

СДЕЛКИ С НЕДВИЖИМЫМ ИМУЩЕСТВОМ: О НАЛОГОВЫХ И НЕНАЛОГОВЫХ ПОСЛЕДСТВИЯХ**Роман Викторович ЛАВНИК^а, Марина Владимировна ПЬЯНОВА^б***

^а кандидат экономических наук, генеральный директор ООО «Мостакс», Москва, Российская Федерация
mostax@yandex.ru
ORCID: отсутствует
SPIN-код: отсутствует

^б кандидат экономических наук, доцент департамента налоговой политики и таможенно-тарифного регулирования, Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации, Москва, Российская Федерация
marinaryanova@mail.ru
ORCID: отсутствует
SPIN-код: 3799-7940

* Ответственный автор

История статьи:

Получена 04.12.2017
Получена в доработанном виде 16.04.2018
Одобрена 01.06.2018
Доступна онлайн 16.07.2018

УДК 336.2

JEL: H25, H26

Аннотация

Предмет. Изменения в механизме налогообложения недвижимого имущества, предполагающие исчисление налога с кадастровой стоимости объектов, вступили в силу в российском налоговом законодательстве с 1 января 2014 г. Вследствие значительного увеличения налоговой нагрузки перед участниками имущественного оборота встали вопросы оптимизации последствий операций с недвижимым имуществом.

Цели. Изучение применяемых налогоплательщиками инструментов оптимизации налоговой нагрузки при осуществлении операций с недвижимым имуществом и связанных с ними налоговых и правовых рисков.

Методология. С помощью методов описания и обобщения выявлены отдельные направления оптимизации налоговой нагрузки, используемые участниками имущественного оборота, определены достоинства и недостатки каждого инструмента, характерные риски. Для изучения результатов досудебного и судебного оспаривания кадастровой стоимости использовались методы сравнения, анализа статистических данных, авторские расчеты.

Результаты. Отмечена общая тенденция роста количества налогоплательщиков, оспаривающих результаты определения кадастровой стоимости недвижимого имущества. Выявлены налоговые последствия отчуждения объектов недвижимого имущества в зависимости от категории налогоплательщика и назначения имущества. Определены налоговые и правовые риски участников имущественного оборота в случае реализации имущества по недействительной стоимости.

Выводы. Уменьшение кадастровой стоимости объектов недвижимого имущества является законным и достаточно эффективным инструментом регулирования налоговой нагрузки собственников имущества, однако имеет ряд недостатков, ограничивающих его применение. Целесообразность отчуждения имущества во многом определяется организационно-правовой формой бизнеса и применяемой системой налогообложения. Однозначной судебной практики в отношении установления в условиях сделки стоимости имущества ниже рыночной не существует, что затрудняет прогнозирование неблагоприятных налоговых и иных последствий.

Ключевые слова:

налогообложение
недвижимости, оспаривание
кадастровой стоимости,
налоговые последствия,
отчуждение имущества,
налоговые риски

© Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ, 2017

Для цитирования: Лавник Р.В., Пьянова М.В. Сделки с недвижимым имуществом: о налоговых и неналоговых последствиях // *Международный бухгалтерский учет*. – 2018. – Т. 21, № 7. – С. 822 – 837.
<https://doi.org/10.24891/ia.21.7.822>

В процессе постепенного перехода к организаций по кадастровой стоимости налогообложению недвижимого имущества в главу 30 НК РФ «Налог на имущество

организаций» были внесены изменения, вступившие в силу с 1 января 2014 г. и предоставившие право субъектам Российской Федерации устанавливать определенные особенности налогообложения объектов недвижимого имущества исходя из кадастровой стоимости [1, с. 728].

В 2014 г. налогообложение отдельных объектов недвижимого имущества организаций по кадастровой стоимости осуществлялось на территории четырех субъектов Российской Федерации – Амурской области, Кемеровской области, Московской области, г. Москвы. Начиная с 2015 г., 29 субъектов Российской Федерации, стали взимать налог на имущество организаций по кадастровой стоимости, в 2016 г. – 48 субъектов Российской Федерации. С 2017 г. новые правила взимания налога на имущество организаций действуют на территории 61 субъекта Российской Федерации [2, с. 40].

Изменения в налогообложении недвижимого имущества физических лиц вступили в силу с 1 января 2015 г. с введением в Налоговый кодекс Российской Федерации главы 32 «Налог на имущество физических лиц».

В 2015 г. новый налог на имущество физических лиц действовал на территории 29 субъектов Российской Федерации, в 2016 г. их количество увеличилось до 49, в 2017 г. – до 64.

Нововведения в российском налоговом законодательстве, определившие налоговую базу в отношении недвижимого имущества как кадастровую стоимость объекта, а также ужесточающиеся меры налогового администрирования создали основания для возникновения огромного круга вопросов со стороны участников имущественного оборота.

Как показывает практика, вне зависимости от того, к какой категории налогоплательщиков относятся собственники объектов недвижимого имущества – организации, индивидуальные предприниматели или просто граждане, они преследуют единственную цель – снижение налоговой нагрузки [3, с. 183].

Содержание применяемых налогоплательщиками инструментов защиты своих экономических интересов можно свести к нескольким основным направлениям.

1. Оспаривание кадастровой стоимости объектов недвижимости

Опыт нескольких лет показал, что переход к определению налоговой базы по кадастровой стоимости имеет ряд серьезных недостатков [4, с. 111], вызванных, прежде всего, несовершенством механизма определения величины кадастровой стоимости [5, с. 765]. Завышенная кадастровая стоимость объекта, вне всякого сомнения, приведет к существенному увеличению налоговой нагрузки для владельца недвижимости. Однако кадастровая оценка объектов недвижимого имущества не является однозначной и неизменной для налогоплательщика [6, с. 292], отсюда – досудебное оспаривание результатов оценки, многочисленные обращения в суды и, как следствие, перерасчеты поступлений в бюджет от этих налогов.

