

РАСХОДЫ НА ПРИОБРЕТЕНИЕ ЗЕМЕЛЬНЫХ УЧАСТКОВ: ОСОБЕННОСТИ НАЛОГОВОГО УЧЕТА

УДК 336.22

Любовь Алексеевна Миронова, аспирант кафедры Налогов и налогообложения, Московский государственный университет экономики, статистики и информатики (МЭСИ)
Тел.: 8 (905) 731-89-30
Эл. почта: sherbakova89@inbox.ru

В данной статье рассматриваются основные особенности налогового учета расходов на приобретение земельных участков, основные сложности, которые могут при этом возникнуть. Так же проводится анализ действующего законодательства и настоящей судебной позиции по вопросам доказательств наличия целей капитального строительства при покупке таких участков, особенности получения статуса капитальности объекта недвижимого имущества.

Ключевые слова: приобретение земельных участков, расходы по приобретению земельных участков, цели капитального строительства, объекты капитального строительства.

Lyubov A. Mironova, Post-graduate student, the Department of Taxes and Taxation, Moscow State University of Economics, Statistics and Informatics
Tel.: 8 (905) 731-89-30
E-mail: sherbakova89@inbox.ru

COSTS OF LAND ACQUISITION: FEATURES OF TAX ACCOUNTING

The article considers the main features of tax accounting of costs for land acquisition, the main difficulties that might arise. It also analyzes the current legislation and the present judicial positions on evidence of the purposes of capital construction in the purchase of such lands and particularities of obtaining the status of capital facilities of real estate.

Keywords: land acquisition, costs of land acquisition, proposes of capital construction, capital construction projects.

1. Введение

Несколько лет назад в нашей стране активно началась продажа земельных участков из состава земель сельскохозяйственного фонда по причине распада многих крестьянско-фермерских хозяйств, колхозов, совхозов и т.д. Многие предприимчивые предприниматели приобрели достаточно обширные площади, затратили приличные деньги и, что естественно, пожелали их поставить себе в расходы.

До 2007 года в Налоговом кодексе [1] не было норм, регламентирующих порядок признания расходов на приобретение земельных участков. Поэтому такие расходы в целях налогообложения не принимались (за исключением случаев последующей продажи земельного участка). Возможность учитывать подобные расходы появилась с введением в НК РФ специальной статьи 264.1.

В настоящее время налогоплательщик вправе уменьшить полученные доходы на сумму произведенных расходов, которыми для целей налогообложения прибыли признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а так же убытки), осуществленные налогоплательщиком.

Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме. Такими расходами являются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации, либо документами, оформленными в соответствии с обычаями делового оборота, применяемыми в иностранном государстве, на территории которого были произведены соответствующие расходы, и (или) документами, косвенно подтверждающими произведенные расходы (в том числе таможенной декларацией, приказом о командировке, проездными документами, отчетом о выполненной работе в соответствии с договором).

Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода [1].

Одним из видов таких расходов являются расходы на приобретение права на земельные участки – расходы на приобретение земельных участков из земель, находящихся в государственной или муниципальной собственности, на которых находятся здания, строения, сооружения или которые приобретаются для целей капитального строительства объектов основных средств на этих участках, также признаются расходы на приобретение права на заключение договора аренды земельных участков при условии заключения указанного договора аренды и включаются в состав прочих расходов, связанных с производством и (или) реализацией.

Очевидно, что для принятия данных расходов в налоговом учете, необходимо совокупное выполнение следующих условий:

- 1) земля должна быть из состава государственной или муниципальной собственности;
- 2) на ней должны быть здания, строения, сооружения капитального характера либо она должна приобретаться для целей капитального строительства.

Если с трактовкой первого условия все предельно ясно, второе вызывает некие вопросы и разногласия в применении.

2. Приобретение земельных участков из состава земель государственной или муниципальной собственности

Рассмотрим случай, когда организация добросовестно приобрела земельные участки из состава земель государственной или муниципальной собственности с целью дальнейшего капитального строительства. Часть земель принадлежит категории земель сельскохозяйственного назначения, и организация их планирует перевести в земли промышленности. На первый взгляд можно предположить, что все нормы действующего законодательства соблюдены, но это мнение ошибочно.

