

Правовой статус горной выработки как объекта обложения налогом на имущество организаций

М.А. Котляров

доктор экономических наук, профессор, профессор кафедры экономики и менеджмента Уральского государственного горного университета (г. Екатеринбург)

Максим Александрович Котляров, magistr@m.ursmu.ru

В письме Министерства финансов Российской Федерации от 8 мая 2024 года № 03-05-05-01/42742, которое было разослано Федеральной налоговой службой письмом от 4 июля 2024 года № БС-4-21/7584 «Об определении объекта налогообложения по налогу на имущество организаций (в части, касающейся горной выработки)», отмечается, что горные выработки относятся к объектам недвижимого имущества, в связи с чем подлежат обложению налогом на имущество организаций.

Как известно, до 1 января 2019 года в соответствии с частью первой статьи 374 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ) объектами налогообложения для российских организаций признавались движимое и недвижимое имущества, учитываемые на балансе в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета. После указанной даты вступила в силу новая редакция указанной статьи, согласно которой объектом налогообложения стало только недвижимое имущество, учитываемое на балансе организации в качестве объектов основных средств. И в прежней, и в текущей редакциях речь идет не только об имуществе на праве собственности, но и об объектах, переданных во временное владение, распоряжение, доверительное управление и т. д.

Таким образом, если по налоговым периодам до 1 января 2019 года основные споры налогоплательщиков-недропользователей

с налоговыми органами касались вопросов правомерности отнесения отдельных видов горного имущества (в частности горных выработок) к объектам основных средств или признания расходов на создание таких объектов к материальным или капитальным, то после указанной даты акценты сместились в сторону квалификации спорных объектов как недвижимых вещей.

Учитывая масштабы имущественных комплексов предприятий горнодобывающей отрасли в нашей стране, позицию налоговых органов в части отнесения горных выработок к недвижимым вещам, неоднозначную судебную практику в части признания вещей недвижимыми, можно говорить об актуальности и практической востребованности этой темы для горных предприятий, налоговых органов, представителей юридической науки, органов исполнительной и законодательной власти России.

В настоящей статье проблема рассматривается в контексте затруднений, возникающих в процессе квалификации объектов, создаваемых в сфере недропользования, как недвижимых вещей, и в аспекте решений системного характера, то есть речь пойдет о необходимости коррекции нормативной правовой базы с целью снижения остроты полемики недропользователей с налоговыми органами.

Понятие «горная выработка»

Горная выработка является комплекс-

ным, многосоставным понятием, которое используется, но не определяется в Законе Российской Федерации от 21 февраля 1992 года № 2395-1 «О недрах» (далее – Закон о недрах), а также в отдельных подзаконных актах, однако единообразия в практике применения этого термина нет.

Согласно СП 91.13330.2012. Свод правил. Подземные горные выработки. Актуализированная редакция СНиП II-94-80, утвержденного приказом Министерства регионального развития Российской Федерации от 30 июня 2012 года № 283 (в редакции от 17 декабря 2021 года), горная выработка представляет собой «сооружение в недрах Земли или на ее поверхности, созданное в результате ведения горных работ и представляющее собой полость в массиве с целью выполнения ее функционального назначения и сохранения в течение определенного срока времени».

В национальном стандарте ГОСТ Р 57719-2017 Горное дело. Выработки горные. Термины и определения, действующем с 1 июня 2018 года, утвержденном приказом Федерального агентства по техническому регулированию и метрологии от 26 сентября 2017 года № 1247-ст, это определение повторяется. Именно на этот документ ссылается Министерство финансов Российской Федерации в упомянутом письме, приводя определение горной выработки. В указанном национальном стандарте даны определения около ста пятидесяти объектов, которые могут быть отнесены к горным выработкам, содержится обширная классификация горных выработок, которые подразделяются на подземные, открытые, разведочные, эксплуатационные, вскрывающие, подготовительные, нарезные, окаймляющие, капитальные, откаточные, групповые, пластовые, полевые, погашенные (старые) и т. д.

Согласно ГОСТ Р 59071-2020. Национальный стандарт Российской Федерации. Охрана окружающей среды. Недра. Термины и определения (утвержден и введен в действие приказом Федерального агент-

ства по техническому регулированию и метрологии от 1 октября 2020 года № 732-ст) горная выработка – это «полость в земной коре, образовавшаяся в результате проведения горных работ (шахта, разрез, карьер, буровая скважина, штрек, ствол, околоствольный двор и иные подобные сооружения)».

