



# ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

№ 305-ЭС22-27530

## О П Р Е Д Е Л Е Н И Е

г. Москва

28.03.2023

Дело № А41-94065/2021

Резолютивная часть определения объявлена 22.03.2023

Полный текст определения изготовлен 28.03.2023

Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации в составе:

председательствующего судьи Завьяловой Т.В.,

судей Першутова А.Г., Тютин Д.В.

рассмотрела в открытом судебном заседании дело по кассационной жалобе Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 22 по Московской области на постановление Арбитражного суда Московского округа от 05.10.2022 по делу № А41-94065/2021 Арбитражного суда Московской области

по заявлению общества с ограниченной ответственностью «Тишина» к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 22 по Московской области о признании незаконными действий инспекции, выразившихся в перерасчете ранее исчисленного земельного налога за 2020 год; о признании

недействительными уточненного сообщения от 27.08.2021 № 1174864 об исчисленной налоговым органом сумме земельного налога; требования № 96748 об уплате налога, сбора, страховых взносов, пени, штрафа, процентов (для организаций и индивидуальных предпринимателей) по состоянию на 05.10.2021; решения инспекции от 17.11.2021 № 16568 о взыскании налога, сбора, страховых взносов, пени, штрафа, процентов за счет денежных средств (драгоценных металлов) на счета налогоплательщика в банках, а также электронных денежных средств, а также об обязанности налогового органа принять решение о перерасчете земельного налога за 2020 год по налоговой ставке в размере 0,3 процента в отношении земельных участков с кадастровыми номерами 50:20:0080220:51, 50:20:0080306:57 – за полный 2020 год, 50:20:0080306:50 – за 10 календарных месяцев 2020 года.

В заседании приняли участие представители:

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 22 по Московской области – Афолина И.А., Виноградова Е.В., Гарибян Ю.С., Денисаев М.А., Сотник О.П.,

от общества с ограниченной ответственностью «Тишина» – Ильина Д.А.

Заслушав доклад судьи Верховного Суда Российской Федерации Завьяловой Т.В., выслушав объяснения представителей участвующих в деле лиц, Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации

**установила:**

общество с ограниченной ответственностью «Тишина» (далее – общество, налогоплательщик) уплатило земельный налог за 2020 год в отношении принадлежащих ему земельных участков с кадастровыми номерами 50:20:0080306:51, 50:20:0080306:57, 50:20:0080306:50 в общей сумме 3 356 531 рублей. Налог исчислен с применением ставки 0,3 процента от кадастровой стоимости земельных участков, предусмотренной абзацем третьим подпункта 1 пункта 1 статьи 394 Налогового кодекса

Российской Федерации (далее – Налоговый кодекс) для земельных участков, занятых жилищным фондом или приобретенных (предоставленных) для жилищного строительства.

Межрайонная инспекция Федеральной налоговой службы № 22 по Московской области (далее – инспекция, налоговый орган) сообщением от 28.05.2021 № 801419 подтвердила обоснованность исчисления данного налога в заявленном налогоплательщиком размере. Впоследствии инспекция произвела перерасчет земельного налога и направила обществу уточненное сообщение от 27.08.2021 № 1174864 об уплате налога за 2020 год в сумме 16 780 285 рублей. Перерасчет произведен с применением ставки 1,5 процента, предусмотренной подпунктом 1 пункта 1 статьи 394 Налогового кодекса в отношении прочих земельных участков.

Инспекцией выставлено требование № 96748 об уплате земельного налога по состоянию на 05.10.2021, в котором налогоплательщику предложено уплатить налог в размере 11 608 754 рублей и пени в сумме 1 506 706 рублей 66 копеек. В связи с неисполнением данного требования налоговым органом принято решение от 17.11.2021 № 16568 о взыскании налога и пени за счет денежных средств на счетах налогоплательщика в банках.

Управление Федеральной налоговой службы по Московской области решением от 24.11.2021 № 07-12/088217@ оставило без удовлетворения жалобу общества на указанное уточненное сообщение об исчисленном земельном налоге и требование об уплате налога.

Не согласившись с перерасчетом земельного налога, общество обратилось с арбитражный суд с вышеуказанными требованиями.

Решением Арбитражного суда Московской области от 06.04.2022 заявление общества в части признания недействительным решения налогового органа от 17.11.2021 № 16568 оставлено без рассмотрения. В остальной части заявление общества удовлетворено частично: признано недействительным требование инспекции № 96748 от 05.10.2021 в части предложения уплатить

пени по земельному налогу в сумме 83 966 рублей 97 копеек; в остальной части в удовлетворения заявления отказано.