Информация о судебных спорах в отношении результатов определения кадастровой стоимости недвижимости за 2015–2017 гг. представлена на *рис. 1*.

Данные *рис. 1* позволяют говорить о существенном увеличении количества исковых заявлений юридических и физических лиц за последние три года. Юридические лица в 2016 г. обращались в суды с исковыми заявлениями почти в два раза чаще, чем в 2015 г. Прирост числа судебных споров составил 92,59%. Аналогичная тенденция наблюдается в отношении исковых заявлений физических лиц – прирост в 2016 г. по сравнению с 2015 г. составил 104,93%. По состоянию на 30 сентября 2017 г. количество исковых заявлений от организаций составляет 78,9% от аналогичного показателя 2016 г., заявлений от физических лиц – 68,1% от показателя 2016 г. Можно с большой долей вероятности предположить, что по окончании 2017 г. динамика числа судебных разбирательств будет также положительной.

В результате судебных споров суммарная величина кадастровой стоимости объектов недвижимости снизилась¹:

- в 2015 г. – на 40%, с 607 млрд руб. до 364 млрд руб.;
- в 2016 г. – на 46%, с 1,17 трлн руб. до 634,25 млрд руб.;
- в 2017 г. – на 55%, с 952 млрд руб. до 427 млрд руб.

Результаты вынесенных судебных решений за анализируемый период представлены на *рис. 2*.

По итогам 2015 г. был удовлетворен 61% всех исков по определению кадастровой стоимости недвижимости, 19% оставлены без удовлетворения, 20% находились на рассмотрении. По итогам 2016 г. количество решений в пользу истцов составило 63%, 7% не удовлетворено, 30% находились на рассмотрении. По состоянию на 30 сентября 2017 г. 50% исков были удовлетворены, 7% оставлены без удовлетворения и 43% еще рассматриваются. Приведенные на *рис. 2* данные также косвенно свидетельствуют о положительной динамике в судебной практике по этому вопросу: в 2015 г. уменьшение кадастровой стоимости имущества в результате оспаривания составляло в среднем 70,7 млн руб. в расчете на одно исковое заявление, в 2016 г. эта величина составила уже 76,3 млн руб., а по итогам 9 месяцев 2017 г. – 125,6 млн руб.

Кроме того, при территориальных органах Росреестра функционируют специализированные комиссии по рассмотрению споров о результатах определения кадастровой стоимости недвижимости [7, с. 36], деятельность которых предполагает досудебное урегулирование подобных вопросов.

Информация о рассмотрении споров об определении кадастровой стоимости недвижимости в комиссиях при территориальных органах Росреестра за 2015–2017 гг. представлена на *рис. 3*.

Все заявления, поданные в комиссии, содержат одно из следующих оснований для пересмотра результатов определения кадастровой стоимости [8, с. 56]:

- недостоверность сведений об объекте недвижимости, использованных при определении его кадастровой стоимости;
- установление в отношении объекта недвижимости его рыночной стоимости на дату определения его кадастровой стоимости.

Подавляющее большинство заявлений комиссии рассматривают по второму основанию [9, с. 50]. В 2015 г. число поданных заявлений о недостоверных сведениях об объекте недвижимости составило 3% и 97% – по установлению рыночной стоимости; в 2016 г. – 7% и 93%; за 9 месяцев 2017 г. – 4% и 96% соответственно.

Результаты работы комиссий в отношении объектов недвижимости, указанных в заявлениях, представлены на *рис. 4*.

По итогам работы комиссий при территориальных органах Росреестра суммарная величина кадастровой стоимости снизилась²:

- в 2015 г. – с 6,167 трлн руб. до 3,676 трлн руб., то есть на 40,4%;
- в 2016 г. – с 5,641 трлн руб. до 4,951 трлн руб., то есть на 12,2%;
- за 9 месяцев 2017 г. – с 6 трлн руб. до 5,2 трлн руб., то есть на 13,4%.

Судебное оспаривание результатов установления кадастровой стоимости представляется нам более результативным: если в результате работы комиссий кадастровая стоимость уменьшалась за период с 2015 по 2017 гг. на 40,4%, 12,2% и 13,4%, то по итогам судебных разбирательств уменьшение кадастровой стоимости выглядит более существенно – на 40%, 46% и 55% соответственно.

Таким образом, основываясь на данных официальной статистики, можно говорить о

¹ URL: www.rosreestr.ru

² URL: www.rosreestr.ru

том, что уменьшение кадастровой стоимости объектов недвижимого имущества [10, с. 23] является законным и достаточно эффективным инструментом регулирования налоговой нагрузки участников имущественного оборота. Однако подобный инструмент имеет и ряд недостатков, которые ограничивают его применение собственниками недвижимости:

- высокие риски отклонения заявления комиссией на этапе досудебного урегулирования;
- неопределенность относительно результата предпринимаемых мер – вероятность и процент снижения кадастровой стоимости в результате судебного или досудебного разбирательства;
- высокий уровень судебных издержек и незначительность достигнутого результата – снижение кадастровой стоимости на 12–15% в городах федерального значения;
- растянутость процесса во времени.

Приведенный нами перечень причин является не полным, но достаточным для принятия решения в пользу других способов регулирования высокой налоговой нагрузки, связанной с определением кадастровой стоимости как налоговой базы по имущественным налогам.

