которого была бы значительно уменьшена, либо утрачена вовсе вследствие разделения первоначальных объектов»⁶. Поэтому на настоящий момент требуется качественное переосмысление места застроенного земельного участка в гражданском обороте. Путем ли признания его частью сложной вещи, или же через закрепление постройки за земельным участком в качестве его существенной

⁵ Мисовец В.Г. Земельный участок или место расположения? // Имущественные отношения в РФ. 2004. № 9. С. 60-66.

⁶ Псёл О.П. Правовые проблемы реализации принципа единой судьбы земельного участка и расположенного на нем строения при их наследовании // Право и политика. 2008. № 1. С. 211.

составной части⁷, или иным способом, который обеспечил бы соответствие статике правового режима такого земельного участка динамике его оборота.

В то же время не следует полагать, будто кадастровая стоимость застроенных земельных участков, испытывающих действие принципа единства судьбы, принципиально не может существовать. Отсутствие у участка признака изолированной оборотоспособности и, как следствие – характеристики рыночной стоимости, не лишает его возможности стать объектом оценки, поскольку может быть преодолено введением фикции оборотоспособности такого участка именно для целей оценки.

Такой утилитарный подход не исключает экономической основы оценки и необходимости учета правового режима участка, диктуемого принципом единства судьбы и выступающего одним из факторов, влияющих на цену. Всякая стоимость должна определяться исходя из правового режима объекта и будет отличаться в зависимости от того, способен ли объект оценки к изолированному отчуждению, или же он может быть отчужден только в составе единого объекта недвижимости.

Сейчас система ГКО выстраивается по большей части без оглядки на особенности регулирования оборота и правового режима объектов недвижимости, что, в ряде случаев приводит к получению необоснованных результатов. Так согласно п. 20 ФСО № 7 рыночная стоимость застроенного земельного участка для внесения этой стоимости в государственный кадастр недвижимости (далее – ГКН) оценивается исходя из допущения, что он является незастроенным. Однако подобный подход оказывается совершенно необоснованным, в ситуациях, когда земельный участок и возведенная постройка принадлежат разным лицам. Стоимость участка, по которой он может быть отчужден отдельно от возведенных на нем построек, будет ниже, чем стоимость аналогичного свободного участка, а правило п. 20 ФСО № 7 повлечет завышение налоговой базы по земельному налогу и ущемлению прав налогоплательщиков. Данное решение приводит к виртуализации объекта оценки – оценивается не сам земельный участок с улучшениями, а его незастроенный аналог, что недопустимо.

Кадастровая стоимость должна быть predeterminedена правовым режимом объекта оценки, который в современных условиях обусловлен принципом единства судьбы земельного участка и прочно связанных с ним объектов.

⁷ Согласно Распоряжение Правительства РФ от 10.07.2001 № 910-р «О программе социально-экономического развития Российской Федерации на среднесрочную перспективу (2002 - 2004 годы)» одной из целей государственной политики в сфере земли выступает законодательное оформление правовой концепции единого объекта недвижимости через определение земельного участка как базового элемента недвижимости, а любых его строительных изменений - как улучшений земельного участка.

В главе третьей «Функция суда по делам об оспаривании результатов оценки» автор, отталкиваясь от тезиса о том, что в делах о пересмотре кадастровой стоимости в связи с установлением рыночной достоверности первой предметом оспаривания не является⁸, обращается к вопросу о функции суда по подобным делам.

Рыночная стоимость всегда является условной величиной, поскольку представляет собой суждение оценщика относительно стоимости объекта оценки⁹. Причем достоверность этого суждения в силу ст. 12 Закона об оценочной деятельности обеспечивается соблюдением оснований и порядка проведения оценки, что не может гарантировать получение разными независимыми оценщиками идентичных величин рыночной стоимости в отношении одного и того же объекта. В этой связи возникает феномен множественности достоверных оценок – возможность сосуществования нескольких достоверных отчетов об оценке одного и того же объекта недвижимости, содержащих различные результаты определения рыночной стоимости.

Поэтому проверка достоверности отчета об оценке рыночной стоимости возможна только в форме экспертизы отчета независимого оценщика (ст. 17.1 Закона об оценочной деятельности), но не путем проведения альтернативной оценки.

