



О П Р Е Д Е Л Е Н И Е

КОНСТИТУЦИОННОГО СУДА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

об отказе в принятии к рассмотрению жалоб общества с ограниченной ответственностью «АГРУПП» на нарушение конституционных прав и свобод положениями пункта 8 статьи 75, пункта 1 статьи 388 и подпункта 1 пункта 1 статьи 394 Налогового кодекса Российской Федерации

город Санкт-Петербург

8 ноября 2018 года

Конституционный Суд Российской Федерации в составе Председателя В.Д.Зорькина, судей К.В.Арановского, А.И.Бойцова, Н.С.Бондаря, Г.А.Гаджиева, Ю.М.Данилова, Л.М.Жарковой, С.М.Казанцева, С.Д.Князева, А.Н.Кокотова, Л.О.Красавчиковой, Н.В.Мельникова, Ю.Д.Рудкина, О.С.Хохряковой, В.Г.Ярославцева,

заслушав заключение судьи С.М.Казанцева, проводившего на основании статьи 41 Федерального конституционного закона «О Конституционном Суде Российской Федерации» предварительное изучение жалоб ООО «АГРУПП»,

у с т а н о в и л :

1. ООО «АГРУПП» оспаривает конституционность следующих положений Налогового кодекса Российской Федерации:

пункта 8 статьи 75, устанавливающего, что не начисляются пени на сумму недоимки, которая образовалась у налогоплательщика (плательщика сбора, плательщика страховых взносов, налогового агента) в результате выполнения им письменных разъяснений о порядке исчисления, уплаты налога (сбора, страховых взносов) или по иным вопросам применения законодательства о налогах и сборах, данных ему либо неопределенному

кругу лиц финансовым, налоговым или другим уполномоченным органом государственной власти (уполномоченным должностным лицом этого органа) в пределах его компетенции (указанные обстоятельства устанавливаются при наличии соответствующего документа этого органа, по смыслу и содержанию относящегося к налоговым (отчетным, расчетным) периодам, по которым образовалась недоимка, независимо от даты издания такого документа), и (или) в результате выполнения налогоплательщиком (плательщиком сбора, плательщиком страховых взносов, налоговым агентом) мотивированного мнения налогового органа, направленного ему в ходе проведения налогового мониторинга; положение, предусмотренное данным пунктом, не применяется в случае, если указанные письменные разъяснения, мотивированное мнение налогового органа основаны на неполной или недостоверной информации, представленной налогоплательщиком (плательщиком сбора, налоговым агентом);

пункта 1 статьи 388, в силу которого плательщиками земельного налога признаются организации и физические лица, обладающие земельными участками, признаваемыми объектом налогообложения в соответствии со статьей 389 данного Кодекса, на праве собственности, праве постоянного (бессрочного) пользования или праве пожизненного наследуемого владения, если иное не установлено данным пунктом (абзац первый); в отношении земельных участков, входящих в имущество, составляющее паевой инвестиционный фонд, налогоплательщиками признаются управляющие компании; при этом налог уплачивается за счет имущества, составляющего этот паевой инвестиционный фонд (абзац второй);

абзаца четвертого подпункта 1 пункта 1 статьи 394, предусматривающего, что налоговые ставки, устанавливаемые нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований (законами городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя), не могут превышать 0,3 процента в отношении земельных участков, приобретенных (предоставленных) для личного подсобного хозяйства, садоводства, огородничества или животноводства, а также дачного хозяйства.

1.1. Как следует из представленных Конституционному Суду Российской Федерации материалов, по результатам выездной налоговой проверки по вопросам правильности исчисления и своевременности уплаты налогов и сборов за период с 1 января 2012 года по 31 декабря 2014 года решением инспекции Федеральной налоговой службы № 33 по городу Москве от 12 сентября 2016 года ООО «АГРУПП» были доначислены земельный налог за 2013 год (исходя из общей налоговой ставки – 1,5 процента), а также суммы пени и штрафа; Управление Федеральной налоговой службы по городу Москве оставило апелляционную жалобу заявителя на это решение без удовлетворения (решение от 7 декабря 2016 года).

Полагаясь на разъяснения по вопросу применения налоговой ставки к земельным участкам, полученные им от Федеральной налоговой службы и администрации сельского поселения Ермолинское Истринского муниципального района Московской области в 2012 году, из которых, по мнению ООО «АГРУПП», следовало, что принадлежащие ему земельные участки, имеющие вид разрешенного использования «для дачного хозяйства» («для дачного строительства»), облагаются земельным налогом по пониженной налоговой ставке (0,3 процента), заявитель обжаловал решения налогового органа в суд.