Постановлением Десятого арбитражного апелляционного суда от 21.06.2022 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Арбитражный суд Московского округа постановлением от 05.10.2022 отменил решение суда первой инстанции от 06.04.2022 и постановление суда апелляционной инстанции от 21.06.2022 в части отказа в удовлетворении заявленных требований; в данной части заявление налогоплательщика удовлетворено.

В кассационной жалобе, направленной в Судебную коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации, налоговый орган выражает несогласие с состоявшимся по делу постановлением арбитражного суда кассационной инстанции и просит отменить данное постановление, ссылаясь на допущенные судом существенные нарушения норм материального права.

Определением судьи Верховного Суда Российской Федерации Завьяловой Т.В. от 13.02.2023 кассационная жалоба инспекции вместе с делом передана для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации.

В отзыве на кассационную жалобу общество просит оставить постановление арбитражного суда кассационной инстанции без изменения.

Изучив материалы дела, проверив в соответствии с положениями статьи 291<sup>14</sup> Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации законность обжалуемого судебного акта, Судебная коллегия Верховного Суда Российской Федерации приходит к следующим выводам.

Как установлено судами и подтверждается материалами дела, общество зарегистрировано в качестве юридического лица, основным видом деятельности которого является «43.12 Подготовка строительной площадки», среди дополнительных видов деятельности налогоплательщик может

выполнять «Строительство жилых и нежилых зданий», «Работы строительные отделочные», «Работы строительные специализированные прочие».

В 2020 году налогоплательщик владел на праве собственности земельными участками, из которых земельные участки с кадастровыми номерами 50:20:0080306:51, 50:20:0080306:57, 50:20:0080306:50 имели вид разрешенного использования «для индивидуального жилищного строительства». Земельный участок 50:20:0080306:50 по решению заявителя от 01.10.2020 был размежеван на 291 земельный участок, часть вновь образованных участков реализована в пользу физических лиц по договорам купли-продажи.

Производя перерасчет земельного налога за 2020 год, инспекция исходила из того, что общество является юридическим лицом, осуществляющим коммерческую деятельность. С точки зрения инспекции общество не вправе применять пониженную ставку налога 0,3 процента, предусмотренную абзацем третьим подпункта 1 пункта 1 статьи 394 Налогового кодекса для земельных участков, занятых жилищным фондом или приобретенных (предоставленных) для жилищного строительства и обязано уплачивать налог по ставке 1,5 процента, поскольку осуществляет деятельность, направленную на извлечение прибыли (получение дохода от продажи участков).

Суды первой и апелляционной инстанций, соглашаясь с выводами инспекции о наличии оснований для перерасчета земельного налога, руководствовались положениями статей 387 - 391, 394 Налогового кодекса и основывались на том, что спорные земельные участки не использовались по назначению (для жилищного строительства), не предназначались для удовлетворения личных (бытовых) нужд граждан, но были предназначены для получения прибыли от их продажи.

Арбитражный суд кассационной инстанции, отменяя состоявшиеся по делу судебные акты и удовлетворяя требования общества, констатировал, что в Налоговом кодексе не содержится нормы, в силу которой сама по себе

принадлежность земельного участка коммерческой организации, приобретенного для индивидуального жилищного строительства, означает его использование в предпринимательской деятельности.

Как отмечено судом округа, определяющим для применения ставки земельного налога 0,3 процента является вид разрешенного использования земельного участка и назначение возводимых на нем объектов. Для ситуаций, когда на земельном участке, предоставленном для жилищного строительства, не возведен объект недвижимости, пунктом 15 статьи 396 Налогового кодекса установлены правовые последствия в виде применения повышающих коэффициентов к названной ставке налога.

Между тем арбитражным судом кассационной инстанции не учтено следующее.

На основании пункта 1 статьи 65 Земельного кодекса Российской Федерации использование земли в Российской Федерации является платным. Земельный налог является формой платы за использование земли.

Правила взимания земельного налога установлены Налоговым кодексом, в том числе его главой 31 «Земельный налог», и по общему правилу не связывают величину налога с результатами экономической деятельности лица, использующего землю. Налог взимается от кадастровой стоимости земельного участка по соответствующим ставкам в виде стабильно уплачиваемых платежей.

В абзаце третьем подпункта 1 пункта 1 статьи 394 Налогового кодекса указано, что налоговые ставки по земельному налогу устанавливаются нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований и не могут превышать 0,3 процента в отношении земельных участков, в частности, занятых жилищным фондом или приобретенных (предоставленных) для жилищного строительства.