Итак, земельные участки в налоговом учете не подлежат амортизации. Расходы на приобретение земельного участка (независимо от того, у кого он приобретен: у коммерческой организации, физического лица или органа государственной (муниципальной) власти) при налогообложении прибыли учитываются только

при его дальнейшей реализации [9, 10, 11, 12, 13, 14].

При этом положения статьи 264.1 части второй Налогового кодекса Российской Федерации распространяются на налогоплательщиков, которые заключили договоры на приобретение земельных участков в период с 1 января 2007 года по 31 декабря 2011 года [9], т.е. исключением является приобретение земельных участков из земель, находящихся в государственной или муниципальной собственности, на которых находятся здания, строения, сооружения или которые приобретались для целей капитального строительства объектов основных средств на этих участках [1–7].

Кроме того, данные нормы не применялись в отношении земельных участков, находящихся в государственной или муниципальной собственности, договоры, на приобретение которых, заключены до 01.01.2007 [15, 18]. Также этими нормами покупатель не мог воспользоваться при приобретении земельных участков сельскохозяйственного назначения, находящихся в государственной или муниципальной собственности [17].

Особенно актуальным этот вопрос является сейчас в силу того, что, как известно, налоговые проверки назначаются за предыдущие налоговые периоды сроком не позднее 3 лет. Таким образом, последние год-два налоговики смогут захватить этот «льготный» период по включению земель из государственной или муниципальной собственности в расходы. Учитывая, что земли приобретались налогоплательщиками совершенно разных категорий, назначения и разрешенного использования и зачастую без конкретной цели капитального строительства и т.д., то вопрос является очень важным и интересным.

Итак, договор купли-продажи земли считается заключенным с момента его подписания, при этом его государственная регистрация не требуется. Регистрируется лишь переход права собственности на участок [4, 2, 15, 22].

Учитывать расходы на их приобретение можно с момента подтверждения факта подачи документов на регистрацию права собственности на землю. Таким подтверждением является расписка территориального органа Федеральной службы государственной регистрации, кадастра и картографии о получении документов на государст-

венную регистрацию прав с указанием даты их представления [1, 6, 15, 16].

Порядок заключения договора купли-продажи земельного участка регламентирован параграфом 7 «Продажа недвижимости» гл. 30 ГК РФ [15]. По договору купли-продажи недвижимого имущества продавец обязуется передать в собственность покупателя земельный участок, здание, сооружение, квартиру или другое недвижимое имущество. Государственной регистрации подлежит переход права собственности на недвижимость по договору продажи недвижимости [2].

Гражданским законодательством Российской Федерации предусмотрена лишь государственная регистрация перехода права собственности на земельный участок, а не договора купли-продажи указанного участка [15].

Организация может выбрать один из двух способов признания расходов на приобретение земли:

1) расходы учитываются равномерно в течение срока, устанавливаемого самостоятельно, но не менее пяти лет. Соответствующую часть таких расходов вы признаете по итогам каждого отчетного, а затем налогового периода;

2) расходы учитываются в размере, не превышающем 30% налоговой базы предыдущего налогового периода. При этом из нее исключаются суммы расходов на приобретение прав на земельные участки, учтенные в предыдущем году. Учет расходов производится в соответствующем отчетном (налоговом) периоде до полного признания всей суммы затрат [1].

По мнению Минфина России, срок признания расходов должен быть указан в учетной политике и при втором способе учета расходов [19]. Как разъясняет финансовое ведомство, если у организации прибыль стабильна на протяжении нескольких лет, то она может спрогнозировать величину налоговой базы в последующих периодах и, следовательно, срок списания таких расходов.

Однако если учитывать, что одним из оснований приобретения земельного участка является строительство объектов недвижимости, что уже повлечет соответствующие изменения в структуре налоговой базы, то рекомендации Минфина России представляются трудновыполнимыми.