Арбитражный суд города Москвы согласился с выводом налогового органа о неправомерности применения налогоплательщиком пониженной ставки по земельному налогу в отношении земельных участков для дачного строительства и решением от 15 марта 2017 года, оставленным без изменения постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 24 мая 2017 года, в удовлетворении заявления ООО «АГРУПП» о признании недействительным решения инспекции Федеральной налоговой службы № 33 по городу Москве от 12 сентября 2016 года в этой части отказал. Постановлением Арбитражного суда Московского округа от 31 августа 2017 года принятые по делу судебные акты в части начисления штрафа за неполную уплату земельного налога отменены, указанное решение налогового органа в этой части признано недействительным, в остальной части судебные акты

оставлены без изменения. Определением судьи Верховного Суда Российской Федерации от 6 декабря 2017 года ООО «АГРУПП» отказано в передаче кассационной жалобы для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации.

Аналогичные решения приняты налоговыми органами и судами по результатам рассмотрения заявлений ООО «АГРУПП» о признании незаконным решения территориального налогового органа, в соответствии с которым общество было привлечено к налоговой ответственности в виде штрафа, ему были доначислены земельный налог за 2014 год и соответствующая сумма пени.

Отказывая в удовлетворении требований ООО «АГРУПП», суды указали, что положения пункта 1 статьи 388 и подпункта 1 пункта 1 статьи 394 Налогового кодекса Российской Федерации не предоставляют налогоплательщикам – коммерческим организациям права на применение пониженной налоговой ставки земельного налога; доводы заявителя о необходимости освобождения его от уплаты пени были отклонены, поскольку условием такого освобождения, согласно пункту 8 статьи 75 данного Кодекса, является выполнение налогоплательщиком разъяснений органа государственной власти, к которым администрация сельского поселения, будучи органом местного самоуправления, не относится.

1.2. По мнению ООО «АГРУПП», пункт 8 статьи 75 Налогового кодекса Российской Федерации противоречит Конституции Российской Федерации, ее статьям 19, 46 и 55, в той мере, в какой он препятствует освобождению от начисления пени на сумму недоимки, которая образовалась у налогоплательщика в результате выполнения им письменных разъяснений компетентного органа (финансового органа местного самоуправления) о порядке исчисления, уплаты местного налога.

ООО «АГРУПП» также утверждает, что пункт 1 статьи 388 (а по сути – как следует из представленных материалов и доводов заявителя – его абзац первый) и абзац четвертый подпункта 1 пункта 1 статьи 394

Налогового кодекса Российской Федерации не соответствуют Конституции Российской Федерации, ее статьям 19, 34, 35, 46, 54, 55 и 57, поскольку по смыслу, придаваемому им сложившейся правоприменительной практикой, они не предоставляют налогоплательщикам – коммерческим организациям права на применение пониженной налоговой ставки земельного налога в отношении находящихся в их собственности земельных участков, имеющих вид разрешенного использования «для дачного хозяйства» («для дачного строительства»).

2. Согласно Конституции Российской Федерации каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы (статья 57); общие принципы налогообложения и сборов в Российской Федерации устанавливаются федеральным законом (статья 75, часть 3); органы местного самоуправления самостоятельно управляют муниципальной собственностью, формируют, утверждают и исполняют местный бюджет, устанавливают местные налоги и сборы (статья 132, часть 1); органы местного самоуправления могут наделяться законом отдельными государственными полномочиями с передачей необходимых для их осуществления материальных и финансовых средств; реализация переданных полномочий подконтрольна государству (статья 132, часть 2).

Из правовых позиций Конституционного Суда Российской Федерации, сформулированных в постановлениях от 17 декабря 1996 года № 20-П, от 23 декабря 1997 года № 21-П и от 16 июля 2004 года № 14-П, следует, что налоги, будучи необходимой экономической основой существования и деятельности Российской Федерации как правового, демократического и социального государства, условием реализации им соответствующих публичных функций, имеют, таким образом, публичное предназначение, а обязанность их уплаты распространяется на всех налогоплательщиков в качестве непосредственного требования Конституции Российской Федерации; за счет налогов, являющихся важнейшим источником доходов консолидированного бюджета, обеспечивается осуществление деятельности

не только органов государственной власти, но и органов местного самоуправления.