2. Отчуждение объектов недвижимого имущества

Целесообразность применения такого инструмента налоговой оптимизации во многом зависит от категории налогоплательщика и от применяемой системы налогообложения. Для физических лиц, владеющих недвижимым имуществом жилого назначения, и для организаций и индивидуальных предпринимателей, использующих недвижимость в своей деятельности, налоговые последствия отчуждения имущества будут существенно различаться. Особенности применения налогоплательщиками общей системы налогообложения или специальных налоговых режимов также оказывают влияние на

финансовые результаты по операциям с недвижимым имуществом.

То есть основой дифференциации объектов недвижимости для целей налогообложения в большинстве случаев служит их разграничение по принадлежности и назначению.

В случае отчуждения объектов недвижимого имущества, находящихся в собственности физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями, налоговые последствия регулируются положениями главы 23 НК РФ «Налог на доходы физических лиц».

Обязанность декларировать полученный от продажи имущества доход возникает у физических лиц в случае, если реализуемое имущество находилось в собственности меньше минимального предельного срока владения имуществом³. Минимальный предельный срок владения составляет 5 лет или 3 года при возникновении права на имущество в результате наследования, дарения, приватизации, по договору ренты⁴. Декларирование полученного дохода не всегда приводит к возникновению налоговых обязательств у собственника имущества. К доходу может быть применен имущественный налоговый вычет в размере 1 млн руб. или, по желанию налогоплательщика, полученный доход может быть уменьшен на величину фактических расходов, непосредственно связанных с приобретением данного имущества. Если окажется, что величина расходов на приобретение имущества больше, чем доход, полученный от его реализации, налоговая база приравнивается к нулю, и обязанность уплачивать НДФЛ не возникает.

Если реализуемое имущество находилось в собственности физического лица больше минимального предельного срока владения, доход от его продажи не облагается НДФЛ.

Для организаций и индивидуальных предпринимателей налоговые последствия сделок купли-продажи недвижимого

³ Статья 220 НК РФ.

⁴ Статья 217.1 НК РФ.

имущества будут совершенно иными (табл. 1). Возникновение права собственности на недвижимое имущество у этих налогоплательщиков подразумевает, что приобретено имущество, не являющееся жилым, для его использования в предпринимательской деятельности.

Во-первых, положения ст. 217.1 и 220 НК РФ, предусматривающие возможность освобождения от налогообложения доходов физических лиц от продажи имущества, находившегося в собственности более 5 лет, не распространяются на имущество, используемое в предпринимательской деятельности. Применительно к анализируемой ситуации это означает, что доходы от продажи недвижимого имущества не будут освобождены от налогообложения вне зависимости от того, сколько лет это имущество находилось в собственности индивидуального предпринимателя⁵.

Во-вторых, положения ст. 220 НК РФ, предусматривающие уменьшение доходов от реализации объекта недвижимого имущества на расходы, связанные с его приобретением, либо применение имущественного налогового вычета, также не распространяются на имущество, используемое в предпринимательской деятельности. Применительно к анализируемой ситуации это означает, что весь доход, полученный индивидуальным предпринимателем от продажи имущества, будет облагаться налогом в соответствии с применяемым режимом налогообложения.

В-третьих, главой 30 НК РФ «Налог на имущество организаций» [11, с. 1078] и главой 32 НК РФ «Налог на имущество физических лиц» [12, с. 98] установлен одинаковый порядок налогообложения недвижимого имущества, используемого в предпринимательской деятельности [13, с. 76]. Налоговая база определена в размере кадастровой стоимости объекта недвижимого имущества, налоговые ставки установлены на уровне 2%.

В-четвертых, расходы на приобретение данного имущества, в зависимости от применяемого режима налогообложения, могут учитываться или не учитываться при определении налоговой базы.

При применении *общей системы налогообложения* затраты на приобретение или создание амортизируемого имущества могут быть включены в расходы в виде амортизационных отчислений. В отношении зданий, строений и сооружений применяется линейный метод начислений амортизации, то есть затраты на приобретение имущества можно списывать равными долями в течение всего срока полезного использования объекта. Впоследствии при реализации амортизируемого имущества владелец может уменьшить полученный доход на остаточную стоимость имущества⁶. Финансовый результат от операции облагается налогом на прибыль организаций – у юридического лица, или налогом на доходы физических лиц – у индивидуального предпринимателя.

В случае применения *упрощенной системы налогообложения* (УСН) расходы на покупку объекта недвижимого имущества могут быть включены в затраты компании, только если в качестве объекта УСН выбраны «доходы – расходы».

В связи с отчуждением объекта, приобретенного в период применения упрощенной системы налогообложения, до истечения десятилетнего срока с момента его приобретения у налогоплательщика возникает обязанность пересчитать налоговую базу за весь период эксплуатации объекта⁷.

Например, цена приобретенного в 2011 г. имущества составляет 40 млн руб. Ожидаемый доход от реализации имущества 76,5 млн руб. В 2011 г. организация применяла УСН с объектом «доходы – расходы».

При отчуждении данного объекта у организации возникает обязанность пересчитать налоговую базу за период с 2011 по 2017 гг. Данное требование увеличит

⁵ Письмо Минфина РФ от 04.08.2016 № 03-04-05_45728 «О налогообложении доходов физических лиц».

⁶ Ст. 268 НК РФ.

⁷ Ст. 346.16 п. 3 НК РФ.

налоговую базу по единому налогу в связи с применением упрощенной системы налогообложения за указанный период – на 40 млн руб. Однако за этот же период времени возможна амортизация объекта основных средств. При предположительном сроке полезного использования в 40 лет амортизационные отчисления составят около 1 млн руб. ежегодно, что приведет к уменьшению налоговой базы на 7 млн руб. В таком случае следует ожидать увеличения налоговой базы только на 33 млн руб. При сохранении УСН перерасчет налоговой базы будет иметь налоговые последствия около 4,95 млн руб., при утрате права на применение УСН – 6,6 млн руб.