С другой стороны, принцип свободной оценки доказательств «подрывает» строгую процедурную достоверность отчета независимого оценщика. Хотя при отсутствии доказательств нарушения установленных требований к проведению оценки отчет должен признаваться достоверным, суд вправе свободно оценить его в соотношении с иным отчетом и признать достоверность за последним, руководствуясь иными причинами, не связанными с требованиями к оценке.

В этой связи следует различать оценку достоверности отчета в смысле ст. 12 Закона об оценочной деятельности и как одного из доказательств по делу. В первом случае достоверность отчета понимается как признак соответствия отчета установленным требованиям, то есть как процедурная достоверность, доступная к оценке лишь «изнутри» процесса изготовления отчета и гарантирующая получение процедурно-достоверных значений рыночной стоимости. Во втором случае достоверность отчета означает, что он достоин доверия со стороны суда и способен служить средством формирования знания суда о размере рыночной стоимости. Здесь отчет выступает лишь одним из доказательств рыночной стоимости и попадает под действие принципа свободной оценки доказательств. Поэтому даже

⁸ Постановлении Президиума ВАС РФ от 28.06.2011 № 913/11 по делу № А27-4849/2010.

⁹ Пункт 3 ФСО № 3 «Требования к отчету об оценке».

при отсутствии нарушений при его изготовлении, он может быть признан недостоверным, но недостоверным в доказательственном значении, а не в смысле ст. 12 Закона об оценочной деятельности. Иными словами, отчет, обладающий процедурной достоверностью, не всегда получит признание своей доказательственной достоверности.

Сообразно этому необходимо различать споры по поводу достоверности отчета оценщика и споры по поводу размера рыночной стоимости. В первом случае предметом спора выступает процедурная достоверность отчета, которая может быть опровергнута только путем выявления нарушений установленных требований, допущенных оценщиком. Функция суда состоит в разрешении спора по поводу процедурной достоверности отчета. Во втором случае предметом спора выступает само значение рыночной стоимости, которое может быть установлено на основании одного из отчетов, доказательственная достоверность которого будет подтверждена судом по результатам свободной оценки всей совокупности доказательств. И здесь функция суда состоит уже не в разрешении спора о праве, то есть правосудии, а в установлении справедливой рыночной стоимости объекта оценки. Суд должен снять неопределенность, привнесенную в отношения сторон множественностью достоверных оценок, и установить тот ее размер, который далее будет применяться в отношениях сторон. Заявитель обращается к суду за реализацией обозначенной функции, с тем, чтобы суд, в силу своего особого независимого положения, установил одну единственную рыночную стоимость объекта оценки. Сказанное означает, что размер, установленный судом, фактически не является более точным или правильным по сравнению с ранее определенными, но он носит бесспорный характер. Занимая позицию своеобразного независимого посредника, которому доверяют обе стороны, суд вправе решить, какой из стоимостей он доверяет больше, и благодаря санкции суда эта стоимость становится выше результатов прочих оценок и служит единственной основой для определения правовых последствий, связанных с оценкой.

Функция суда по установлению справедливой рыночной стоимости хорошо видна на примере дел о пересмотре кадастровой стоимости, однако не является исключительно их атрибутом. Она проявляется и в иных делах, связанных с оспариванием рыночной стоимости, поскольку связана с феноменом множественности достоверных оценок, присущему оценочной деятельности. В этом смысле ее можно назвать общей функцией суда по спорам о размере рыночной стоимости.

Глава четвертая «Экономическая обоснованность налогообложения недвижимости» посвящена выявлению взаимосвязей между принципом экономической обоснованности налогообложения и кадастровой стоимостью.

В параграфе первом «Содержание принципа экономической обоснованности налогообложения» проводится обзор существующих взглядов на содержание названного принципа, а также предлагается авторская позиция.

Принцип экономической обоснованности налогообложения (п. 3 ст. 3 НК РФ) за последние годы не раз удостоивался внимания со стороны отечественных исследователей, каждый из которых сумел предложить свой взгляд на содержание данного принципа, но ни один из предложенных взглядов не стал доминирующим.