Для признания расходов на приобретение земельных участков в обяза-

тельном порядке должно выполняться одно из двух условий:

– на земельном участке должны находиться здания, строения, сооружения;

– земельный участок должен приобретаться с целью капитального строительства на нем объектов основных средств.

Целью налогового законодательства является создание условий для приватизации земельных участков, находящихся в государственной или муниципальной собственности, на которых находятся здания, строения, сооружения или которые приобретаются для целей капитального строительства объектов основных средств на этих участках [20].

Юридические лица, за некоторым исключением [4], обязаны переоформить право постоянного (бессрочного) пользования земельными участками на право аренды земельных участков или приобрести земельные участки в собственность до 1 января 2012 г. Юридические лица могут переоформить право постоянного (бессрочного) пользования земельными участками, на которых расположены линии электропередачи, линии связи, трубопроводы, дороги, железнодорожные линии и другие подобные сооружения (линейные объекты), на право аренды таких земельных участков или приобрести такие земельные участки в собственность до 1 января 2015 г. [5].

Переоформление права постоянного (бессрочного) пользования на право аренды не лишает возможности приобрести данный участок в собственность [21, 5]. Собственники зданий, строений, сооружений вправе приобрести в собственность находящиеся у них на праве аренды земельные участки независимо от того, когда был заключен договор аренды этих земельных участков – до или после дня вступления в силу ЗК РФ.

Исключительное право на приватизацию земельных участков имеют граждане и юридические лица, являющиеся собственниками зданий, строений, сооружений, расположенных на этих участках [4, 27]. Поскольку данное право является исключительным, т.е. никто, кроме собственника здания, строения, сооружения, не имеет права на приватизацию земельного участка, занятого соответствующим зданием, строением, сооружением, при рассмотрении споров, связанных с осуществ-

влением этого исключительного права, необходимо учитывать следующее. Установлен запрет юридическим лицам, в уставном капитале которых доля Российской Федерации, субъектов Российской Федерации и муниципальных образований превышает 25%, покупать государственное и муниципальное имущество не применяется при приватизации указанными юридическими лицами земельных участков, на которых расположены принадлежащие им на праве собственности объекты недвижимости [7].

До 1 января 2012 г. в соответствии с п. 1 названной статьи осуществляется продажа земельных участков, находящихся в государственной или муниципальной собственности:

– коммерческим организациям, являющимся собственниками расположенных на таких земельных участках зданий, строений, сооружений, если эти здания, строения, сооружения были отчуждены из государственной или муниципальной собственности, в том числе в случае, если на таких земельных участках возведены или реконструированы здания, строения, сооружения;

– коммерческим организациям, являющимся собственниками расположенных на таких земельных участках зданий, строений, сооружений, если эти здания, строения, сооружения были возведены на таких земельных участках вместо разрушенных или снесенных и ранее отчужденных из государственной или муниципальной собственности зданий, строений, сооружений;

– некоммерческим организациям, являющимся собственниками расположенных на таких земельных участках зданий, строений, сооружений, если право собственности указанных лиц на эти здания, строения, сооружения возникло до вступления в силу ЗК РФ и если федеральными законами для указанных собственников не установлен иной порядок приобретения земельных участков в собственность [5].

При приобретении указанными лицами таких земельных участков их цена устанавливается субъектами Российской Федерации в пределах:

– 20% кадастровой стоимости земельного участка, расположенного в городах с численностью населения свыше 3 млн. человек;

– 2,5% кадастровой стоимости земельного участка, расположенного в иной местности [5].

До установления субъектами Российской Федерации цены земельного участка применяется наибольшая для соответствующей местности цена земельного участка.

3. Особенности отнесения объектов недвижимости к капитальным строениям.

Теперь хотелось бы разобраться с вопросом «капитальности» того или иного строения.

«... 10) объект капитального строительства – здание, строение, сооружение, объекты, строительство которых не завершено (далее – объекты незавершенного строительства), за исключением временных построек, киосков, навесов и других подобных построек;...» [3].