И наконец непосредственно реализация имущественного права приведет к формированию у продавца налогооблагаемой базы, определяемой как разница между доходом от продажи имущества и его остаточной стоимостью [14, с. 78]. В рассматриваемом примере при разных системах налогообложения налоговые издержки составят от 6,525 млн руб. до 8,7 млн руб.

Приведенные расчеты носят справочный характер и не могут быть применены для определения действительной налоговой нагрузки компании. Однако даже примерный порядок цифр может дать представление о существенных налоговых расходах налогоплательщика при реализации объектов недвижимого имущества. Большинство налогоплательщиков в подобных случаях прибегают к такому варианту экономии на налогах, как занижение рыночной стоимости имущества в договоре купли-продажи.

3. Занижение действительной стоимости имущества в договорах купли-продажи

Несмотря на громкие судебные процессы, которыми порой заканчиваются подобные сделки, и усиливающийся контроль со стороны государства, расчеты по ним, как это принято называть, «втемную» не теряют своей актуальности среди представителей бизнес-сообщества.

Многим бизнесменам представляется, что размер налоговой выгоды, которую можно получить, занижая рыночную стоимость имущества, покрывает все риски, связанные с такой схемой расчетов. Однако, как показывает практика, далеко не все участники имущественного оборота имеют хотя бы отдаленное представление о степени возникающих рисков при таких расчетах.

Риски, возникающие при указании в договоре купли-продажи недвижимого имущества его недействительной (заниженной) стоимости, условно можно разделить на несколько категорий: интерес к совершенной сделке со стороны налоговых органов [15, с. 92], оспаривание сделки заинтересованными лицами, оспаривание сделки по причине ее фиктивности и пр.

Налоговые органы могут проявить интерес к сделке купли-продажи недвижимости далеко не во всех случаях. Как правило, проверка применяемых цен осуществляется при совершении сделок между взаимозависимыми лицами⁸. Лица признаются взаимозависимыми для целей налогообложения, если особенности отношений между ними могут оказывать влияние на результаты совершаемых ими сделок или результаты их экономической деятельности. Примерами взаимозависимости могут быть владение лицом долей в капитале организации, родственные отношения между предпринимателями, подчинение одного лица другому по должностному положению и т.п. Если в сделке между взаимозависимыми лицами были установлены условия, отличающиеся от тех, которые могли бы иметь место в сделках между лицами, не являющимися взаимозависимыми, то любые доходы, которые могли бы быть получены одной из сторон сделки, учитываются для целей налогообложения. При осуществлении налогового контроля в этом направлении проверяется полнота исчисления и уплаты следующих налогов:

- налога на прибыль организаций;
- налога на доходы физических лиц;

⁸ Ст. 105.3 НК РФ.

– налога на добавленную стоимость.

Соответственно, в случае проверки налоговыми органами соответствия применяемых цен рыночному уровню, у налогоплательщиков возникают риски доначислений именно по указанным налогам.

При этом налоговым органам не предоставлены следующие права⁹ [16, с. 167]:

- 1) право ограничивать хозяйствующим субъектам предусмотренный Гражданским кодексом РФ¹⁰ принцип свободы договора. Договор может быть заключен на любых, не противоречащих закону условиях, которые участники гражданского оборота сочтут для себя наиболее выгодными на момент заключения договора;
- 2) оценивать действительность заключенных хозяйствующими субъектами договоров с позиции наибольшей выгоды для бюджета, а не последствий исполнения этих договоров для хозяйствующих субъектов.

Для целей налогообложения цены, применяемые в сделках между лицами, не признаваемыми взаимозависимыми, а также доходы (прибыль или выручка), получаемые сторонами таких сделок, признаются рыночными. При этом следует учитывать, что в соответствии с официальной позицией Конституционного Суда РФ, а также Высшего Арбитражного Суда РФ, заключаемые налогоплательщиками сделки не должны носить фиктивный характер, у них должна быть вполне конкретная разумная хозяйственная цель, – извлечение прибыли. Поэтому очевидно невыгодные для продавца условия могут поставить под сомнение экономическую обоснованность сделки.

В большинстве случаев риски оспаривания сделки заинтересованными лицами несет сторона, выступающая в роли покупателя. Если сделка, по которой продавец получил

часть денег неофициально, будет оспорена любым заинтересованным лицом, то при возврате сторонам всего полученного по сделке покупатель, как правило, получает только то, что отражено в условиях договора. В результате недобросовестный продавец остается владельцем и имущества, и тех сумм, которые ему были переданы неофициально. Кроме того, как показывает практика, продавец недвижимого имущества зачастую инвестирует полученные по договору купли-продажи денежные средства в активы, не отличающиеся высокой ликвидностью. Они могут быть представлены другим имуществом или бизнесом, что делает затруднительным их возмещение покупателю.

Следует также отметить, что круг лиц, заинтересованных в оспаривании сделки, может быть довольно широким. Соответствующие требования могут быть заявлены, как правило, акционерами (участниками) или новым руководством организации-продавца, полагающими, что их права и законные интересы ущемлены отчуждением имущества на невыгодных условиях [16, с. 171]. Перечислить все возможные на практике случаи оспаривания сделок не представляется возможным. По статистике, около 15% сделок с недвижимым имуществом признаются недействительными. Вместе с тем в судебной практике отсутствует однозначный подход к вопросу оценки договоров с заниженной стоимостью. Многие суды сходятся во мнении, что стороны вправе самостоятельно определять условия заключаемых договоров, в том числе определять цену договора.