Диссертант критикует позиции тех авторов, кто пытается лишить принцип экономической обоснованности налогообложения самостоятельного содержания, называя его проявлением или элементом других принципов налогового законодательства: учета фактической способности к уплате налогов или недопустимости произвольных налогов¹⁰. Названные принципы, безусловно, связаны друг с другом, поскольку в широком смысле «вопрос об экономическом основании налога – это вопрос об источнике для его уплаты»¹¹. Иными словами, требование экономической обоснованности налогообложения соблюдается лишь там, где налогоплательщик имеет фактическую возможность уплатить налог, но этим его содержание не исчерпывается. Равно как и принцип фактической способности к уплате налога не охватывается целиком требованием экономической обоснованности налогообложения.

Взаимосвязь всех принципов налогового законодательства позволяет увидеть следы рассматриваемого принципа и в требовании учета фактической способности к уплате налога, и в принципах равенства и соразмерности, и большинстве других принципов. Однако не следует низводить его значение до составляющей одного или нескольких из этих принципов. В сфере взаимодействия принципов содержание принципа экономической обоснованности налогообложения нужно искать в том, что он преломляет действие прочих принципов, переводя их в экономическую плоскость.

Оставаясь в области экономических отношений, можно попытаться выделить специфическое содержание рассматриваемого принципа, состоящее в том, что основанием налога выступает экономический результат. «С экономической точки

¹⁰ Крохина Ю.А. Принцип экономической обоснованности налога в правовых позициях Конституционного суда РФ // Налоговед. 2004. № 7. С. 7-15; Зубарева И.Е. Принцип экономического основания налогов - это скрытое оружие налогоплательщика или декларативная норма // Ваш налоговый адвокат. 2009. № 5.

¹¹ Гудков Ф.А. Экономическое основание и фактическая способность к уплате налога // Налоговед. 2009. №9. С. 12

зрения существует только два источника, из которых государство может черпать налоговые средства: результат хозяйственного процесса (прибыль, доход) и наличное имущество налогоплательщика»¹². Поэтому «налогом могут облагаться только экономические блага – результаты экономической деятельности»¹³.

На основании анализа судебной практики автор выделяет три элемента содержания принципа экономической обоснованности налогообложения:

- Одинаковые экономические результаты влекут одинаковые налоговые последствия.
- В отсутствие второго экономического результата нет основания для повторного обложения налогом.
- Нельзя взимать налог там, где отсутствует экономический результат.

Следует подчеркнуть, что перечисленными тремя элементами, безусловно, не исчерпывается специфическое содержание принципа экономической обоснованности налогообложения. Но они позволяют увидеть, что тезис, согласно которому основанием налога является экономический результат, успешно выполняет роль руководящего начала, ориентира, который позволяет понять, как проявляется принцип экономической обоснованности налогообложения в применении норм налогового законодательства и во взаимодействии с другими принципами.

В параграфе втором «Кадастровая стоимость как количественный показатель экономического основания налогов на недвижимость» автор анализирует последствия признания кадастровой стоимости налогооблагаемой стоимостью.

Экономическим результатом, лежащим в основании налогов на недвижимость, выступает капитал – недвижимое имущество, приобретенное или созданное налогоплательщиком в ходе своей деятельности. В свою очередь лучшим показателем капитала служит его стоимость. В части земельного налога вопрос его экономического основания является спорным. Таковым можно назвать также земельную ренту. Но приносимая земельная рента определяет стоимость участка. В этом смысле, независимо от того, что считать экономическим основанием земельного налога – капитал или земельную ренту – оно неразрывно связано с показателем стоимости земельного участка.

На основании анализа стоимостных и нестоимостных подходов к определению налоговой базы недвижимость автор приходит к выводу, что

¹² Государственное право Германии: В 2 т. – М., 1994. – Т. 2. – С. 119. Цит. по Демин А.В. Налоговое право России: Учебное пособие. Красноярск: РУМЦ ЮО, 2006. С. 153.

¹³ Дементьев И.В. Экономическое основание налога: доктринальное содержание и роль в налоговом правоприменении // Налоговед. № 6. 2013. С. 22.

эволюция подходов к налогообложению недвижимости есть эволюция принципа экономической обоснованности налогообложения. Поиск новых способов и методов определения базы по налогам на недвижимость – это поиск нового, более высокого уровня экономической обоснованности налогообложения при заданных ресурсах и преследуемых регулятивных целях налогообложения.