Устанавливая пониженную налоговую ставку в отношении земельных участков, приобретенных (предоставленных) для жилищного строительства,

законодатель исходил из необходимости поощрения возведения жилья путем создания более выгодных финансовых условий ведения строительства.

Как указывалось в связи с этим в пункте 8 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 23.07.2009 № 54 «О некоторых вопросах, возникших у арбитражных судов при рассмотрении дел, связанных с взиманием земельного налога», неосвоение земельного участка, приобретенного (предоставленного) для жилищного строительства, не является основанием для отказа в применении рассматриваемой пониженной ставки земельного налога.

Соответственно, по общему правилу определяющим для применения налоговой ставки земельного налога 0,3 процента является вид разрешенного использования земельного участка для жилищного строительства и соответствующее назначение возводимых на нем объектов. Указанное регулирование связано с земельным участком и с установленным для него видом разрешенного использования, и не связано с тем, кто является собственником (владельцем) земельного участка, продолжительностью владения участком (определения Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации от 04.02.2020 № 308-ЭС19-18258, от 15.10.2020 № 309-ЭС20-11143, от 11.04.2022 № 306-ЭС21-25432, от 24.06.2022 № 310-ЭС22-2242).

Однако подпунктом «а» пункта 75 статьи 2 Федерального закона от 29.09.2019 № 325-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации» (далее – Закон № 325-ФЗ) из сферы действия абзаца третьего подпункта 1 пункта 1 статьи 394 Налогового кодекса исключены земельные участки, приобретенные (предоставленные) для индивидуального жилищного строительства, используемые в предпринимательской деятельности.

Данное регулирование применяется с 01.01.2020 (пункт 1 статьи 5 Налогового кодекса, пункт 2 статьи 3 Закона № 325-ФЗ).

Таким образом, начиная с 2020 года в отношении земельных участков, приобретенных (предоставленных) для возведения объектов индивидуального жилищного строительства (пункт 39 статьи 1 Градостроительного кодекса Российской Федерации), воля законодателя направлена на предоставление государственной поддержки непосредственно гражданам, которым приобретенные (предоставленные) для индивидуального жилищного строительства земельные участки принадлежат на соответствующем праве, осуществляющим строительство для удовлетворения собственных нужд, связанных с проживанием.

Коммерческие организации исключены из числа субъектов, которые вправе применять пониженную ставку налога в отношении земельных участков, приобретенных (предоставленных) для индивидуального жилищного строительства, даже в случаях, когда они осуществляют возведение объектов индивидуального жилищного строительства на принадлежащих им участках для реализации в последствии построенных объектов гражданам.

Из приведенной логики законодательного регулирования вытекает, что налогоплательщики – коммерческие организации, тем более не вправе применять пониженную ставку налога в случаях, когда они и вовсе не имеют намерения приступить к индивидуальному жилому строительству, но используют соответствующие земельные участки в своей предпринимательской деятельности как активы, рассчитывая на получение прибыли от их реализации, либо на использование земельных участков в качестве объектов залога (ипотеки) и т.п.

Принимая во внимание изложенное, начиная с 2020 года сам факт принадлежности коммерческой организации земельного участка, приобретенного (предоставленного) для индивидуального жилищного строительства, исключает возможность применения ставки, предусмотренной абзацем третьим подпункта 1 пункта 1 статьи 394 Налогового кодекса.

При таких обстоятельствах общество, являющееся коммерческой организацией, не было вправе применять налоговую ставку 0,3 процента

при исчислении земельного налога за 2020 год, а произведенный налоговым органом перерасчет налога по ставке 1,5 процента является правомерным.

Принимая во внимание изложенное, Судебная коллегия Верховного Суда Российской Федерации считает, что состоявшееся по делу постановление арбитражного суда кассационной инстанции подлежит отмене на основании части 1 статьи 291<sup>11</sup> Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, а решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции по данному делу подлежат оставлению в силе.

Руководствуясь статьями 167, 176, 291<sup>11</sup>–291<sup>15</sup> Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации

**определила:**

постановление Арбитражного суда Московского округа от 05.10.2022 по делу № А41-94065/2021 Арбитражного суда Московской области отменить.

Решение Арбитражного суда Московской области от 06.04.2022 и постановление Десятого арбитражного апелляционного суда от 21.06.2022 по тому же делу оставить в силе.

Председательствующий судья

Т.В. Завьялова

Судьи

А.Г. Першутов

Д.В. Тютин