Еще одним существенным риском при совершении сделок с заниженной стоимостью может стать судебное разбирательство по оспариванию недействительной сделки. Недействительной может считаться притворная сделка, например, прикрывающая договор дарения, или ничтожная, то есть незаконная по своей правовой природе [17, 18, с. 827]. Инициатором подобных судебных процессов, как правило, выступает сторона, заинтересованная в возврате переданного ранее имущества. Притворная сделка является

⁹ Петрова Ю.В. Практические аспекты оказания услуг между аффилированными лицами // Актуальные проблемы современных общественных наук: диалог общества и власти. Материалы IV Международной научно-практической Интернет-конференции молодых ученых. Уфа: БАГСУ, 2014. С. 166–171.

¹⁰ Ст. 421 ГК РФ.

незаконной, и каждая сторона обязана возвратить все полученное ею в результате такой сделки. В этом случае покупатель также получит от продавца только ту сумму, которая отражена в договоре. Гражданским кодексом РФ¹¹ запрещается дарение между коммерческими организациями. Многие участники имущественного оборота не принимают во внимание это обстоятельство. Как следствие, помимо доначисления налогов, участникам сделки приходится выступать ответчиками по искам в судах, где оспаривается сама законность совершения сделки по заниженной цене [19, с. 42].

В судебной практике отсутствует единая позиция по поводу оценки договоров с заниженной стоимостью. При отправлении правосудия многие суды сходятся во мнении относительно того, что стороны вправе самостоятельно устанавливать условия договора купли-продажи, а значит, низкая цена сама по себе не свидетельствует о намерении прикрыть дарение и незаконности сделки.

Тем не менее существует значительная вероятность переквалификации сделок купли-продажи в дарение в тех случаях, когда

договорная цена имущества отличается от его реальной стоимости на несколько порядков. В каждом конкретном случае суд будет исходить из оценки конкретных обстоятельств дела, основываясь на том, что стороны договора являются участниками коммерческой деятельности, целью которой является систематическое получение прибыли. Отношения между ними должны носить возмездный характер, поскольку неравноценность обмена нарушает указанный принцип.

Кроме того, действия представителя организации, совершающего сделку по реализации имущества по существенно заниженной цене, могут стать предметом рассмотрения в уголовном судопроизводстве и быть квалифицированы¹² как использование своих полномочий вопреки законным интересам этой организации в целях извлечения выгод для себя или других лиц.

В заключение следует отметить, что в основе судебной практики лежат принципы свободы договора, в связи с чем условиями сделки может устанавливаться стоимость имущества ниже рыночной без неблагоприятных налоговых и иных последствий.

¹¹ п. 4 ст. 575 ГК РФ.

¹² ч. 1 ст. 201 УК РФ.

Таблица 1**Налоговые последствия операций с недвижимым имуществом, используемым в предпринимательской деятельности****Table 1****Tax implications of transactions with real estate involved in business operations**

Операции с недвижимым имуществом	Организации		
	Общая система налогообложения	УСН 6%	УСН 15%
Приобретение (расходы на приобретение имущества)	Учитываются через амортизационные отчисления при расчете налога на прибыль организаций	Не учитываются при расчете единого налога в связи с применением УСН 6%	Учитываются в течение налогового периода при расчете единого налога в связи с применением УСН 15%
Владение	Налог на имущество организаций. Налоговая база – кадастровая стоимость, налоговая ставка:		
Отчуждение (доход от реализации имущества)	уменьшается на остаточную стоимость имущества при расчете налога на прибыль организаций	полностью облагается единым налогом в связи с применением УСН 6%	уменьшается на остаточную стоимость имущества при расчете единого налога в связи с применением УСН 15%
Особые условия при отчуждении имущества	–	–	Перерасчет налоговой базы по единому налогу за весь период эксплуатации объекта. Возможность начисления амортизации за указанный период

(Продолжение)

Операции с недвижимым имуществом	ИП		
	Общая система налогообложения	УСН 6%	УСН 15%
Приобретение (расходы на приобретение имущества)	Учитываются через амортизационные отчисления при расчете налога на доходы физических лиц	Не учитываются при расчете единого налога в связи с применением УСН 6%	Учитываются в течение налогового периода при расчете единого налога в связи с применением УСН 15%
Владение	Налог на имущество физических лиц. Налоговая база – кадастровая стоимость, налоговая ставка:		
Отчуждение (доход от реализации имущества)	уменьшается на остаточную стоимость имущества при расчете налога на доходы физических лиц	полностью облагается единым налогом в связи с применением УСН 6%	уменьшается на остаточную стоимость имущества при расчете единого налога в связи с применением УСН 15%
Особые условия при отчуждении имущества	Минимальный предельный срок владения имуществом не применяется. Имущественный налоговый вычет не применяется	–	Перерасчет налоговой базы по единому налогу за весь период эксплуатации объекта. Возможность начисления амортизации за указанный период

Источник: авторская разработка

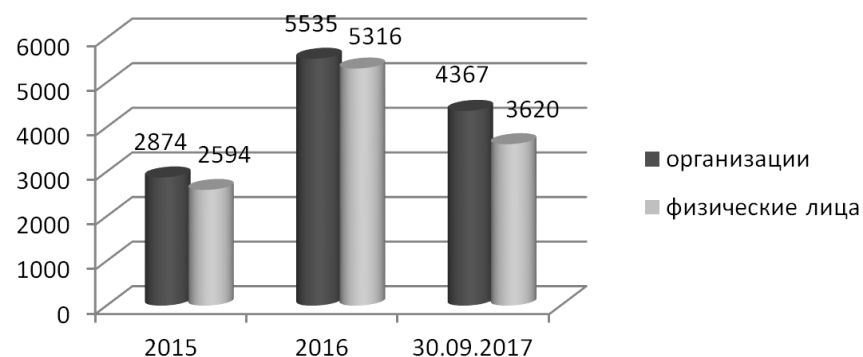
Source: Authoring

Рисунок 1

Количество судебных споров в отношении кадастровой оценки объектов недвижимого имущества (2015–2017 гг.)