Автор задается вопросом о том, справедливо ли передано на уровень подзаконного регулирования определение содержательного наполнения кадастровой стоимости и правил ее расчета, как количественного показателя экономического основания налогов на недвижимость? На основании проведенного анализа и с учетом положений ст. 1 НК РФ дает на него отрицательный ответ. Определение кадастровой стоимости, закрепляющее ее законодательно понимаемую связь с рыночной стоимостью, с одной стороны, и фиксирующее отличительные признаки, предопределенные особыми целями ее установления – с другой, должно содержаться в законе. На подзаконный уровень могут быть переданы полномочия по урегулированию правил расчета кадастровой стоимости, но лишь в той мере, в которой данные правила не изменяют понимания кадастровой стоимости, установленного законом и не приводят к направленному регулятивному воздействию налогообложения недвижимости.

Также автор приходит к выводу, что органам исполнительной власти субъектов РФ и органам местного самоуправления должно быть отказано в праве на оспаривание решений суда или Комиссии о пересмотре кадастровой стоимости, вынесенного по заявлению частных собственников объектов недвижимости.

Глава пятая «Характер акта об утверждении результатов определения кадастровой стоимости» посвящена исследованию акта об утверждении результатов определения кадастровой стоимости (далее – АУРОКС) как итогового результата ГКО, характеристики которого предопределяют способы защиты прав, доступных правообладателям объектов недвижимости, чья кадастровая стоимость оказалась завышенной.

В параграфе первом «Нормативность акта об утверждении результатов определения кадастровой стоимости» автор приходит к выводу, что АУРОКС включает в себя положения как нормативного характера (в части утверждения удельных показателей кадастровой стоимости), так и ненормативного характера (в части утверждения значений кадастровой стоимости конкретных объектов

недвижимости)¹⁴. Хотя традиционно и ВАС РФ¹⁵, и ВС РФ¹⁶, и КС РФ¹⁷ признавали за АУРОКС нормативный характер, однако правовые последствия утверждения значения кадастровой стоимости для конкретного объекта недвижимости претерпевает собственник этого объекта, то есть вполне определенное лицо¹⁸. Тот факт, что актом органа субъекта РФ утверждаются значения кадастровой стоимости в отношении множества объектов, не меняет индивидуально-правовой направленности каждого из этих значений в отдельности и не придает им качественно иного характера.

Можно выдвинуть предположение, что кадастровая стоимость влечет правовые последствия для неопределенного круга лиц, поскольку будет применяться и при смене правообладателя объекта недвижимости. Однако пристальнее взглянув на кадастровую стоимость, мы увидим, что сфера ее действия, условно говоря, не выходит за границы объекта недвижимости; кадастровая стоимость относится к той совокупности условий, указанных в государственном кадастре недвижимости, на которой возможно обладание этим индивидуальным объектом. Кадастровая стоимость выступает одним из факторов, определяющих правовой режим конкретного объекта недвижимости, наряду с видом разрешенного использования или целевым назначением, и затрагивает в первую очередь плату за обладание таким объектом. Этот правовой режим действует в отношении любого правообладателя, но только данного индивидуального объекта недвижимости, и не имеет своими адресатами третьих лиц. Поэтому акт об установлении кадастровой стоимости не влечет правовых последствий для неопределенного круга лиц, но изменяет правовой режим отдельного объекта недвижимости, который будет действовать в отношении любого обладателя этим объектом. В этом смысле положения АУРОКС об утверждении значений кадастровой стоимости конкретных объектов недвижимости являются ненормативными.

В параграфе втором «Требование экономической обоснованности акта об утверждении результатов определения кадастровой стоимости» автор исследует

¹⁴ К аналогичному выводу ранее приходили и другие исследователи, см. Болдырев В.А. Оценка актов публичной власти и размера кадастровой стоимости земельных участков в судебной практике // Российская юстиция. 2011. № 2. С. 64 – 67.

¹⁵ Постановлением Президиума ВАС РФ от 25.03.2008 по делу № А72-7891/06-4/432.