Постановлением Правительства Российской Федерации от 1 января 2002 года № 1 «О Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы» отдельные виды горных выработок отнесены к сооружениям для горнодобывающей промышленности (седьмая группа – имущество со сроком полезного использования свыше 15 лет до 20 лет включительно). Также следует отметить, что Министерство строительства и жилищно-коммунального хозяйства Российской Федерации приказом от 2 ноября 2022 года № 928/пр утвердило классификатор объектов капитального строительства по их назначению и функционально-технологическим особенностям. В этом классификаторе объекты недропользования выделены в разделе «Добывающая промышленность» по восьми группам. Указаны такие объекты, как сооружение разреза, сооружение шахтного ствола, сооружение скважины, сооружение карьера, сооружение куста скважин, сооружение подземного хранения газа, нефти; сооружение полигона для обработки нефтезагрязненных почв. Термин «горная выработка» в этом классификаторе не используется.

Вместе с тем к концу 2010-х годов неоднозначность некоторых формулировок и отсутствие единообразия в отношении понятия «горная выработка» в различных нормативных правовых актах перестали быть ключевой проблемой, если предприятия-недропользователи осуществляли постановку горных выработок на свои балансы в качестве объектов основных средств. Ситуация коренным образом изменилась с внесением поправок в часть первую статьи 374 НК РФ, после чего с 1 января 2019

года объектом налогообложения налогом на имущество организаций стало только недвижимое имущество. Это изменение породило новую волну споров относительно статуса горной выработки как недвижимой вещи.

Общие подходы к признанию вещей недвижимыми

Начиная с конца 1990-х годов в России сформировалась разнообразная правоприменительная и судебная практика признания вещей недвижимыми. В настоящей статье будут рассмотрены основные критерии, установленные законом и выработанные в ходе судебной практики. Внимание будет акцентировано на объектах, создаваемых в сфере недропользования.

В абзаце первом части первой статьи 130 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее – ГК РФ) установлены признаки недвижимой вещи (недвижимого имущества, недвижимости), к числу которых отнесены:

1) наличие прочной связи с землей;

2) невозможность перемещения объектов без нанесения несоразмерного ущерба их назначению.

В этой же норме указано, что к недвижимым вещам в том числе относятся «здания, сооружения, объекты незавершенного строительства».

Как отмечено в пункте 38 постановления Пленума Верховного Суда Российской Федерации от 23 июня 2015 года № 25 «О применении судами некоторых положений раздела I части первой Гражданского кодекса Российской Федерации» (далее – постановление Пленума Верховного Суда № 25), «вещь является недвижимой либо в силу своих природных свойств (абзац первый пункта 1 статьи 130 ГК РФ), либо в силу прямого указания закона, что такой объект подчинен режиму недвижимых вещей (аб-

зац второй пункта 1 статьи 130 ГК РФ)».

Таким образом, можно определить вещь в качестве недвижимой либо в силу наличия у объекта двух указанных характеристик, либо в результате прямого указания в законе.

Судебная практика выработала ряд дополнительных признаков, которые подлежат исследованию при отнесении вещи к недвижимой.

В качестве первого признака целесообразно выделить критерий самостоятельного или вспомогательного значения вещи для признания ее недвижимой. В постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 24 сентября 2013 года № 1160/13 по делу № А76-1598/2012 рассмотрен пример сопоставления административного здания (основной объект) и ограждения (вспомогательный объект), которое, хотя и имеет характеристики объекта капитального строительства, предназначено для обслуживания основного. Судом было отмечено, что «термин «объект капитального строительства» является специальным понятием градостроительного законодательства, поэтому он не может подменять собой правовую категорию «объект недвижимого имущества», имеющую иные отраслевую принадлежность, объем и содержание».

При квалификации объектов в качестве движимого или недвижимого имущества суды также устанавливают, является ли спорный объект составной частью другой недвижимой вещи, в том числе земельного участка¹.

В судебной практике имеются примеры определений объектов, имеющих вспомогательное значение по отношению к основной вещи: «под объектом вспомогательного назначения следует понимать постройки, предназначенные для обслуживания и эксплуатации основного объекта и не имеющие конструктивной возможности самостоя-

¹ См., например, определение Верховного Суда Российской Федерации от 22.12.2015 по делу № 304-ЭС15-11476, № А27-18141/2014.

тельного использования для иной деятельности»².

Схожие правовые позиции при разрешении вопроса о наличии признаков недвижимой вещи изложены в постановлениях Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 28 мая 2013 года № 17085/12 по делу № А32-29673/2011, от 17 января 2012 года № 4777/08 по делу № А56-31923/2006 и в Обзоре судебной практики Верховного Суда Российской Федерации № 2, утвержденном Президиумом Верховного Суда Российской Федерации от 6 июля 2016 года.