Как отметил Конституционный Суд Российской Федерации, согласно статье 1 Налогового кодекса Российской Федерации в Российской Федерации законодательство о налогах и сборах состоит из данного Кодекса, принятых в соответствии с ним федеральных законов о налогах и сборах, законов субъектов Российской Федерации о налогах субъектов Российской Федерации, принятых в соответствии с данным Кодексом, и нормативных правовых актов муниципальных образований о местных налогах и сборах, принятых в соответствии с данным Кодексом (Определение от 9 ноября 2010 года № 1434-О-О); следовательно, принимаемое на местном уровне правовое регулирование в сфере налогообложения и сборов, в том числе по вопросам введения местных налогов и сборов, в силу требований Конституции Российской Федерации и правовых позиций Конституционного Суда Российской Федерации должно полностью подчиняться общим принципам налогообложения и сборов в Российской Федерации, установленным налоговым законодательством (Определение от 5 июля 2005 года № 289-О).

В целях обеспечения исполнения налогоплательщиками конституционной обязанности платить налоги и возмещения ущерба, понесенного казной в случае ее неисполнения, федеральный законодатель – на основании статей 57, 71 (пункты «в», «ж», «з», «о»), 72 (пункты «б», «и» части 1), 75 (часть 3) и 76 (части 1 и 2) Конституции Российской Федерации – предусматривает меры государственного принуждения, которые могут быть как праввосстановительными, обеспечивающими исполнение налогоплательщиком его конституционной обязанности (погашение недоимки и возмещение ущерба от несвоевременной и неполной уплаты налога – пеня), так и штрафными, возлагающими на нарушителей в качестве меры ответственности дополнительные выплаты (Постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 14 июля 2005 года № 9-П).

В соответствии с Налоговым кодексом Российской Федерации пеня как способ обеспечения исполнения обязанности по уплате налогов и сборов – это денежная сумма, которую налогоплательщик должен выплатить в случае уплаты причитающихся сумм налогов в более поздние по сравнению с установленными законодательством о налогах и сборах сроки (пункт 1 статьи 75). Как указал Конституционный Суд Российской Федерации, пеня призвана не только обеспечить исполнение обязанностей налогоплательщиком, но и компенсировать ущерб, понесенный государством в связи с недополучением казной налоговых платежей со стороны налогоплательщика; поэтому к сумме собственно не внесенного в срок налога законодатель вправе добавить дополнительный платеж – пеню как компенсацию потерь казны в результате недополучения налоговых сумм в срок (Постановление от 17 декабря 1996 года № 20-П).

2.1. Вместе с тем пункт 8 статьи 75 Налогового кодекса Российской Федерации относит к числу обстоятельств, исключающих начисление пени на сумму недоимки, выполнение налогоплательщиком письменных разъяснений о порядке исчисления, уплаты налога или по иным вопросам применения законодательства о налогах и сборах, данных ему либо неопределенному кругу лиц финансовым, налоговым или другим уполномоченным органом государственной власти (уполномоченным должностным лицом этого органа) в пределах его компетенции.

Праву налогоплательщиков получать от Министерства финансов Российской Федерации письменные разъяснения по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах, от финансовых органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований – по вопросам применения соответственно законодательства субъектов Российской Федерации о налогах и сборах и нормативных правовых актов муниципальных образований о местных налогах и сборах (подпункт 2 пункта 1 статьи 21 Налогового кодекса Российской Федерации) корреспондирует обязанность финансовых органов давать налогоплательщикам и налоговым

агентам письменные разъяснения по вопросам их компетенции (статья 34² Налогового кодекса Российской Федерации).

Согласно статье 6 Бюджетного кодекса Российской Федерации финансовыми органами являются Министерство финансов Российской Федерации, органы исполнительной власти субъектов Российской Федерации, осуществляющие составление и организацию исполнения бюджетов субъектов Российской Федерации (финансовые органы субъектов Российской Федерации), органы (должностные лица) местных администраций муниципальных образований, осуществляющие составление и организацию исполнения местных бюджетов (финансовые органы муниципальных образований).