¹⁶ Вопрос 7 Обзора судебной практики Верховного Суда РФ от 28 мая 2008 г. «Обзор законодательства и судебной практики Верховного Суда Российской Федерации за первый квартал 2008 года» // Бюллетень Верховного Суда РФ. 2008. № 8.

¹⁷ Постановление Конституционного Суда РФ от 02.07.2013 № 17-П.

¹⁸ Также в зависимости от обстоятельств размер кадастровой стоимости может влечь юридические последствия для арендатора участка, если регулируемый размер арендной платы поставлен в зависимость от кадастровой стоимости, для лица, претендующего на выкуп участка, если стоимость выкупа привязана к размеру кадастровой стоимости и пр.

вопрос о содержании принципа экономической обоснованности кадастровой стоимости.

По смыслу Закона о ГКО лицом, определяющим кадастровую стоимость, выступает бюджетное учреждение, орган исполнительной власти субъекта РФ лишь утверждает те значения, которые указаны в отчете. Таким образом, АУРОКС является актом, санкционирующим результаты оценки, поэтому можно выдвинуть предположение, что условием его законности и обоснованности выступает экономическая обоснованность результатов определения кадастровой стоимости. Подтверждением этого предположения служит то, что в Законе о ГКО принцип экономической обоснованности результатов определения кадастровой стоимости получил прямое закрепление (ст. 4).

Однако в чем состоит содержание данного принципа?

Можно предположить, что оно заключается в требовании соответствия кадастровой стоимости значению рыночной. В этом аспекте споры по поводу приведения кадастровой стоимости к значению рыночной – это споры по поводу экономической обоснованности кадастровой стоимости.

С другой стороны, как указывает Конституционный Суд РФ, «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»¹⁹.

Кадастровая стоимость является условной величиной и достоверность ей придает не соответствие некой эталонной или объективной величине стоимости объекта недвижимости. Как мы установили в главе 3, такой величины попросту не существует.

В отсутствие объективного критерия для сравнения, вероятно, следует заключить, что достоверность кадастровой стоимости придает соблюдение установленных правил ее расчета. Как указывает Конституционный Суд «ее (кадастровой стоимости – прим. В.А. Савиных) достоверность обеспечивается законностью действий и профессиональной состоятельностью оценщика»²⁰. В этом смысле об экономической обоснованности кадастровой стоимости можно говорить

¹⁹ Определение Конституционного Суда РФ от 03.07.2014 № 1555-О «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».

²⁰ Постановление Конституционного Суда РФ от 05.07.2016 № 15-П «По делу о проверке конституционности положения части первой статьи 24.18 Федерального закона «Об оценочной деятельности в Российской Федерации» в связи с жалобой администрации муниципального образования города Братска».

только в контексте ее процедурной достоверности. Кадастровая стоимость экономически обоснована тогда, когда соблюдена процедура ее установления.

Однако, при таком подходе принцип экономической обоснованности теряет свое значение, поскольку он поглощается общим требованием законности оценки, а это веский повод усомниться в обоснованности данного подхода.

Нет оснований полагать, будто насколько бы ни отличалась кадастровая стоимость от рыночной, она все равно будет экономически обоснованной только потому, что при ее расчетах методами массовой оценки не было допущено формальных ошибок. Кадастровая стоимость служит базой для расчета налогов. Поэтому кадастровая оценка должна приводить не просто к процедурно достоверным результатам, но к тем, которые обеспечивают экономически обоснованное налогообложение недвижимости. Экономическая обоснованность расширяет границы требований к кадастровой стоимости, перешагивая через общее требование законности процедуры в сферу достижения экономических целей, лежащих в основе правового регулирования кадастровой оценки.

С учетом тех выводов, к которым мы пришли в параграфе 2 главы 4 следует заключить, что вся система ГКО строится государством так, чтобы получить кадастровую стоимость, соответствующую уровню рыночной. Данная цель и составляет экономическое начало всей системы кадастровой оценки. Она задает вектор развития этой системы и одновременно служит показателем ее эффективности. В законодательстве мы не встретим прямого указания на эту цель, но она пронизывает собой все законодательное регулирование кадастровой оценки.