В качестве второго дополнительного признака, не указанного в статье 130 ГК РФ, но используемого судами при квалификации вещей как недвижимых, можно назвать создание недвижимой вещи на основе разрешительной документации на строительство, а также наличие факта строительства объекта на земельном участке, отведенном для целей строительства³. По сути, для признания вещи недвижимой следует установить исходное намерение создать недвижимую вещь, что должно быть подтверждено документально.

При квалификации вещи как недвижимой суды также исследуют стадию готовности определенных конструктивных элементов объекта. Таким образом, еще одним признаком создания недвижимой вещи можно считать наличие фундамента. В постановлении Пленума Верховного Суда № 25 отмечается, что «при разрешении вопроса о признании правомерно строящегося объекта недвижимой вещью (объектом незавершенного строительства) необходимо установить, что на нем, по крайней мере, полностью завершены работы по сооружению фундамента или аналогичные им работы».

Применительно к объектам, создаваемым в сфере недропользования (в нашем

случае – горным выработкам), указанные признаки приобретают специфику.

Особенности признания горных выработок недвижимыми вещами

Признаки недвижимости, установленные ГК РФ

При попытке напрямую применить к горной выработке установленные законом признаки недвижимости возникают определенные трудности.

Так, в пункт 2.1 постановления Конституционного Суда Российской Федерации от 11 июня 2024 года № 29-П «По делу о проверке конституционности пункта 3 статьи 6 и пункта 1 статьи 39.20 Земельного кодекса Российской Федерации в связи с жалобой гражданина И.А. Ермака» (далее – постановление Конституционного Суда № 29-П) отмечено следующее: «По смыслу статьи 130 ГК Российской Федерации земельные участки и участки недр – различные виды недвижимого имущества. ... законодатель под земельным участком понимает «часть поверхности земли», «земной поверхности», что позволяет рассматривать его исключительно как плоскостной (двухмерный) объект и не включать в это понятие участки недр, характеризующиеся, по сути, трехмерной проекцией и представляющие собой геометризованные блоки недр».

Таким образом, при квалификации объекта как недвижимой вещи признак недвижимости (согласно части первой статьи 130 ГК РФ – это оценка прочной связи с землей) для объектов недропользования теряет свою актуальность, если объекты недропользования не соприкасаются с землей.

Что касается такого признака недвижимой вещи, как возможность причинения несоразмерного ущерба назначению объекта при его перемещении, то, как отмечено в постановлении Арбитражного суда

² См. постановление Арбитражного суда Уральского округа от 01.08.2017 № Ф09-4299/17 по делу № А76-28953/2016.

³ См. определение Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 15.06.2007 № 6994/07 «Об отказе в передаче дела в Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации».

Восточно-Сибирского округа от 3 декабря 2018 года № Ф02-5421/2018 по делу № А78-3062/2018, специфика горной выработки, расположенной в глубине земли, не позволяет оценивать последствия ее перемещения в замкнутом пространстве (в пространстве недр). Более того, перемещение техногенной полости – это фактическое увеличение ее протяженности или иных характеристик, что самой горной выработке никакого несоразмерного ущерба не приносит. В этом случае имеет место нанесение ущерба самим недрам. Такой подход корреспондирует с положениями статьи 296 Модельного кодекса о недрах и недропользовании для государств – участников СНГ, в которой указано, что горное имущество «не может быть отделено от участка недр без нанесения несоразмерного ущерба недрам».

Таким образом, формальное применение признаков недвижимости, установленных в статье 130 ГК РФ, в отношении подземных объектов, особенно не соприкасающихся с земельными участками, вызывает затруднения либо просто не представляется возможным.

Самостоятельный или вспомогательный характер горной выработки

Самостоятельный или вспомогательный характер горной выработки может оцениваться по трем направлениям:

1) самостоятельное значение объекта в аспекте связи с участком недр (является он частью участка недр или нет);

2) взаимосвязь объекта с земельным участком (если имеет место соприкосновение объекта с землей);

3) самостоятельное или вспомогательное функциональное значение объекта в отношении других искусственно созданных объектов недропользования, равно как и целого производственно-промышленного

комплекса – горного предприятия (шахты, рудника).

В контексте настоящей статьи представляется важным определить, является ли горная выработка частью участка недр.

В Законе о недрах не дается конкретное определение участка недр. Примечательно, что только в части третьей статьи 336 НК РФ участок недр определяется как блок «недр (с ограничением по глубине или без такого ограничения), пространственные границы которого ограничены географическими координатами угловых точек в соответствии с лицензией на право пользования недрами, включая все входящие в него горные и геологические отводы». Эту проблему отмечают и авторы комментариев к Закону о недрах⁴, указывающие следующее:

- понятие «участок недр» в законе полностью не раскрывается;
- оно толкуется как геометризованный блок недр;
- воплощением участка недр является горный отвод.

