



**Налогообложение операций по выплате возмещения
при изъятии объектов недвижимости для
государственных и муниципальных нужд,
а также
при временном занятии земельных участков**

Вопросы налогообложения юридических лиц при изъятии земельных участков

ИЗЪЯТИЕ ЗЕМЕЛЬНЫХ УЧАСТКОВ является одним из правовых инструментов, дающих возможность органам государственного управления **принудительно отчуждать земельные участки для использования их в публичных интересах.**

Одновременно с изъятием участка происходит отчуждение расположенных на нем зданий, сооружений (помещений в таких зданиях, сооружениях), объектов незавершенного строительства.

Порядок изъятия земельных участков для государственных и муниципальных нужд регламентирован положениями гл. VII.1 Земельного кодекса.

Особенности определения размера возмещения установлены **ст. 56.8 Земельного кодекса.**

Возмещение убытков

Правообладатели изымаемого земельного участка получают возмещение, в состав которого включаются (п. 2 ст. 56.8 ЗК РФ):

- рыночная стоимость земельных участков, право частной собственности на которые подлежит прекращению, или рыночная стоимость иных прав на земельные участки, подлежащих прекращению;
- убытки, причиненные изъятием земельных участков, включая убытки, возникающие в связи с невозможностью исполнения правообладателями таких земельных участков обязательств перед третьими лицами, в том числе основанных на заключенных с такими лицами договорах, и упущенная выгода;
- рыночная стоимость объектов недвижимого имущества, находящихся на изымаемых земельных участках, право частной собственности на которые подлежит прекращению, или рыночная стоимость иных прав на эти объекты недвижимого имущества, подлежащих прекращению.

Возмещение убытков. Вопрос налогообложения

Учитываются ли при исчислении налога на прибыль и налога на добавленную стоимость полученные организациями денежные средства в виде возмещения убытков, причиненных изъятием земельного участка для государственных или муниципальных нужд?

Изъятие объектов недвижимости. НДС.

Облагается ли НДС компенсация в связи с изъятием объекта недвижимости для государственных или муниципальных нужд (**п. 1 ст. 146 НК РФ**)?

Земельные участки

Реализация земельных участков НДС не облагается.

Объекты недвижимости

Согласно **пп. 1 п. 1 ст. 146 НК РФ** операции, в частности, по реализации товаров (работ, услуг), передаче имущественных прав являются объектом налогообложения по НДС.

При этом в **п. 1 ст. 39 НК РФ** установлено, что реализацией товаров, работ или услуг организацией или индивидуальным предпринимателем признаются передача на возмездной основе права собственности на товары, результатов выполненных работ одним лицом другому лицу, возмездное оказание услуг одним лицом другому лицу.

Возмещение убытков. Вопросы налогообложения. НДС.

Является ли изъятие недвижимости для государственных или муниципальных нужд реализацией, влекущей возникновение объекта налогообложения в силу **ст. 146 НК РФ**?

Две точки зрения:

1 **Позиция Минфина России и ФНС России**

Денежные средства, полученные в виде компенсации в связи с изъятием объектов недвижимости для федеральных или муниципальных нужд, облагаются НДС.

2 **Позиция судебных органов.**

Выплата компенсации в связи с изъятием недвижимости для государственных нужд не связана с реализацией товаров (работ, услуг). Объект налогообложения по НДС в данном случае не возникает.

Возмещение убытков. Вопросы налогообложения. НДС.

Позиция Минфина и ФНС. Компенсация в связи с изъятием объекта недвижимости для государственных или муниципальных нужд облагается НДС.

- **Письмо Минфина России от 27.09.2013 N 03-07-11/39995**

Разъяснено, что при изъятии путем выкупа у организации объектов недвижимого имущества для федеральных нужд передача права собственности на данные объекты признается объектом налогообложения по НДС. Сумма компенсации за выкупаемые объекты является суммой оплаты, следовательно, организация должна уплатить налог в общеустановленном порядке.

- **Письмо Минфина России от 11.09.2012 N 03-07-11/369**

Разъясняется, что при изъятии путем выкупа объектов недвижимого имущества для федеральных нужд у организации возникает объект налогообложения по НДС.