С учетом сказанного, результаты кадастровой оценки будут экономически обоснованными там, где достигается эта экономическая цель, то есть там, где кадастровая стоимость соответствует уровню рыночной. При этом под уровнем рыночной стоимости следует понимать не ее точное значение, определенное одним из оценщиков, а интервал, в границы которого попадают все процедурно достоверные величины рыночной стоимости.

В то же время следует подчеркнуть, что кадастровая стоимость не может отождествляться с обычной рыночной стоимостью, поскольку она определяется для целей налогообложения, что предопределяет принципиальные особенности ее расчета. Например, при определении кадастровой стоимости не должны учитываться никакие ограничения (обременения), возникающие по воле собственника, так как это противоречило бы смыслу налогооблагаемой стоимости. Когда рыночная стоимость определяется для целей внесения в кадастр, тогда она претерпевает трансформацию в налогооблагаемую стоимость с теми принципиальными особенностями расчета, которые присущи последней. Такую

рыночную стоимость условно можно назвать ограниченной рыночной стоимостью, в том смысле, что ей присущи определенные ограничения, обусловленные особыми целями ее установления. Подтверждение данного разграничения можно встретить в подзаконных актах²¹.

В связи со сказанным требование экономической обоснованности предполагает, что кадастровая стоимость должна соответствовать не уровню рыночной стоимости в чистом виде, но уровню ограниченной рыночной стоимости. Далее говоря о рыночной стоимости, мы будем подразумевать ограниченную рыночную стоимость.

Вопрос понимания экономической обоснованности кадастровой стоимости находит свое проявление в решении практической проблемы возмещения судебных расходов по делам об оспаривании кадастровой стоимости. При отождествлении экономической обоснованности и процедурной достоверности кадастровой стоимости, установление рыночной стоимости представляет собой реализацию права налогоплательщика на уточнение и так экономически обоснованной кадастровой стоимости. Следовательно, все судебные расходы, связанные с таким уточнением, ложатся на самого налогоплательщика, так как это расходы, сопутствующие реализации его права.

Если же экономическая обоснованность состоит в требовании соответствия кадастровой стоимости уровню рыночной, и пересмотренная кадастровая стоимость является экономически необоснованной, то это означает, что права налогоплательщика были нарушены. Причем для восстановления прав недостаточно провести пересмотр кадастровой стоимости, налогоплательщику должны быть возмещены те расходы, которые он понес в связи с пересмотром, даже если это не судебные расходы, а расходы, связанные с пересмотром в административном порядке - через Комиссию при Росреестре.

Смотря на эту проблему в конституционном аспекте, следует подчеркнуть, что реализация принципа экономической обоснованности налогообложения не может осуществляться за счет средств самих налогоплательщиков, поскольку это приведет к нарушению требований соразмерности и равенства налогообложения. Возложение на налогоплательщика бремени расходов по формированию системы кадастровой оценки в приложении к его собственному объекту недвижимости,

²¹ Согласно п. 20 ФСО № 7 «рыночная стоимость земельного участка, застроенного объектами капитального строительства, или объектов капитального строительства для внесения этой стоимости в государственный кадастр недвижимости оценивается исходя из вида фактического использования оцениваемого объекта. При этом застроенный земельный участок оценивается как незастроенный, предназначенный для использования в соответствии с видом его фактического использования». Хотя содержание данной нормы вызывает определенные возражения, но ее существование указывает на то, что и Минэкономразвития РФ чувствует необходимость разграничения двух видов рыночной стоимости.

осуществленное к тому же не в форме прямой обязанности, установленной законом, а косвенным образом – через вынуждение к оспариванию экономически необоснованной кадастровой стоимости, являет собой необоснованное и несоразмерное ограничение права собственности. Хотя в целом методы массовой оценки приводят к получению рыночных значений кадастровой стоимости, там, где они дают сбой, интересы одного не могут быть ущемлены в угоду многим; и права налогоплательщика, столкнувшегося с экономически необоснованным размером кадастровой стоимости, не могут приноситься на алтарь ГКО, основанной на применении методов массовой оценки.

Параграф третий «Способы защиты при утверждении экономически необоснованного значения кадастровой стоимости» посвящен анализу вопроса о том, вправе ли правообладатель оспаривать АУРОКС в случае несоблюдения требования экономической обоснованности.