При рассмотрении вопроса об отнесении конкретного сооружения к объектам капитального строительства необходимо учитывать в каждом случае его особенности, в том числе технические характеристики, длительность использования, связь с землей (возможность свободного перемещения данных объектов без нанесения несоразмерного ущерба их назначению [23].

В частности, сооружениями связи, не относящимися к объектам капитального строительства, являются:

1) башни на пригруженных опорах (сборно-разборные сооружения связи в виде опоры, установленной на монолитной плите, отлитой прямо на земле (снят только дерновой слой) либо на подготовленной земляной площадке (снят дерновой слой, произведена песчано-гравийная отсыпка с трамбовкой) с креплением растяжками на пригруженных опорах из заранее изготовленных железобетонных конструкций);

2) сборно-разборные инженерные сооружения на болтовых соединениях с несущей частью, выполняемой в виде рамной опоры, устанавливаемой на гравийную/щебеночную подсыпку либо бетонные плиты, и пригружаемой фундаментными блоками;

3) мачты, представляющие собой сборно-разборные инженерные сооружения (решетчатые призмы), раскрепленные оттяжками, количество которых зависит от высоты подъема мачты, прикрепляемыми к бетонным фундаментным блокам.

У перечисленных сооружений отсутствуют признаки капитальности, а именно: отсутствует прочная связь с

землей и заглубленный фундамент; при возведении данных объектов не требуется проведение существенных земляных работ (рытье котлованов); они не связаны с местностью инженерными сетями отопления, горячего/холодного водоснабжения, канализации.

Указанные сооружения связи являются легковозводимыми, сборно-разборными конструкциями, для которых возможен неоднократный демонтаж, перемещение на другое место с последующей установкой при сохранении эксплуатационных качеств и проектных характеристик конструктивных элементов, без потери технических свойств и технологических функций.

В случае строительства, реконструкции объектов, не являющихся объектами капитального строительства, выдача разрешения на строительство не требуется, государственная экспертиза и государственный строительный надзор не проводятся.

Проектная документация объектов капитального строительства и результаты инженерных изысканий, выполняемых для подготовки такой документации, подлежат государственной экспертизе, за исключением случаев, предусмотренных указанной статьей. Экспертиза проектной документации не проводится, если для строительства, реконструкции, капитального ремонта не требуется получение разрешения.

Так же предусмотрено, что разрешение на строительство не требуется в случае строительства, реконструкции объектов, не являющихся объектами капитального строительства, – это здания, строения, сооружения, объекты, строительство которых не завершено, за исключением временных построек, киосков, навесов и других подобных построек [3].

Указанный перечень носит открытый характер, а значит, по каждому объекту вопрос, является ли он объектом капитального строительства, следует решать отдельно.

На основании анализа норм действующего законодательства можно сделать вывод, что объекты капитального строительства всегда представляют собой объекты недвижимого имущества.

К недвижимым вещам (недвижимому имуществу, недвижимости) относятся земельные участки, участки недр и все, что прочно связано с землей, т.е. объекты, перемещение которых без несоразмерного ущерба их назначе-

нию невозможно, в том числе здания, сооружения, объекты незавершенного строительства [2].

Таким образом, и гражданским законодательством не установлен конкретный перечень объектов, относящихся к объектам недвижимости (объектам капитального строительства).

Строительные нормы и правила также не дают четкого определения, какие объекты являются капитальными, а какие нельзя отнести к объектам капитального строительства.

В частности, при определении капитальности построек могут быть применены ГОСТ 25957-83 [24] и Методика определения стоимости строительной продукции на территории Российской Федерации [25]. В соответствии с указанными документами постройки контейнерного типа состоят из одного блок-контейнера полной заводской готовности, передислоцируемого на любых пригодных транспортных средствах, в том числе на собственной ходовой части. Постройки сборно-разборного типа состоят из отдельных блок-контейнеров, плоских и линейных элементов или их сочетаний, соединенных в конструктивную систему на месте эксплуатации.