Figure 1

The number of court trials concerning the cadastral valuation of real estate items, 2015–2017



Источник: авторская разработка

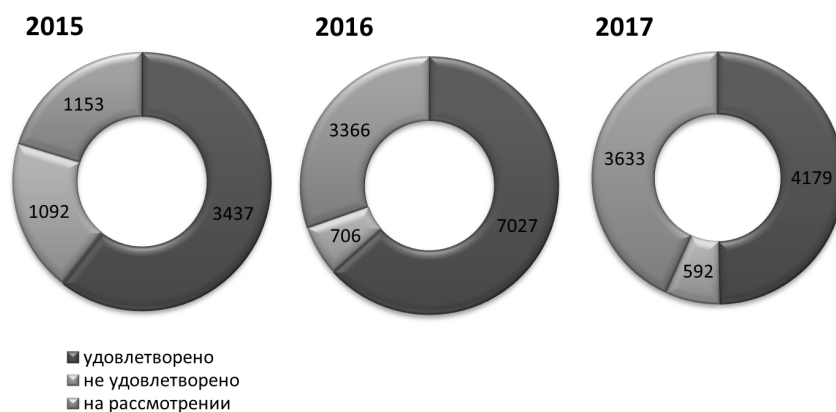
Source: Authoring based on data of the Federal Service for State Registration, Cadastre and Cartography

Рисунок 2

Результаты рассмотрения исков в судебном порядке (2015–2017 гг.)

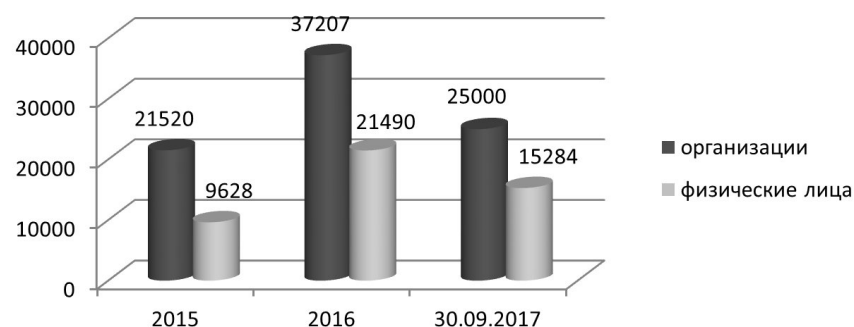
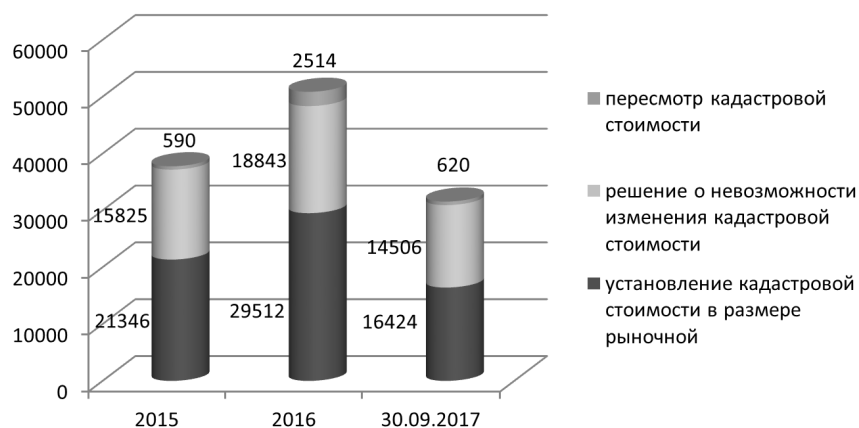
Figure 2

The outcome of court hearings of the legal cases, 2015–2017



Источник: авторская разработка

Source: Authoring

Рисунок 3**Количество заявлений об определении кадастровой стоимости недвижимости в комиссиях (2015–2017 гг.)****Figure 3****The number of applications for cadastral valuation of real estate by committees at local offices of the Federal Service for State Registration, Cadastre and Cartography, 2015–2017***Источник:* авторская разработка*Source:* Authoring based on data of the Federal Service for State Registration, Cadastre and Cartography**Рисунок 4****Результаты работы комиссий в отношении заявлений, принятых к рассмотрению (2015–2017 гг.)****Figure 4****Results of the committees' actions in handling applications to be processed, 2015–2017***Источник:* авторская разработка*Source:* Authoring based on data of the Federal Service for State Registration, Cadastre and Cartography