- **Письмо ФНС России от 19.03.2010 N 3-1-11/192@**

Налоговая служба разъяснила, что сумма компенсации за сносимое здание не облагается налогом, поскольку осуществляемый собственником снос здания без передачи права собственности на него не является объектом налогообложения по НДС в силу ст. 146 НК РФ. В то же время если здание передается другому лицу, то такая операция является объектом налогообложения по НДС. Исчисление суммы налога производится исходя из налоговой базы, которая определяется в размере денежной компенсации (включая упущенную выгоду), получаемой налогоплательщиком за здание.

- **Письмо ФНС России от 14.12.2007 N 03-1-03/2467**

Налоговое ведомство разъясняет, что компенсация, которая получена организацией за сносимые объекты недвижимости для использования освободившейся площади под застройку нового микрорайона, включается в налоговую базу по НДС.

Возмещение убытков. Вопросы налогообложения. НДС.

Позиция судов. Компенсация в связи с изъятием объекта недвижимости для государственных или муниципальных нужд не облагается НДС.

- **Постановление Арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 24.03.2015 N Ф08-616/2015 по делу N А32-35014/2013**

Суд установил, что у налогоплательщика путем выкупа были изъяты для государственных нужд в том числе объекты недвижимости. Суд указал, что соответствующее возмещение предназначено для компенсации убытков, возникших в связи с изъятием, и не связано с реализацией каких-либо товаров (работ, услуг). Поскольку реализация товаров (работ, услуг) в смысле ст. 39 НК РФ отсутствовала, объект налогообложения по НДС не возник.

- **Постановление ФАС Московского округа от 14.05.2013 по делу N А40-56423/12-107-313**

Суд пришел к выводу, что выплата компенсации собственникам сносимых гаражных боксов в связи с изъятием земельного участка для государственных нужд не связана с реализацией каких-либо товаров (работ, услуг). Поскольку реализация товаров (работ, услуг) в смысле ст. 39 НК РФ отсутствовала, объект налогообложения по НДС отсутствовал.

Возмещение убытков. Вопросы налогообложения. Восстановление НДС.

Мнение налоговых органов. НДС с остаточной стоимости отчуждаемых объектов недвижимости придется восстановить. По мнению финансового ведомства, это следует из *п. 2, пп. 2 п. 3 ст. 170 НК РФ*.

Мнение суда. *п. 3 ст. 170 НК РФ* не предусматривает такого основания для восстановления НДС, как списание недоамортизированных основных средств. Следовательно, обязанности восстанавливать НДС при списании основных средств до истечения срока их амортизации у налогоплательщика не возникает.

Примеры - постановления:

ФАС Московского округа от 23.03.2012 № А40-51601/11-129-222,

ФАС Дальневосточного округа от 02.11.2011 № А73-13976/2010,

ФАС Северо-Кавказского округа от 13.04.2011 № А32-20112/2010,

ФАС Западно-Сибирского округа от 08.06.2009 № Ф04-3363/2009 (8255-А45-34).

Возмещение убытков. Вопросы налогообложения. Налог на прибыль организаций.

Облагается ли налогом на прибыль возмещение за изъятое для государственных нужд недвижимое имущество?

Позиция судов. Компенсация за изымаемый земельный участок и находящееся на нем недвижимое имущество не должна облагаться налогом на прибыль.

- Президиум ВАС РФ в **Постановлении от 23.06.2009 N 2019/09** указал, что взимание налога на прибыль с суммы компенсации, полученной собственником земельного участка, изъятого для государственных нужд, нарушает принцип полного возмещения убытков. Данный принцип зафиксирован в **ч. 3 ст. 35 Конституции РФ**, согласно которой принудительное отчуждение имущества для государственных нужд возможно только при условии равноценного возмещения.

Указанное возмещение складывается исходя из рыночной стоимости земельного участка и находящегося на нем недвижимого имущества, а также всех убытков, причиненных изъятием, в том числе упущенной выгоды (п. 2 ст. 281 ГК РФ, пп. 1 п. 1 ст. 57 ЗК РФ).

Примеры судебной практики:

Постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 15.04.2009 N Ф04-2207/2009(4504-А70-49),

Постановление ФАС Московского округа от 18.05.2012 N А40-77804/11-91-333,

Постановления от 01.03.2011 N А81-1212/2009 ФАС Западно-Сибирского округа и от 12.03.2012

N 15АП-1714/2012 Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда.

Возмещение убытков. Вопросы налогообложения. Налог на прибыль организаций.

Облагается ли налогом на прибыль компенсация за изъятое для государственных нужд недвижимое имущество?