Кроме того, временные постройки – специально возводимые или приспособляемые на период строительства производственные, складские, вспомогательные, жилые и общественные здания и сооружения, необходимые для производства строительно-монтажных работ и обслуживания работников строительства и подлежащие демонтажу после того, как отпадет необходимость в их использовании [26].

В отсутствие единой нормативной базы, позволяющей отнести те или иные объекты к временным или капитальным сооружениям, судебной практикой сформированы критерии, которые используются при определении того, является ли объект недвижимостью (объектом капитального строительства), а именно:

1) характеристики фундамента, на котором размещается объект:

– монтаж имущества на специально возведенном для него фундаменте может свидетельствовать о капитальности строения [28];

– характер работ по привязке фундамента к местности влияет на отнесение объекта к капитальным [28];

– установка на облегченном фундаменте может являться подтверж-

дением некапитального характера строения [29];

– фундамент из отдельно стоящих монолитных бетонных плит глубиной заложения до 1 м [30];

2) наличие подведенных коммуникаций:

– подведение к объекту стационарных коммуникаций может свидетельствовать о принадлежности к капитальным строениям [28, 29, 30];

3) конструктивные характеристики:

– если объект состоит из разборных сооружений и оборудования (прогонов, балок, ригелей, металлических панелей), это может подтверждать принадлежность объекта к некапитальным строениям [29];

– здание каркасного типа, построенное из металлических конструкций, с наружными стенами из сэндвич-панелей расценивается как объект движимого имущества [30];

– возможность разбора объекта без нарушения его целостности и функционального назначения позволяет отнести объект к движимым вещам [30, 31];

4) создание и проектирование объекта на временный срок [30];

5) предварительное получение документов для строительства:

– согласование с уполномоченными органами возведения объекта некапитального строительства [32];

– оформление документов, подтверждающих строительство, в отношении объекта некапитального строительства [33].

В судебной практике наличие указанных признаков позволяет оценить, насколько прочно объект связан с землей и возможно ли его перемещение без несоразмерного ущерба. Данный вывод является существенным при отнесении того или иного объекта к недвижимости (объектам капитального строительства).

Однако следует отметить, что наличия одного из перечисленных критериев недостаточно для признания строения объектом капитального строительства. Только возведение монолитного фундамента не может рассматриваться как доказательство строительства капитального сооружения, поскольку такой фундамент может быть использован и при возведении временных сооружений [34].

Также необходимо иметь в виду, что в наиболее сложных ситуациях для определения капитальности строения суды назначают проведение эксперти-

зы, не оценивая самостоятельно те или иные критерии, позволяющие отнести объект к капитальному строению. В такой ситуации выводы эксперта не только основываются на анализе документации и явных признаков объекта, но и подкрепляются наличием (отсутствием) скрытых технических особенностей объекта и техническими расчетами.

Таким образом, выявленные в судебной практике критерии необходимо учитывать в совокупности применительно к конкретным характеристикам объекта.

Вместе с тем следует иметь в виду, что на стадии проектирования устанавливаются конструктивные характеристики предполагаемого к строительству объекта. Основными признаками, подлежащими установлению при отнесении объекта к недвижимости, являются прочная связь с землей и возможность его перенесения без несоразмерного ущерба. А значит, большое значение будут иметь дополнительная проектная документация по дальнейшим этапам строительства и особенности монтажа и сборки непосредственно при проведении строительства.

В рассматриваемом случае отнесение объектов к объектам капитального строительства имеет значение для ответа на вопрос, нужно ли получать разрешение на строительство такого объекта в соответствии с законодательством РФ.

Для получения разрешения на строительство необходимо согласование проектной документации с уполномоченными органами, в том числе в области архитектуры. При наличии спорной и неявной ситуации подобное согласование проекта на строительство именно некапитального объекта (либо отказ в выдаче разрешения по мотивам некапитальности строения) будет являться дополнительным аргументом в подтверждение вывода об отнесении проектируемого строения к объектам некапитального строительства.