Выполнение налогоплательщиком письменных разъяснений о порядке исчисления, уплаты налога или по иным вопросам применения законодательства о налогах и сборах, данных ему либо неопределенному кругу лиц финансовым, налоговым или другим уполномоченным органом государственной власти (уполномоченным должностным лицом этого органа) в пределах его компетенции, Налоговый кодекс Российской Федерации относит к числу обстоятельств, исключающих вину лица в совершении налогового правонарушения (подпункт 3 пункта 1 статьи 111).

По смыслу названных законоположений, акты информационно-разъяснительного характера уполномоченных органов влекут благоприятные последствия для налогоплательщика в случае, если они касаются непосредственно норм законодательства Российской Федерации о налогах и сборах, которое состоит из Налогового кодекса Российской Федерации и принятых в соответствии с ним федеральных законов о налогах, сборах, страховых взносах и регулирует властные отношения по установлению, введению и взиманию налогов, сборов, страховых взносов в Российской Федерации, а также отношения, возникающие в процессе осуществления налогового контроля, обжалования актов налоговых органов, действий (бездействия) их должностных лиц и привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения (пункт 1 статьи 1 и пункт 1 статьи 2

Налогового кодекса Российской Федерации) (Постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 28 ноября 2017 года № 34-П).

Конституционный Суд Российской Федерации в своих решениях отмечал, что местное самоуправление по своему конституционно-правовому статусу является обязательной на всей территории Российской Федерации формой публично-территориальной самоорганизации населения и одновременно представляет собой неотъемлемую часть единого механизма управления делами государства (Постановление от 26 апреля 2016 года № 13-П); местное самоуправление, будучи коллективной формой реализации населением права на решение вопросов местного значения и одновременно – выражением власти местного сообщества, в лице своих органов интегрировано в общую институциональную систему осуществления на соответствующей территории функций государства на началах взаимодействия как с федеральными органами государственной власти, так и, прежде всего (имея в виду объективно существующие наиболее тесные взаимосвязи публичных функций и задач, осуществляемых региональными и муниципальными органами власти), с органами государственной власти субъектов Российской Федерации (Постановление от 18 июля 2018 года № 33-П).

Данная правовая позиция не может не учитываться при истолковании и применении пункта 8 статьи 75 Налогового кодекса Российской Федерации в той мере, в какой им определяется значение письменных разъяснений о порядке исчисления, уплаты налога (сбора, страховых взносов) или по иным вопросам применения законодательства о налогах и сборах, данных налогоплательщику либо неопределенному кругу лиц финансовым или другим уполномоченным органом муниципального образования (уполномоченным должностным лицом этого органа) в пределах его компетенции.

2.2. При установлении местного налога элементы налогообложения определяются, как следует из Налогового кодекса Российской Федерации

(абзацы первый, шестой и седьмой пункта 4 статьи 12, пункт 1 статьи 15), нормативными правовыми актами различного уровня: налоговые ставки в предусмотренных данным Кодексом пределах, а также порядок и сроки его уплаты организациями – актами органов местного самоуправления (пункт 2 статьи 387, статьи 395 и 397), другие элементы, в том числе налоговая база в размере кадастровой стоимости земельных участков, признаваемых объектами налогообложения, – Налоговым кодексом Российской Федерации (статья 390, пункт 1 статьи 391). Применительно к земельному налогу органы местного самоуправления при определении налоговой ставки, которая может достигать 1,5 процента от налоговой базы, вправе дифференцировать ее по категориям земель, видам разрешенного использования земельных участков и по месту их нахождения (в отдельных видах муниципальных образований), а также устанавливать льготы по налогу (пункт 2 статьи 387, статья 394 Налогового кодекса Российской Федерации).

Названные полномочия органов местного самоуправления обуславливают обязанность финансовых органов муниципальных образований давать письменные разъяснения налогоплательщикам по вопросам применения нормативных правовых актов муниципальных образований о местных налогах, что, в свою очередь, не может не предполагать исключение начисления пени на сумму недоимки при выполнении налогоплательщиком письменных разъяснений этих органов публичной власти. Следовательно, по смыслу приведенных законоположений, они связывают возможность получения налогоплательщиком налоговой преференции в виде освобождения от начисления пени на сумму недоимки, предусмотренной пунктом 8 статьи 75 Налогового кодекса Российской Федерации, с выполнением налогоплательщиком письменных разъяснений любого финансового органа публичной власти, а не только финансового органа государственной власти.