Согласно ГОСТ Р 59071-2020. Национальный стандарт Российской Федерации. Охрана окружающей среды. Недра. Термины и определения участок недр – это «геометризованная часть недр, выделяемая в определенных замкнутых пространственных границах для проведения операций по недропользованию, имеющая характеристики, отражаемые в государственном кадастре недр и акте, удостоверяющем геологический или горный отвод». Горный отвод – это «геометризованный блок недр, предоставляемый недропользователю для добычи полезных ископаемых, использования геотермальных ресурсов недр, строительства и (или) эксплуатации подземных сооружений, не связанных с добычей полезных ископаемых, образования особо охраняемых геологических объектов, а также при наличии соглашения о разделе продукции при разведке и добыче минерального

⁴ См. Пешкова (Белогорцева) Х. В., Аверина К. Н., Бергер Е. В., Борисов А. А. и [др.]. Комментарий к Закону Российской Федерации от 21 февраля 1992 г. № 2395-1 «О недрах». Подготовлен для справочной правовой системы «КонсультантПлюс», 2021.

сырья».

Согласно пункту 2.1 постановления Конституционного Суда № 29-П «в силу пункта 1 статьи 130 ГК Российской Федерации, относящего участки недр к недвижимым вещам, а также статей 1.2, 7 и 11 Закона о недрах участки недр являются объектами гражданских прав».

Таким образом, признание горной выработки частью участка недр (другой недвижимой вещи) снимает вопрос о самостоятельном статусе горной выработки и, соответственно, о ее статусе как недвижимой вещи.

В судебной практике есть примеры признания горных выработок частями участков недр. Например, в постановлении Арбитражного суда Восточно-Сибирского округа от 3 декабря 2018 года № Ф02-5421/2018 по делу № А78-3062/2018 отмечено, что спорные объекты (горизонты шахт, штреки) имеют неразрывную связь с участками недр и фактически представляют собой составную часть другой недвижимой вещи – участка недр, предоставленного недропользователю для добычи полезных ископаемых. Более того, суд отметил, что спорные объекты не только не относятся к недвижимому имуществу, облагаемому налогом на имущество организаций, но и, являясь неотъемлемой частью недр как природных ресурсов, в силу прямого указания пункта четвертого статьи 374 НК РФ не являются объектами обложения налогом на имущество организаций, поскольку использование таких объектов облагается природоресурсными платежами, входящими наряду с налогом на имущество в систему налогов и сборов (налог на добычу полезных ископаемых, водный налог, земельный налог), что соотносится с принципом экономической обоснованности налогообложения.

В решении Арбитражного суда Кемеровской области от 10 января 2020 года по делу № А27-24775/2019 горные выработки, вскрывающие шахтное поле, относятся к разработке всего месторождения. Они обеспечивают последующее строительство

и ввод в эксплуатацию горных выработок, подготавливающих отдельные участки шахтного поля. В этом решении было отмечено, что функциональное исключение из комплекса рассматриваемых горных выработок хотя бы одного элемента делает невозможным осуществление технологического процесса по добыче угля. Каждый отдельный объект исследования самостоятельно не может осуществлять свое функциональное назначение, а будет представлять лишь техногенную полость в земной поверхности. Таким образом, спорные объекты (фланговый вентиляционный наклонный ствол, фланговый транспортный наклонный ствол, фланговый вентиляционный наклонный ствол и вентиляционный канал) могут совместно выполнять свое функциональное назначение только в составе сооружения – угольная шахта.

Исходное намерение создать недвижимую вещь в сфере недропользования

Согласно Национальному стандарту ГОСТ Р 59071-2020 недропользование (использование недр) – это «выполнение работ, соответствующих лицензии на право геологического изучения недр, добычи полезных ископаемых, использования и захоронения отходов производства, строительства и эксплуатации подземных сооружений, не связанных с добычей полезных ископаемых».

В Законе о недрах установлен разрешительный режим пользования недрами – оформляется специальным государственным разрешением в виде лицензии на пользование недрами. Согласно статье 6 указанного закона недра предоставляются в пользование для определенных целей, в числе которых выделены строительство и эксплуатация подземных сооружений, не связанных с добычей полезных ископаемых, в том числе подземных сооружений для захоронения радиоактивных отходов (пунктов захоронения), отходов производства и потребления I–V классов опасности

(объектов захоронения отходов).