Список литературы

1. *Ткачева М.А.* Формирование и развитие системы кадастровой оценки недвижимого имущества для целей налогообложения в России // *Экономика и предпринимательство*. 2013. № 12-2. С. 725–730.
2. *Павлова В.А.* Оспаривание кадастровой стоимости: история и современность // *Имущественные отношения в Российской Федерации*. 2015. № 12. С. 38–45.
3. *Оленченко А.В., Холодова К.И.* Проблема уклонения от налогообложения при реализации физическими лицами недвижимого имущества / *Общество в эпоху перемен: современные тенденции развития*. Новосибирск: СибАГС, 2014. С. 182–183.
4. *Крюков С.В., Лапшина А.С.* Переход на новую систему оценки недвижимого имущества для целей совершенствования налогообложения // *Таврический научный обозреватель*. 2015. № 4-1. С. 107–111. URL: <http://tavr.science/stat/2015/12/TNO-4-ch-1.pdf>
5. *Логинова Т.А.* Реформа налогообложения недвижимого имущества: социальный аспект // *Экономика и предпринимательство*. 2015. № 9-2. С. 763–769.
6. *Курков И.И., Пьянова М.В.* Налог на недвижимость физических лиц в России: проблемы и перспективы // *Налоги и налогообложение*. 2015. № 4. С. 289–299.
7. *Логинова Т.А.* Способы оптимизации налогообложения, применяемые холдинговыми компаниями // *Финансовый журнал*. 2015. № 2. С. 33–41.
8. *Тихонова К.В., Ушанлы В.А.* Оспаривание результатов определения кадастровой стоимости // *Экономика и экология территориальных образований*. 2015. № 4. С. 55–59. URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/osparivanie-rezultatov-opredeleniya-kadastrovoy-stoimosti>
9. *Козлова Е.В., Козлов В.В.* Системный подход к оспариванию кадастровой стоимости земли // *Имущественные отношения в Российской Федерации*. 2014. № 12. С. 46–58.
10. *Семкина Т.И., Сорокин А.В.* Налогообложение недвижимого имущества организаций по кадастровой стоимости // *Финансовый журнал*. 2017. № 2. С. 20–26.
11. *Еловацкая Т.А., Данилова Л.Н.* Элементы механизма взимания налога на имущество организаций: современное состояние и направления оптимизации // *Экономика и предпринимательство*. 2017. № 8-2. С. 1077–1081.
12. *Пьянова М.В.* К вопросу о реформировании налога на имущество физических лиц в России // *Белорусский экономический журнал*. 2016. № 3. С. 93–105.
13. *Мурзин А.Д.* Кадастровая стоимость как базис для налогообложения недвижимого имущества // *Экономика и экология территориальных образований*. 2017. № 3. С. 67–72. URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/kadastrovaya-stoimost-kak-bazis-dlya-nalogooblozheniya-nedvizhimogo-imuschestva>
14. *Полякова М.С.* Реализация недвижимого имущества: особенности налогообложения и бухгалтерского учета // *Налоговая политика и практика*. 2015. № 8. С. 74–80.
15. *Мальцев А.А.* Правовые возможности изменения кадастровой стоимости объектов недвижимости // *Хозяйство и право*. 2016. № 2. С. 91–96.
16. *Соболева Е.А.* Способы защиты прав покупателя в договоре купли-продажи долей в обществах с ограниченной ответственностью // *Международный журнал гуманитарных и естественных наук*. 2017. № 5. С. 168–172.

17. Жужома Ю.Н. Оспаривание сделок должника: риски предпринимательской деятельности // Научный журнал НИУ ИТМО. Серия: Экономика и экологический менеджмент. 2014. № 1. С. 33. URL: <http://economics.ihbt.ifmo.ru/file/article/8881.pdf>
18. Алекберова Н.Н. Проблемы правовой квалификации мнимых и притворных сделок в гражданском праве // Право и политика. 2013. № 6. С. 825–831.
19. Антышева Е.Р. Налоговые последствия при признании договора купли-продажи недвижимого имущества недействительным // Бухучет в строительных организациях. 2015. № 8. С. 40–45.

Информация о конфликте интересов

Мы, авторы данной статьи, со всей ответственностью заявляем о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.

TRANSACTIONS WITH REAL ESTATE: TAX AND NON-TAX IMPLICATIONS

Roman V. LAVNIK^a, Marina V. P'YANOVA^{b,*}^a OOO Mostaks, Moscow, Russian Federation
mostax@yandex.ru
ORCID: not available^b Financial University under Government of Russian Federation, Moscow, Russian Federation
marinapyanova@mail.ru
ORCID: not available

* Corresponding author

Article history:Received 4 December 2017
Received in revised form
16 April 2018
Accepted 1 June 2018
Available online
16 July 2018**JEL classification:** H25, H26**Abstract****Importance** As prescribed by new amendments made to the real estate tax treatment on January 1, 2014, real estate taxes shall be assessed on the basis of cadastral value of items. Having to bear greater tax burden, agents of real estate transactions need to optimize consequences of such transactions.**Objectives** The research aims to study tools taxpayers use to optimize their tax burden when handling real estate deals and related tax and legal risks.**Methods** Based on methods of description and generalization, we identify certain areas for tax burden optimization, which agents of real estate dealings use, and determine strengths and weaknesses of each tool, inherent risks. Pre-trial and court proceedings of cadastral value disputes were examined through methods of comparison, statistical data analysis, our own assessments.**Results** We note a common tendency of growth in the number of taxpayers who litigate the cadastral value of real estate. We also identify tax implications of real estate alienation by category of taxpayers and property purpose. The article presents tax and legal risks of agents of real estate dealings in case when real estate is sold at an implausible price.**Conclusions** It is legitimate and effective to decrease the cadastral value of real estate items to regulate the tax burden of owners, however it has some constraints. Legal and business structure and applicable tax treatment determine whether property alienation is reasonable. There is no unambiguous legal practice in deals when property is appraised below the market value, thus making it difficult to forecast unfavorable tax and other consequences.**Keywords:** real estate taxation, cadastral value, court action, tax implication, property alienation, tax risk

© Publishing house FINANCE and CREDIT, 2017

Please cite this article as: Lavnik R.V., P'yanova M.V. Transactions with Real Estate: Tax and Non-Tax Implications. *International Accounting*, 2018, vol. 21, iss. 7, pp. 822–837.
<https://doi.org/10.24891/ia.21.7.822>**References**