Иное истолкование и применение оспариваемых законоположений, в том числе судами, расходилось бы с их действительным смыслом и приводило бы к недопустимому игнорированию лежащего в основе

организации налоговых правоотношений принципа баланса частных и публичных интересов, поскольку позволяло бы нивелировать практическую ценность и значимость письменных разъяснений финансовых органов муниципальных образований, данных в пределах их компетенции, и ставило бы в неравное положение налогоплательщиков, относящихся к одной категории, лишь в зависимости от различия в статусе финансовых органов публичной власти, к которым они вынуждены обращаться.

Вместе с тем полномочия органов местного самоуправления ограничены только толкованием правовых норм, принятых на уровне муниципального образования, а не любых норм федерального налогового законодательства и налогового законодательства субъекта Российской Федерации; применительно к земельному налогу это, в частности, предполагает право финансовых органов муниципальных образований давать разъяснения только относительно принятых ими нормативных правовых актов, не касаясь тех вопросов, которые нашли свое непосредственное отражение в Налоговом кодексе Российской Федерации и законодательстве субъекта Российской Федерации.

В силу пункта 1 статьи 394 Налогового кодекса Российской Федерации к полномочиям органов местного самоуправления отнесено лишь установление размера налоговой ставки земельного налога, в том числе в отношении земельных участков, приобретенных (предоставленных) для личного подсобного хозяйства, садоводства, огородничества или животноводства, а также дачного хозяйства. Это означает, что органы местного самоуправления не вправе определять условия отнесения тех или иных земельных участков к указанной категории для целей налогообложения и давать разъяснения по вопросу о том, какие земельные участки считаются приобретенными (предоставленными) для дачного хозяйства, а выполнение налогоплательщиком таких разъяснений не может формировать законные ожидания относительно правильности исчисления и уплаты налогов, служить основанием для освобождения от уплаты пени.

Этим не исключается возможность внесения федеральным законодателем изменений и дополнений в правовое регулирование вопросов получения налогоплательщиками официальной информации, разъясняющей нормы отраслевого регулирования, в том числе с использованием процедур межведомственного взаимодействия тех государственных органов, которые в силу своей ведомственной специализации обладают необходимой компетенцией в соответствующей сфере регулирования, с уточнением в этой связи полномочий органов местного самоуправления давать разъяснения о порядке исчисления, уплаты земельного налога.

2.3. Соответственно, оспариваемый заявителем пункт 8 статьи 75 Налогового кодекса Российской Федерации не может рассматриваться как нарушающий его конституционные права, поскольку сам по себе не исключает возможности освобождения налогоплательщиков от уплаты пени в случае получения ими разъяснений по вопросам применения законодательства о налогах и сборах от финансовых органов муниципальных образований в части предоставленных таким органам полномочий по нормативному регулированию соответствующих налоговых отношений и только по вопросам, относящимся к их компетенции.

Проверка же законности и обоснованности вынесенных по делу заявителя судебных решений, в том числе с точки зрения правильности применения судом правовых норм с учетом фактических обстоятельств дела, не входит в полномочия Конституционного Суда Российской Федерации, как они определены в статье 125 Конституции Российской Федерации и статье 3 Федерального конституционного закона «О Конституционном Суде Российской Федерации».

3. Институты, понятия и термины гражданского, семейного и других отраслей законодательства Российской Федерации, используемые в Налоговом кодексе Российской Федерации, применяются в том значении, в каком они используются в этих отраслях законодательства, если иное не предусмотрено данным Кодексом (пункт 1 статьи 11).

Определений таких понятий, как «земельные участки, приобретенные (предоставленные) для дачного хозяйства» и «земельные участки, приобретенные (предоставленные) для дачного строительства», ни Налоговый кодекс Российской Федерации, ни Земельный кодекс Российской Федерации не содержат. При этом в абзаце четвертом статьи 1 Федерального закона от 15 апреля 1998 года № 66-ФЗ «О садоводческих, огороднических и дачных некоммерческих объединениях граждан» установлено, что дачный земельный участок – это земельный участок, предоставленный гражданину или приобретенный им в целях отдыха (с правом возведения жилого строения без права регистрации проживания в нем или жилого дома с правом регистрации проживания в нем и хозяйственных строений и сооружений, а также с правом выращивания плодовых, ягодных, овощных, бахчевых или иных сельскохозяйственных культур и картофеля).