Следует подчеркнуть, что такая цель предоставления недр в пользование, как строительство объектов, предназначенных для разведки и добычи полезных ископаемых, ни в законе, ни в Национальном стандарте, ни, соответственно, в лицензиях (приложениях к лицензиям – условиях пользования недрами) не предусмотрена.

Надо отметить, что в судебной практике имеются примеры оценки исходных намерений, вытекающих из проектной документации, создания недвижимых вещей. Так, в постановлении Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 25 июня 2020 года № Ф04-2382/2020 по делу № А27-27581/2018 указывалось, что спорные объекты не создавались как самостоятельные объекты недвижимости. Объекты исследования (южный осевой вентиляционный штрек, ветвь водосборника, водоприемный ходок, трубный ходок, путевой восточный уклон, газодренажный уклон юг, фланговый уклон) в соответствии с техническим проектом отработки запасов угля поля шахты, Национальным стандартом Российской Федерации ГОСТ Р 57719-2017 являются горными выработками, проведенными в процессе горно-подготовительных работ. К такому выводу суд пришел в результате исследования материалов проекта строительства шахты, технического проекта отработки запасов угля поля шахты.

Почему горная выработка не может быть признана недвижимой вещью

Сложившаяся практика признания недвижимыми вещами горных выработок обусловила обострение полемики между недропользователями и налоговыми органами.

По результатам проведенного в статье исследования приведу ряд выводов, подтверждающих, почему горная выработка не может быть отнесена к недвижимой вещи:

1) в законе отсутствует прямое отнесе-

ние горных выработок к недвижимым вещам;

2) применение к значительной части горных выработок, расположенных под землей, признаков недвижимости, указанных в части первой статьи 130 ГК РФ, в силу отмеченных ранее причин представляется затруднительным или невозможным;

3) по своей сути горные выработки являются частями участков недр (другого объекта недвижимости в соответствии с частью первой статьи 130 ГК РФ) и неразрывно с ними связаны, что, соответственно, исключает возможность их признания самостоятельными недвижимыми вещами;

4) создание объектов недвижимости изначально не планируется в технических проектах разработки месторождений и лицензиях. Выдаваемые недропользователям разрешения на строительство и необходимость соответствовать требованиям Градостроительного кодекса Российской Федерации (далее – Градостроительный кодекс) обусловлены не целями создания объекта строительства для дальнейшей эксплуатации, а необходимостью обеспечения доступа к полезным ископаемым и выполнения требований безопасности при ведении горных работ;

5) горная выработка, как правило, не имеет самостоятельного значения по отношению к другим элементам производственного комплекса по добыче полезных ископаемых, является неотъемлемой частью сооружения (шахта, рудник), если в силу той или иной специфики невозможно признать ее частью участка недр.

Перспективные решения в части статуса горных выработок

В сложившихся условиях спорные ситуации, связанные с признанием горных выработок недвижимыми вещами, будут возникать постоянно. Сделанные автором выводы могут помочь найти ответы на вопросы, возникающие в каждом конкретном случае, однако практика тре-

бует универсальных решений. Рассмотрим ряд направлений развития российского законодательства в части статуса горных выработок, которые могут стать системным решением существующей проблемы.

***Непризнание горных выработок
результатом строительства
в соответствии с нормами
Градостроительного кодекса***

Еще одним доводом в пользу того, что в процессе и в результате недропользования не подразумевается создание недвижимых вещей, стали результаты научно-практической дискуссии, возникшей вследствие исполнения положений подпункта «о» пункта 3 раздела I протокола заседания Комиссии при Президенте Российской Федерации по вопросам стратегии развития топливно-энергетического комплекса и экологической безопасности от 31 июля 2019 года № 7038п-П9 и инициативы Министерства строительства и жилищно-коммунального хозяйства Российской Федерации (далее – Минстрой России) по выработке так называемого «исчерпывающего» понятия «объект капитального строительства», что должно было исключить смешение понятий объекта ведения горных работ как сооружения, образующегося в процессе добычи полезных ископаемых, и как сооружения, образующегося в процессе строительства с целью дальнейшей эксплуатации.