Состав земель в Российской Федерации определяется следующим образом.

По целевому назначению подразделяются на следующие категории:

1) земли сельскохозяйственного назначения;

2) земли населенных пунктов;

3) земли промышленности, энергетики, транспорта, связи, радиовещания, телевидения, информатики, земли

для обеспечения космической деятельности, земли обороны, безопасности и земли иного специального назначения;

4) земли особо охраняемых территорий и объектов;

5) земли лесного фонда;

6) земли водного фонда;

7) земли запаса [4].

Землями сельскохозяйственного назначения признаются земли, находящиеся за границами населенного пункта и предоставленные для нужд сельского хозяйства, а также предназначенные для этих целей [4].

В составе земель сельскохозяйственного назначения выделяются сельскохозяйственные угодья, земли, занятые внутрихозяйственными дорогами, коммуникациями, лесными насаждениями, предназначенными для обеспечения защиты земель от воздействия негативных (вредных) природных, антропогенных и техногенных явлений, водными объектами, а также зданиями, строениями, сооружениями, используемыми для производства, хранения и первичной переработки сельскохозяйственной продукции.

Земли сельскохозяйственного назначения могут использоваться:

– для ведения сельскохозяйственного производства, создания защитных лесных насаждений, научно-исследовательских, учебных и иных связанных с сельскохозяйственным производством целей;

– на период осуществления строительства дорог, линий электропередачи, линий связи (в том числе линейно-кабельных сооружений), нефтепроводов, газопроводов и иных трубопроводов, осуществляется при наличии утвержденного проекта рекультивации таких земель для нужд сельского хозяйства без перевода земель сельскохозяйственного назначения в земли иных категорий;

– для осуществления видов деятельности в сфере охотничьего хозяйства [4].

Допускается перевод земельных участков из земель сельскохозяйственного назначения в земли иных категорий для целей капитального строительства [8].

Земли сельскохозяйственного назначения используются в соответствии с установленным для них целевым назначением. Правовой режим земель определяется исходя из их принадлежности к той или иной категории и разрешенного использования

в соответствии с зонированием территорий, общие принципы и порядок проведения которого устанавливаются федеральными законами и требованиями специальных федеральных законов.

Порядок определения земель сельскохозяйственного и иного целевого назначения, использование которых для других целей не допускается или ограничивается. Пользование земельным участком, отнесенным к таким землям, может осуществляться в пределах, определяемых его целевым назначением регламентируется действующим Земельным Кодексом РФ.

Градостроительным регламентом определяется правовой режим земельных участков, равно как всего, что находится над и под поверхностью земельных участков и используется в процессе их застройки и последующей эксплуатации объектов капитального строительства [3]. Градостроительные регламенты не устанавливаются для земель лесного фонда, земель, покрытых поверхностными водами, земель запаса, земель особо охраняемых природных территорий (за исключением земель лечебно-оздоровительных местностей и курортов), сельскохозяйственных угодий в составе земель сельскохозяйственного назначения, земельных участков, расположенных в границах особых экономических зон [3].

Таким образом, руководствуясь положениями Земельного, Градостроительного и Гражданского кодексов РФ, можно сделать вывод, что земли сельскохозяйственного назначения могут быть использованы только по своему прямому назначению для нужд сельского хозяйства, а капитальное строительство промышленных объектов на таких участках невозможно.

Литература

1. «Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)» от 05.08.2000 N 117-ФЗ // «Собрание законодательства РФ», 07.08.2000, № 32, ст. 264, 264.1, 268.

2. «Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая)» от 30.11.1994 № 51-ФЗ (ред. от 28.06.2013).

3. Градостроительный кодекс Российской Федерации от 29.12.2004 № 190-ФЗ (ред. от 05.04.2013).

4. «Земельный кодекс Российской Федерации» от 25.10.2001 № 136-ФЗ (ред. от 05.04.2013).

5. Федеральный закон от 25.10.2001 № 137-ФЗ «О введении в действие Земельного кодекса Российской Федерации».