1. Tkacheva M.A. [Formation and development of the system of cadastral evaluation of real estate for taxation purposes in Russia]. *Ekonomika i predprinimatel'stvo = Journal of Economy and Entrepreneurship*, 2013, no. 12-2, pp. 725–730. (In Russ.)
2. Pavlova V.A. [Contesting cadastral value: Present and past]. *Imushchestvennye otnosheniya v Rossiiskoi Federatsii = Property Relations in the Russian Federation*, 2015, no. 12, pp. 38–45. (In Russ.)
3. Olenchenko A.V., Kholodova K.I. *Problema ukloneniya ot nalogoblozheniya pri realizatsii fizicheskimi litsami nedvizhimogo imushchestva. V kn.: Obshchestvo v epokhu peremen: Sovremennye tendentsii razvitiya* [The issue of tax evasion as part of individuals' transactions for

- sale of real estate. In: Society during the time of changes: Contemporary trends in development]. Novosibirsk, Siberian Institute of Management RANEP Publ., 2014, pp. 182–183.
4. Kryukov S.V., Lapshina A.S. [Transition to a new system of real estate appraisal for purposes of taxation improvement]. *Tavrisheskii nauchnyi obozrevatel'*, 2015, no. 4-1, pp. 107–111. (In Russ.) URL: <http://tavr.science/stat/2015/12/TNO-4-ch-1.pdf>
 5. Loginova T.A. [Reform of taxation of immovable property: Social aspect]. *Ekonomika i predprinimatel'stvo = Journal of Economy and Entrepreneurship*, 2015, no. 9-2, pp. 763–769. (In Russ.)
 6. Kurkov I.I., P'yanova M.V. [Taxation of real estate of individuals in Russia: Problems and prospects]. *Nalogi i nalogooblozhenie = Taxes and Taxation*, 2015, no. 4, pp. 289–299. (In Russ.)
 7. Loginova T.A. [The ways of tax optimization of holding companies]. *Finansovyi zhurnal = Financial Journal*, 2015, no. 2, pp. 33–41. (In Russ.)
 8. Tikhonova K.V., Ushanly V.A. [Contesting results of cadastral value measurement]. *Ekonomika i ekologiya territorial'nykh obrazovaniy = Economy and Ecology of Territorial Formations*, 2015, no. 4, pp. 55–59. URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/osparivanie-rezultatov-opredeleniya-kadaastrovoy-stoimosti>
 9. Kozlova E.V., Kozlov V.V. [System approach to challenging cadastral value of land]. *Imushchestvennye otnosheniya v Rossiiskoi Federatsii = Property Relations in the Russian Federation*, 2014, no. 12, pp. 46–58. (In Russ.)
 10. Semkina T.I., Sorokin A.V. [Taxing real property based on cadaster value]. *Finansovyi zhurnal = Financial Journal*, 2017, no. 2, pp. 20–26. (In Russ.)
 11. Elovatskaya T.A., Danilova L.N. [Mechanism components in a property tax charging of organizations: A current state and optimization directions]. *Ekonomika i predprinimatel'stvo = Journal of Economy and Entrepreneurship*, 2017, no. 8-2, pp. 1077–1081. (In Russ.)
 12. P'yanova M.V. [On reforming property of physical persons' tax in Russia]. *Belorusskii ekonomicheskii zhurnal = Belorussian Economic Journal*, 2016, no. 3, pp. 93–105. (In Russ.)
 13. Murzin A.D. [The cadastral cost as basis for the taxation of real estate]. *Ekonomika i ekologiya territorial'nykh obrazovaniy = Economy and Ecology of Territorial Formations*, 2017, no. 3, pp. 67–72. URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/kadaastrovaya-stoimost-kak-bazis-dlya-nalogooblozheniya-nedvizhimogo-imuschestva> (In Russ.)
 14. Polyakova M.S. [Sale of real estate: Specifics of taxation and accounting]. *Nalogovaya politika i praktika = Tax Policy and Practice*, 2015, no. 8, pp. 74–80. (In Russ.)
 15. Mal'tsev A.A. [Legal capabilities of changing the cadastral value of real estate items]. *Khozyaistvo i pravo = Economy and Law*, 2016, no. 2, pp. 91–96. (In Russ.)
 16. Soboleva E.A. [Ways of protection of the rights of the buyer in the agreement of buy-sell lines a company with limited liability]. *Mezhdunarodnyi zhurnal gumanitarnykh i estestvennykh nauk = International Journal of Humanities and Natural Sciences*, 2017, no. 5, pp. 168–172. (In Russ.)
 17. Zhuzhoma Yu.N. [Contestation of the debtor's transactions: The risk of entrepreneurship]. *Nauchnyi zhurnal NIU ITMO. Seriya: Ekonomika i ekologicheskii menedzhment*, 2014, no. 1, p. 33. (In Russ.) URL: <http://economics.ihbt.ifmo.ru/file/article/8881.pdf>

18. Alekberova N.N. [The problems of legal qualification of stimulated and fraudulent deals in civil law]. *Pravo i politika = Law and Politics*, 2013, no. 6, pp. 825–831. (In Russ.)
19. Antysheva E.R. [The questions related to the recognition of transactions void and tax consequences as a consequence of such transactions]. *Bukhuchet v stroitel'nykh organizatsiyakh = Accounting in Construction Companies*, 2015, no. 8, pp. 40–45. (In Russ.)

Conflict-of-interest notification

We, the authors of this article, bindingly and explicitly declare of the partial and total lack of actual or potential conflict of interest with any other third party whatsoever, which may arise as a result of the publication of this article. This statement relates to the study, data collection and interpretation, writing and preparation of the article, and the decision to submit the manuscript for publication.