В соответствии с пунктом 1 статьи 4 названного Федерального закона граждане в целях реализации своих прав на получение садовых, огородных или дачных земельных участков, владение, пользование и распоряжение данными земельными участками, а также в целях удовлетворения потребностей, связанных с реализацией таких прав, могут создавать садоводческие, огороднические или дачные некоммерческие товарищества, садоводческие, огороднические или дачные потребительские кооперативы либо садоводческие, огороднические или дачные некоммерческие партнерства.

Указанные положения Федерального закона «О садоводческих, огороднических и дачных некоммерческих объединениях граждан» во взаимосвязи с нормами Земельного кодекса Российской Федерации, регламентирующими порядок предоставления земельных участков сельскохозяйственного назначения для ведения, в частности, личного подсобного хозяйства, садоводства, огородничества, дачного хозяйства и дачного строительства гражданам и их объединениям, свидетельствуют о том, что субъектами ведения дачного хозяйства или осуществления дачного строительства, которым в соответствии с законодательством Российской

Федерации предоставляются земли категории «земли сельскохозяйственного назначения» с видом разрешенного использования «для дачного хозяйства» («для дачного строительства»), являются некоммерческие организации. При этом, поскольку действующее законодательство не устанавливает для таких участков ограничение в обороте, земельные участки, имеющие вид разрешенного использования «для дачного хозяйства» («для дачного строительства»), могут быть приобретены коммерческими организациями.

Вместе с тем отсутствие ограничения на отчуждение в собственность юридических лиц земельных участков с видом разрешенного использования «для дачного хозяйства» («для дачного строительства») не свидетельствует о наличии у покупателя земельного участка – юридического лица (коммерческой организации) возможности использовать тот объем прав в отношении приобретенного земельного участка, который принадлежит лицам, ведущим дачное хозяйство или дачное строительство в целях, установленных Федеральным законом «О садоводческих, огороднических и дачных некоммерческих объединениях граждан».

Переход к юридическому лицу права на земельный участок, находящийся во владении физических лиц и предназначенный для ведения дачного хозяйства или дачного строительства в целях удовлетворения личных потребностей и решения общих социально-хозяйственных задач ведения дачного хозяйства, не связан с реализацией целей, установленных названным Федеральным законом.

3.1. В Постановлении от 30 июня 2011 года № 13-П Конституционный Суд Российской Федерации сформулировал следующие правовые позиции: принцип деления земель по целевому назначению на категории – один из основных принципов земельного законодательства, в силу которого правовой режим земель определяется исходя из их принадлежности к определенной категории и разрешенного использования в соответствии с зонированием территорий и требованиями законодательства (подпункт 8 пункта 1 статьи 1 Земельного кодекса Российской Федерации); порядок предоставления гражданам и их объединениям земельных участков для ведения садоводства,

огородничества и дачного строительства из земель сельскохозяйственного назначения, каковыми Земельный кодекс Российской Федерации признает земли, находящиеся за границами населенного пункта и предоставленные для нужд сельского хозяйства, а также предназначенные для этих целей (пункт 1 статьи 77), устанавливается данным Кодексом и Федеральным законом «О садоводческих, огороднических и дачных некоммерческих объединениях граждан», который регулирует земельные отношения, возникающие в связи с созданием и деятельностью садоводческих, огороднических и дачных некоммерческих объединений, в той мере, в какой они не урегулированы законодательством Российской Федерации; при этом согласно Гражданскому кодексу Российской Федерации пользование земельным участком, отнесенным на основании закона и в установленном им порядке к землям сельскохозяйственного назначения, может осуществляться в пределах, определяемых его целевым назначением (пункт 2 статьи 260).

С учетом данных правовых позиций Конституционного Суда Российской Федерации при оценке возможности применения пониженной ставки земельного налога в отношении земельных участков, приобретенных (предоставленных) для личного подсобного хозяйства, садоводства, огородничества или животноводства, а также дачного хозяйства, не может не учитываться целевое назначение данного участка и правовой статус его собственника.

Поскольку, как следует из Федерального закона «О садоводческих, огороднических и дачных некоммерческих объединениях граждан», возможность ведения садоводства, огородничества и дачного хозяйства коммерческими организациями не предусмотрена, это свидетельствует о невозможности применения пониженной ставки земельного налога в отношении земельных участков категории «земли сельскохозяйственного назначения» с видом разрешенного использования «для дачного строительства» («для дачного хозяйства»), принадлежащих коммерческой организации на праве собственности и зарегистрированных в установленном законом порядке.