6. Федеральный закон от 21.07.1997 № 122-ФЗ «О государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним».

7. Федеральный закон от 21.12.2001 № 178-ФЗ «О приватизации государственного и муниципального имущества».

8. Федеральный закон от 21.12.2004 № 172-ФЗ «О переводе земель или земельных участков из одной категории в другую».

9. Федеральный закон от 30.12.2006 № 268-ФЗ (ред. от 27.07.2010) «О внесении изменений в часть первую и часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и в отдельные законодательные акты Российской Федерации».

10. Письмо ФНС России от 07.06.2012 № ЕД-4-3/9380@.

11. Письмо УФНС России по г. Москве от 12.03.2012 № 16-15/020635@.

12. Письмо Минфина России от 28.03.2012 № 03-03-06/2/32).

13. Письмо Минфина России от 29.03.2012 № 03-03-06/1/165.

14. Письмо Минфина России от 30.08.2012 № 03-03-06/1/443.

15. Письмо Минфина России от 26.06.2007 № 03-03-06/1/403.

16. Письмо Минфина России от 22.06.2009 № 03-03-06/1/419.

17. Письмо Минфина России от 04.03.2010 № 03-03-06/1/111.

18. Письмо Минфина России от 10.11.2009 г. № 03-03-06/1/732.

19. Письмо Минфина России от 14.02.2007 № 03-03-06/1/95.

20. Письмо Минфина России от 31.05.2007 г. № 03-03-06/1/342.

21. Письмо Минэкономразвития России от 15.01.2010 г. № Д23-57.

22. Письмо ФНС России от 16.10.2009 № 3-2-09/209@.

23. Письмо Министерства регионального развития РФ от 21.06.2012 г. № 15319-АП/08.

24. ГОСТ 25957-83 «Здания и сооружения мобильные (инвентарные). Классификация. Термины и определения».

25. Методика определения стоимости строительной продукции на территории Российской Федерации (утв. Постановлением Госстроя России от 5 марта 2004 г. № 15/1).

26. СНИП 12-01-2004 «Организация строительства».

27. Постановление Пленума ВАС РФ от 24 марта 2005 г. №11 «О некоторых вопросах, связанных с применением земельного законодательства».

28. Постановление ФАС Уральского округа от 15.01.2008 г. № Ф09-4441/07-С6.

29. Постановление ФАС Волго-Вятского округа от 17.05.2006 г. № А11-6035/2005-К2-27/225.

30. Постановление ФАС Дальневосточного округа от 05.12.2006 г. по делу № Ф03-А51/06-1/4367).

31. Постановление ФАС Московского округа от 13.02.2008 г. № КГ-А41/159-08.

32. Постановление ФАС Дальневосточного округа от 10.09.2009 г. № Ф03-4475/2009).

33. Постановление ФАС Поволжского округа от 27.10.2009 г. по делу № А12-5740/2009).

34. Постановление ФАС Северо-Кавказского округа от 18.03.2008 г. № Ф08-1203/08.

35. Налоговое бремя и принципы налогообложения. Шувалова Е.Б., Ермаков В.В. // *Экономические науки*. 2008. № 47. С. 393–398.

36. Система налогового планирования: сущность и место в управлении организацией (теория вопроса). Шувалова Е.Б., Грачева Е.А. // *Экономические науки*. 2007. № 35. С. 164–168.

37. Методология статистического изучения соотношения капитальных вложений и конечных результатов строительства, и факторов, влияющих на это соотношение. Е.Б. Шувалова, Ю.Н. Иванов, А.Ш. Орлова, Е.С. Заварина и др. // ГР 01840063418 инв. № 0094954

References

1. «The Tax Code of the Russian Federation (Part Two)» from 05.08.2000 № 117-FZ // «Collection of Laws of the Russian Federation», 07.08.2000, № 32, art. 264, 264.1, 268.

2. «Civil Code of the Russian Federation (Part One)» from 30.11.1994 № 51-FZ (as amended on 28.06.2013).