В проекте федерального закона № 02/04/05-20/00102353 «О внесении изменений в Градостроительный кодекс Российской Федерации в части исчерпывающего определения понятия «объект капитального строительства», подготовленного Минстроем России, предлагалось исключить из понятия «объект капитального строи-

тельства» поисковые, разведочные, эксплуатационные, вспомогательные открытые горные выработки, предусмотренные утвержденной в соответствии с законодательством Российской Федерации о недрах проектной документацией на выполнение работ, связанных с использованием участками недр, и подлежащих ликвидации или консервации после завершения таких работ. По мнению Минстроя России⁵, определение перечня случаев, при которых для создания горных выработок в ходе ведения горных работ не требуется получение разрешения на строительство⁶, разрешило эту проблему. В перечень были внесены:

- поисковые и разведочные горные выработки, предусмотренные проектной документацией на осуществление регионального геологического изучения недр;
- горные выработки, предусмотренные техническими проектами разработки месторождений полезных ископаемых, образующихся на объектах добычи полезных ископаемых после ввода таких объектов в эксплуатацию и регистрации их в государственном реестре опасных производственных объектов;
- открытые горные выработки для добычи общераспространенных полезных ископаемых с целью производства строительных материалов, предусмотренных техническими проектами разработки месторождений полезных ископаемых.

Подчеркну, что, например, по мнению Федерального агентства по недропользованию, а также Уральского управления Федеральной службы по экологическому, технологическому и атомному надзору⁷, во-

⁵ См. письмо Министерства строительства и жилищно-коммунального хозяйства Российской Федерации от 16 августа 2023 года № 22253-ОГ/08, направленное в ответ на обращение автора настоящей статьи.

⁶ См. постановление Правительства Российской Федерации от 12 ноября 2020 года № 1816 в редакции от 19 декабря 2022 года № 2344.

⁷ Подтверждается письмами Федерального агентства по недропользованию от 18 августа 2023 года № АГ-04-37/18036, Уральского управления Федеральной службы по экологическому, технологическому и атомному надзору от 5 марта 2024 года № 332-1825, направленными в ответ на обращения автора настоящей статьи.

прос квалификации горных выработок как объектов капитального строительства должен решаться в каждом конкретном случае с учетом технологических и конструктивных характеристик каждого отдельного объекта исходя из проектной и технической документации на такой объект. Проектируемый объект следует рассматривать в общем комплексе его признаков в соответствии с техническим заданием на проектирование.

В российской судебной практике также имеются примеры исследования фактов незначительной составляющей доли возведенных искусственно элементов оборудования горной выработки, что не позволяет судить о создании объекта капитального строительства. Так, в решении Арбитражного суда Забайкальского края от 23 декабря 2013 года по делу № А78-6493/20133 указано следующее: «соотношение объемов спорных горных выработок с бетонным креплением к общему объему горизонтов» (от 2,3 до 3,4 процентов в общем объеме выработок), что «не свидетельствует о возведении объекта основного средства и не удовлетворяет критериям капитального строительства». Отмечается также, что проведенные работы связаны не с целью создания объекта строительства, а для обеспечения безопасности ведения горных работ.

Исключение участка недр из состава недвижимых вещей

В.А. Алексеев в качестве основного противоречия действующего правового регулирования отметил «отнесение участков недр к объектам полностью исключенным из оборота, с одновременным признанием их видом недвижимых вещей»⁸.

Согласно статье 1.2. Закона о недрах участки недр не могут быть предметом купли, продажи, дарения, наследования, вкла-

да, залога или отчуждаться в иной форме. Согласно этой же статье к государственной собственности относятся недра, «включая подземное пространство». Горные выработки как раз представляют собой фрагменты подземного пространства, неотъемлемую составляющую недр.

Таким образом, законодатель распространяет режим недвижимой вещи на объекты, оборот которых невозможен, которые имеют одного собственника⁹, что, по мнению исследователей, приводит к автоматическому исчезновению отношений, регулируемых гражданским правом¹⁰.

Учитывая изложенное, признание горных выработок частями участков недр, и исключение участков недр из состава недвижимых вещей, автоматически исключило бы горные выработки из состава недвижимых вещей.

Горная выработка как природный ресурс

Согласно статье первой Федерального закона от 10 января 2002 года № 7-ФЗ «Об охране окружающей среды» недра относятся к компонентам природной среды. Последние, в свою очередь, отнесены тем же законом к природным ресурсам.

В решении Арбитражного суда Забайкальского края от 25 мая 2018 года по делу № А78-3062/2018 отмечалось, что из абзацев четвертого и пятнадцатого статьи первой Федерального закона «Об охране окружающей среды» следует, что недра как компоненты природной среды являются природными ресурсами, которые используются или могут быть использованы при осуществлении хозяйственной и иной деятельности в качестве источников энергии, продуктов производства и предметов потребления и имеют потребительскую ценность. На основании этого суд сделал вы-

⁸ Алексеев В.А. Участок недр: особая недвижимая вещь или исключенный из оборота объект публичной собственности? // Закон. 2024. № 5. С. 46.