По смыслу налогового законодательства, пониженные ставки земельного налога, предусмотренные абзацем четвертым подпункта 1 пункта 1 статьи 394 Налогового кодекса Российской Федерации, устанавливаются для физических лиц, непосредственно использующих земли в целях удовлетворения личных потребностей при ведении дачного хозяйства или дачного строительства и создающих исключительно для этих целей некоммерческие организации, и не могут распространяться на коммерческие организации, которые приобрели эти земельные участки для строительства дачного комплекса и их последующей реализации юридическим и физическим лицам в целях извлечения прибыли.

Приведенное истолкование оспариваемых заявителем законоположений нашло отражение и в позиции Министерства финансов Российской Федерации, которое в письме от 11 февраля 2013 года № 03-05-04-02/3224 указало, что при исчислении земельного налога в отношении земельных участков из земель населенных пунктов с разрешенным использованием «для дачного строительства», «для ведения дачного строительства», «для дачного строительства с правом возведения жилого дома», принадлежащих коммерческим организациям на праве собственности, не может применяться налоговая ставка, установленная в соответствии с подпунктом 1 пункта 1 статьи 394 Налогового кодекса Российской Федерации в отношении земельных участков, приобретенных (предоставленных) для дачного хозяйства.

Судебная практика, сформированная в том числе решениями высших судов Российской Федерации, свидетельствует об отсутствии неопределенности в этом вопросе. Суды исходят из того, что пониженные ставки земельного налога устанавливаются для некоммерческих организаций и физических лиц, непосредственно использующих земли в целях удовлетворения личных потребностей при ведении дачного хозяйства или дачного строительства (определения Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 22 марта 2011 года № ВАС-2745/11, от 21 января 2013 года № ВАС-15663/12, от 19 февраля 2014 года № ВАС-1310/14;

определения Верховного Суда Российской Федерации от 18 мая 2015 года № 305-КГ14-9101, от 29 февраля 2016 года № 305-КГ15-13502 и от 20 апреля 2017 года № 305-КГ17-3265).

3.2. Таким образом, оспариваемые положения пункта 1 статьи 388 и подпункта 1 пункта 1 статьи 394 Налогового кодекса Российской Федерации в той мере, в какой они не предполагают применения налогоплательщиками – коммерческими организациями пониженной (льготной) налоговой ставки земельного налога в отношении находящихся в их собственности земельных участков, имеющих вид разрешенного использования «для дачного хозяйства» («для дачного строительства»), какой-либо неопределенности не содержат и, вопреки мнению заявителя, не могут расцениваться как нарушающие конституционные права, указанные в жалобе.

Кроме того, в ранее принятых и сохраняющих свою силу решениях Конституционный Суд Российской Федерации указал, что положениями Налогового кодекса Российской Федерации в отношении ряда земельных участков, в том числе приобретенных для личного подсобного хозяйства, садоводства, огородничества или животноводства, а также дачного хозяйства, установлен максимальный верхний предел ставки земельного налога – 0,3 процента от кадастровой стоимости земельного участка, в отношении прочих земельных участков – 1,5 процента; таким образом, данное нормативное регулирование лишь предусматривает запрет на установление налоговых ставок сверх указанных размеров и тем самым направлено на защиту законных интересов плательщиков земельного налога, а следовательно, само по себе не может рассматриваться как нарушающее их права; разрешение же вопроса о том, какая ставка земельного налога подлежит применению в отношении конкретных земельных участков, к компетенции Конституционного Суда Российской Федерации, как она определена статьей 125 Конституции Российской Федерации и статьей 3 Федерального конституционного закона «О Конституционном Суде Российской Федерации», не относится (определения от 19 ноября 2015 года № 2555-О и от 28 января 2016 года № 57-О).

Исходя из изложенного и руководствуясь пунктом 2 статьи 43 и частью первой статьи 79 Федерального конституционного закона «О Конституционном Суде Российской Федерации», Конституционный Суд Российской Федерации

о п р е д е л и л :

1. Отказать в принятии к рассмотрению жалоб общества с ограниченной ответственностью «АГРУПП», поскольку они не отвечают требованиям Федерального конституционного закона «О Конституционном Суде Российской Федерации», в соответствии с которыми жалоба в Конституционный Суд Российской Федерации признается допустимой.

2. Определение Конституционного Суда Российской Федерации по данным жалобам окончательно и обжалованию не подлежит.

Председатель
Конституционного Суда
Российской Федерации

В.Д.Зорькин

№ 2725-О