Позиция Минфина. При выплате возмещения/компенсации возникает объект налогообложения налогом на прибыль.

- **Письма МФ РФ**
от 23 июля 2010 г. N 03-04-06/10-157;
от 12.05.2012 N 03-03-06/1/242;
- **Письмо Минфина России от 17.02.2016 N 03-07-11/8736:**

Доходы, не учитываемые при определении налоговой базы по налогу на прибыль, приведены в ст. 251 НК РФ. Этот перечень является исчерпывающим. Средства, полученные в качестве возмещения за изъятие земельного участка для государственных (муниципальных) нужд, а также в погашение убытка (включая упущенную выгоду), возникшего в результате изъятия, в указанной статье не поименованы. Таким образом, данные суммы учитываются в целях налогообложения прибыли в общеустановленном порядке.

Возмещение убытков. Вопросы налогообложения. Налог на прибыль организаций.

Письмо ФНС России от 19.03.2010 N 3-1-11/192@.

В целях налогообложения изъятие недвижимого имущества для государственных нужд приравнивается к возмездной передаче права собственности на такое имущество.

Полученная компенсация должна быть учтена в доходах от реализации. Если же в результате изъятия не происходит перехода права собственности, то компенсация включается во внереализационные доходы.

Письмо ФНС России от 16.07.2015 N ЕД-4-3/12506@.

При рассмотрении вопроса об обложении налогом на прибыль доходов, полученных в виде выкупной цены в результате изъятия земельных участков для государственных (муниципальных) нужд, налоговым органам нужно принимать во внимание позицию Президиума ВАС РФ, изложенную в Постановлении от 23.06.2009 N 2019/09.

Принудительное отчуждение имущества для государственных нужд может быть произведено только при условии предварительного и равноценного возмещения. Включение в сумму возмещения налога на прибыль, подлежащего уплате собственником изъятых для государственных нужд земельного участка, законодателем не предусмотрено. Поэтому взимание с такого собственника налога на прибыль с суммы возмещения нарушало бы принцип полного возмещения, определенный законодателем для таких случаев.

Возмещение убытков. Вопросы налогообложения. Основной вывод.

Организация вправе не учитывать в доходах компенсацию, полученную при изъятии у нее недвижимости для государственных нужд (включая и компенсацию упущенной выгоды).

При этом возможны споры с налоговыми органами.

Дополнительный аргумент

В соответствии с **п.2 ст.220 НК РФ** для физических лиц предоставляется имущественный налоговый вычет в размере выкупной стоимости земельного участка и (или) расположенного на нем иного объекта недвижимого имущества, полученной налогоплательщиком в денежной или натуральной форме, в случае изъятия указанного имущества для государственных или муниципальных нужд, что означает, что НДФЛ эта компенсация не облагается.

Возмещение убытков.

Вопросы налогообложения при временном занятии.

Позиция судов по вопросу налогообложения выплат при временном занятии земель.

- Денежные средства, полученные в качестве возмещения за понесенные убытки в связи с необходимостью восстановления нарушенных земель, не являются выручкой от реализации,
- Размер убытков, определенный сторонами по взаимному соглашению, не меняет правовой природы затрат на биологическую рекультивацию как убытков,
- Последующее выполнение третьим лицом для заявителя работ по рекультивации земель на эти денежные средства не может расцениваться как выполнение работ и, соответственно, как облагаемая НДС операция по реализации работ.
 - Определение ВС РФ от 14 апреля 2014 г. N ВАС-3982/14,
 - Постановление 15 Арбитражного апелляционного суда от 25 августа 2016 дело № А53-8685/2015,
 - Решение Арбитражного суда Ростовской области от 14 июня 2016 дело № А53-28685/15

Наши контакты

Санкт-Петербург

г. Санкт-Петербург, пр. Шаумяна, д. 10/1
Тел. +7 812 326-20-06
info@afkgroup.com

Москва

г. Москва, 1-й Люсиновский пер., д. 3Б
Тел. +7 495 955-78-37
moscow@afkgroup.com

www.afkgroup.com

Екатеринбург

г. Екатеринбург, ул. Мамина-Сибиряка, д. 101
Тел. +7 343 311-13-81
ekaterinburg@afkgroup.com

Сочи

г. Сочи, ул. Орджоникидзе, д. 8А
Тел.: +7 862 237-87-89
sochi@afkgroup.com