3. Town Planning Code of the Russian Federation of 29.12.2004 № 190-FZ (as amended on 05.04.2013).

4. «The Land Code of the Russian Federation» of 25.10.2001 № 136-FZ (as amended on 05.04.2013).

5. The Federal Law of 25.10.2001 № 137-FZ «On the introduction of the Land Code of the Russian Federation».

6. The Federal Law of 21.07.1997 № 122-FZ «On state registration of rights to immovable property and transactions with it».

7. The Federal Law of 21.12.2001 № 178-FZ «On Privatization of State and Municipal Property».

8. Federal Law of 21.12.2004 № 172-FZ «On the transfer of land or land from one category to another».

9. The Federal Law of 30.12.2006 № 268-FZ (as amended on 27.07.2010) «On Amendments to Part One and Part Two of the Tax Code of the Russian Federation and Certain Legislative Acts of the Russian Federation».

10. Letter of the Federal Tax Service of Russia from 07.06.2012 № ED-4-3/9380@.

11. Letter of the Federal Tax Service of Russia in Moscow from 12.03.2012 № 16-15/020635@.

12. Letter to the Russian Finance Ministry of 28.03.2012 № 03-03-06/2/32).

13. Letter to the Russian Finance Ministry of 29.03.2012 № 03-03-06/1/165.

14. Letter to the Russian Finance Ministry of 30.08.2012 № 03-03-06/1/443.

15. Letter to the Russian Finance Ministry of 26.06.2007 № 03-03-06/1/403.

16. Letter to the Russian Finance Ministry of 22.06.2009 № 03-03-06/1/419.

17. Letter to the Russian Finance Ministry of 04.03.2010 № 03-03-06/1/111.

18. Letter to the Russian Finance Ministry of 10.11.2009 № 03-03-06/1/732.

19. Letter to the Russian Finance Ministry of 14.02.2007 № 03-03-06/1/95.

20. Letter to the Russian Finance Ministry of 31.05.2007 № 03-03-06/1/342.

21. Letter from the Russian Ministry of Economic Development 15.01.2010 number D23-57.

22. Letter of the Federal Tax Service of Russia from 16.10.2009 № 3-2-09/209@.

23. Letter of the Ministry of Regional Development of the Russian

Federation of 21.06.2012, the number 15319-AP/08.

24. GOST 25957-83 «Buildings mobile (inventory). Classification. Terms and definitions».

25. Methods of determining the cost of construction products in the territory of the Russian Federation (approved by Resolution of the State Construction Committee of Russia from March 5, 2004 № 15/1).

26. SNIP 12-01-2004 «Construction management».

27. Resolution of the Plenum of the Supreme Arbitration Court of March 24, 2005 № 11 «On some issues related to the application of the law of the land».

28. Resolution of the Federal District of the Urals 15.01.2008 F09-4441/07-S6 number.

29. Resolution of the Federal Volga-Vyatka region from 17.05.2006 number A11-6035/2005-K2-27/225.

30. Resolution of the Federal Far Eastern District of 05.12.2006 on case number F03-A51/06-1/4367).

31. Resolution of the Federal District of the Moscow 13.02.2008, the number KG-A41/159-08.

32. Resolution of the Federal District Far from 10.09.2009 F03-4475/2009 number).

33. Resolution of the Federal Volga District of 27.10.2009 on case number A12-5740/2009).

34. Resolution of the Federal North Caucasus region of 18.03.2008 number F08-1203/08.

35. The tax burden and principles of taxation. Shuvalov EB, Ermakov VV // *Economics*. 2008. Number 47. S. 393–398.

36. The system of tax planning: the nature and place in the governance of the organization (the theory of the problem). Shuvalov, EB, EA Grachev // *Economics*. 2007. Number 35. S. 164–168.

37. The methodology of statistical study of the relation of capital investment and construction of the final results, and the factors that influence this relationship. EB Shuvalov, JN Yves-new, INC. Orlova, ES Zavarina, etc. // 01840063418 GH Inv. № 0094954