Напомним, что Закон об оценочной деятельности и Закон о ГКО предлагают иной способ защиты прав на случай утверждения экономически необоснованного размера кадастровой стоимости – через индивидуальную корректировку кадастровой стоимости на основании отчета независимого оценщика об определении рыночной стоимости объекта недвижимости, производимую в административном или судебном порядке. Своим результатом процедура индивидуальной корректировки имеет исключение из государственного кадастра недвижимости экономически необоснованной кадастровой стоимости объекта недвижимости, и включение в него установленной рыночной стоимости. Иными словами, индивидуальная корректировка обеспечивает восстановление прав заинтересованного лица на уплату налогов (арендной или выкупной платы), имеющих экономическое основание, и в этом смысле может претендовать на роль конституционно обоснованного альтернативного механизма защиты прав заинтересованных лиц на случай утверждения экономически необоснованного размера кадастровой стоимости.

С другой стороны, индивидуальная корректировка не обеспечивает полного восстановления прав заинтересованного лица, так как она не предполагает установления незаконности или необоснованности положения акта об утверждении экономически необоснованного размера кадастровой стоимости. Правообладатель объекта недвижимости может быть заинтересован не только в изменении кадастровой стоимости, но и в устранении тех последствий, которые были связаны с применением необоснованного размера, иными словами – в возмещении убытков. Убытки могут выражаться, например, в сумме процентов по кредиту, полученному арендатором, для выплаты арендной платы, которая

рассчитывалась от завышенного размера кадастровой стоимости, на период до снижения этого размера посредством индивидуальной корректировки.

С учетом сказанного следует прийти к выводу, что процедура индивидуальной корректировки кадастровой стоимости, предусмотренная ст. 24.18 Закона об оценочной деятельности, является специальным механизмом защиты прав заинтересованных лиц на случай утверждения экономически необоснованного размера кадастровой стоимости. Однако его наличие не должно исключать права данных лиц обжаловать сам АУРОКС по мотиву его экономической необоснованности в части кадастровой стоимости конкретного объекта недвижимости, если процедура индивидуальной корректировки не обеспечивает полного восстановления их нарушенных прав и свобод.

Что касается такого способа защиты, как оспаривание АУРОКС по основанию недостоверности результатов ГКО в целом, то он не достигает цели включения в ГКН экономически обоснованного размера кадастровой стоимости как основы для расчета налогов, арендной платы и пр. и предполагает вмешательство одного субъекта в хозяйственные дела прочих, кадастровые стоимости объектов которых утверждены тем же актом. Поэтому полагаем, что при условии доступности таких способов защиты, как оспаривание экономической обоснованности конкретного значения кадастровой стоимости и индивидуальная корректировка, и обеспечения ими полного восстановления прав заинтересованных лиц, оспаривание АУРОКС в целом, как нормативного правового акта, не должно быть доступно частным лицам.

В заключении на основании выводов, сделанных в диссертационном исследовании, автором предлагается собственное содержательное понимание кадастровой стоимости. Кадастровая стоимость находит себя в симбиозе трех элементов: общий вектор стремления к рыночной стоимости, цели, преследуемые законодателем в области налогообложения недвижимости и обуславливающие ее отличия от рыночной, а также требование экономической обоснованности налогообложения, которое в совокупности с конституционным принципом соразмерности определяет границы данных отличий.

Публикации автора в рецензируемых научных изданиях, рекомендованных ВАК Министерства образования и науки РФ для опубликования основных научных результатов диссертаций:

1. Савиных В.А. К проблеме подзаконного уровня правового регулирования кадастровой стоимости // Закон. 2016. № 4. С. 119-126.

2. Савиных В.А. Функция суда по делам об оспаривании результатов оценки имущества // Закон. 2015. № 8. С. 147-157.

3. Савиных В.А. Пункт 2 статьи 555 ГК РФ в свете проблем кадастровой стоимости и действия принципа единства судьбы // Вестник экономического правосудия [ранее – Вестник Высшего Арбитражного Суда РФ]. № 7. 2015. С. 79-97.

Публикации в иных научных журналах:

1. Савиных В.А. Комментарий к постановлению Пленума ВС РФ об оспаривании кадастровой стоимости: выявление концептуальных основ // Вестник экономического правосудия Российской Федерации. 2016. № 5. С. 109-137.