⁹ См. Козырь О.М. Недвижимость в новом Гражданском кодексе России // Гражданский кодекс России: сборник памяти С.А. Хохлова. М., 1998. С. 286.

¹⁰ См. Свиридова О.С. О содержании права государственной собственности на недра в Российской Федерации // Закон. 2010. № 9. С. 39.

вод о том, что горные выработки как части участков недр (природных ресурсов) не могут облагаться налогом на имущество организаций.

Учитывая изложенное, можно сделать ряд выводов относительно системных решений в части статуса горных выработок:

1) вариант решения проблемы разграничения понятия «объект капитального строительства» и «горная выработка» (горная выработка предусмотрена проектной документацией на выполнение работ, связанных с использованием горная выработка предусмотрена ликвидации или консервации после завершения таких работ), который выразился в принятии постановления Правительства Российской Федерации от 12 декабря года 2020 № 1816 в редакции от 19 декабря 2022 года № 2344 (закрепившего ряд случаев, когда получение разрешения на строительство не требуется), нельзя признать системным решением в силу того, что необходимость получения разрешения на строительство является лишь одной из составляющих правового режима объекта капитального строительства. Горные выработки необходимо исключить из состава объектов капитального строительства, определенных Градостроительным кодексом. Представляется нецелесообразным распространять правовой режим объекта капитального строительства, происходящий из градостроительного законодательства, на объекты, создание которых предусмотрено техническими проектами разработки месторождений и существование которых будет прекращено с момента окончания срока действия лицензии на право недропользования. Соответственно, объекты, жизненный цикл которых продолжится после завершения срока действия лицензии, целесообразно относить к объектам капитального строительства, имеющим самостоятельное значение (например объекты хранения отходов недропользования);

2) понятие «горная выработка», используемое, но не определенное в Законе о недрах, должно быть сформулировано в законе. В настоящее время используются определения и классификация горных выработок, установленные в подзаконных актах;

3) участки недр необходимо исключить из состава недвижимых вещей, закрепленных в статье 130 ГК РФ. Это снимет вопрос относительно статуса горной выработки, являющейся неотъемлемой частью участка недр;

4) горные выработки необходимо признать неотъемлемыми частями природного ресурса – недр (участки недр), что автоматически выводит их из состава объектов налогообложения налогом на имущество организаций.

*ИНФОРМАЦИОННЫЕ ИСТОЧНИКИ **

1. Об определении объекта налогообложения по налогу на имущество организаций (в части, касающейся горной выработки) : письмо Федеральной налоговой службы от 4 июля 2024 года № БС-4-21/7584 (вместе с письмом Министерства финансов Российской Федерации от 8 мая 2024 года № 03-05-05-01/42742).

2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) : Федеральный закон от 5 августа 2000 года № 117-ФЗ.

3. О недрах : Закон Российской Федерации от 21 февраля 1992 года № 2395-1.

4. СП 91.13330.2012. Свод правил. Подземные горные выработки. Актуализированная редакция СНиП II-94-80 : приказ Министерства регионального развития Российской Федерации от 30 июня 2012 года № 283 : в редакции от 17 декабря 2021 года.

5. ГОСТ Р 57719-2017. Национальный стандарт Российской Федерации Горное дело. Выработки горные. Термины и определения : приказ Федерального агентства по техническому регулированию и метроло-

* Также в статье автором приведены дела, рассмотренные судами высших и региональных инстанций, доступ к которым, а также к указанным в перечне документам можно получить из любой поисковой системы.

гии от 26 сентября 2017 года № 1247-ст.

6. ГОСТ Р 59071-2020. Национальный стандарт Российской Федерации. Охрана окружающей среды. Недра. Термины и определения : приказ Федерального агентства по техническому регулированию и метрологии от 1 октября 2020 года № 732-ст.

7. О Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы : постановление Правительства Российской Федерации от 1 января 2002 года № 1.

8. Об утверждении классификатора объектов капитального строительства по их назначению и функционально-технологическим особенностям (для целей архитектурно-строительного проектирования и ведения единого государственного реестра заключений экспертизы проектной документации объектов капитального строительства) : приказ Министерства строительства и жилищно-коммунального хозяйства Российской Федерации от 2 ноября 2022 года № 928/пр.

9. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) : Федеральный закон от 30 ноября 1994 года № 51-ФЗ.

10. Постановление Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 24 сентября 2013 года № 1160/13 по делу № А76-1598/2012.

11. Постановление Арбитражного суда Уральского округа от 1 августа 2017 года № Ф09-4299/17 по делу № А76-28953/2016.

12. Об отказе в передаче дела в Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации : определение Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 15 июня 2007 года № 6994/07.

13. По делу о проверке конституционности пункта 3 статьи 6 и пункта 1 статьи 39.20 Земельного кодекса Российской Федерации в связи с жалобой гражданина И.А. Ермака : постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 11 июня 2024 года № 29-П.

14. Постановление Арбитражного суда Восточно-Сибирского округа от 3 декабря 2018 года 24775/№ Ф02-5421/2018 по делу

№ А78-3062/2018.

15. Модельный кодекс о недрах и недропользовании для государств – участников СНГ : принят на XX пленарном заседании Межпарламентской ассамблеи государств – участников СНГ (постановление от 7 декабря 2002 года № 20-8) // Информационный бюллетень. Межпарламентская ассамблея государств – участников СНГ. 2003. № 30 (ч. 2). С. 5–218.

16. *Пешкова (Белогорцева) Х. В., Аверина К. Н., Бергер Е. В., Борисов А. А. и [др.]*. Комментарий к Закону Российской Федерации от 21 февраля 1992 г. № 2395-1 «О недрах». Подготовлен для справочной правовой системы «КонсультантПлюс», 2021.

17. Решение Арбитражного суда Кемеровской области от 10 января 2020 года по делу № А27-24775/2019.

18. Постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 25 июня 2020 года № Ф04-2382/2020 по делу № А27-27581/2018.

19. Градостроительный кодекс Российской Федерации : Федеральный закон от 29 декабря 2004 года № 190-ФЗ.

20. Заседание Комиссии при Президенте Российской Федерации по вопросам стратегии развития топливно-энергетического комплекса и экологической безопасности : протокол от 31 июля 2019 года № 7038п-П9.

21. О внесении изменений в Градостроительный кодекс Российской Федерации в части исчерпывающего определения понятия «объект капитального строительства» : проект федерального закона № 02/04/05-20/00102353 (ID проекта 02/04/05-20/00102353).

22. Письмо Министерства строительства и жилищно-коммунального хозяйства Российской Федерации от 16 августа 2023 года № 22253-ОГ/08.

23. Об утверждении перечня случаев, при которых для строительства, реконструкции линейного объекта не требуется подготовка документации по планировке территории, перечня случаев, при которых для строительства, реконструкции объекта

капитального строительства не требуется получение разрешения на строительство, перечня случаев, при которых для создания горных выработок в ходе ведения горных работ не требуется получение разрешения на строительство, внесении изменений в перечень видов объектов, размещение которых может осуществляться на землях или земельных участках, находящихся в государственной или муниципальной собственности, без предоставления земельных участков и установления сервитутов, и о признании утратившими силу некоторых актов Правительства Российской Федерации : постановление Правительства Российской Федерации от 12 ноября 2020 года № 1816 : в редакции от 19 декабря 2022 года № 2344.

24. Письмо Федерального агентства по недропользованию от 18 августа 2023 года № АГ-04-37/18036.

25. Письмо Уральского управления Федеральной службы по экологическому, технологическому и атомному надзору от 5 марта 2024 года № 332-1825.

26. Решение Арбитражного суда Забайкальского края от 23 декабря 2013 года по делу № А78-6493/20133.

27. *Алексеев В. А.* Участок недр: особая недвижимая вещь или исключенный из оборота объект публичной собственности? // Закон. 2024. № 5. С. 46–54.

28. *Козырь О. М.* Недвижимость в новом Гражданском кодексе России // Гражданский кодекс России : сборник памяти С.А.

Хохлова. М., 1998. 480 с.

29. *Свиридова О. С.* О содержании права государственной собственности на недра в Российской Федерации // Закон. 2010. № 9. С. 37–42.

30. Об охране окружающей среды : Федеральный закон от 10 января 2002 года № 7-ФЗ.

31. Решение Арбитражного суда Забайкальского края от 25 мая 2018 года по делу № А78-3062/2018.

32. Об утверждении перечня случаев, при которых для строительства, реконструкции линейного объекта не требуется подготовка документации по планировке территории, перечня случаев, при которых для строительства, реконструкции объекта капитального строительства не требуется получение разрешения на строительство, перечня случаев, при которых для создания горных выработок в ходе ведения горных работ не требуется получение разрешения на строительство, внесении изменений в перечень видов объектов, размещение которых может осуществляться на землях или земельных участках, находящихся в государственной или муниципальной собственности, без предоставления земельных участков и установления сервитутов, и о признании утратившими силу некоторых актов Правительства Российской Федерации : постановление Правительства Российской Федерации от 12 декабря года 2020 № 1816 : в редакции от 19 декабря 2022 года № 2344.