



# ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

№ 305-ЭС22-24825

## О П Р Е Д Е Л Е Н И Е

г. Москва

21.03.2023

Дело № А41-88082/2021

Резолютивная часть определения объявлена 15.03.2023

Полный текст определения изготовлен 21.03.2023

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

председательствующего судьи Завьяловой Т.В.,

судей Антоновой М.К., Тютин Д.В.

рассмотрела в открытом судебном заседании дело по кассационной жалобе акционерного общества «Пансионат с лечением «Солнечная поляна» на постановление Арбитражного суда Московского округа от 07.09.2022 по делу № А41-88082/2021 Арбитражного суда Московской области

по заявлению акционерного общества «Пансионат с лечением «Солнечная поляна» о признании недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 22 по Московской области от 26.07.2021 № 11-05/05352@ в части отказа в применении ставки земельного

налога в размере 0,3 процента в отношении земельного участка с кадастровым номером 50:20:0090218:382 общей площадью 198 961 м<sup>2</sup>, в части земельного участка площадью 47 963 м<sup>2</sup>.

В заседании приняли участие представители:

от акционерного общества «Пансионат с лечением «Солнечная поляна» – Хашутогов А.А.;

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 22 по Московской области – Афолина И.А., Денисаев М.А., Сотник О.П.

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:**

Межрайонная инспекция Федеральной налоговой службы № 22 по Московской области (далее – инспекция, налоговый орган) уведомила 28.05.2021 акционерное общество «Пансионат с лечением «Солнечная поляна» (далее – общество, налогоплательщик) о необходимости исчисления земельного налога за 2020 год по земельным участкам с кадастровыми номерами 50:20:0090218:66, 50:20:0090218:382, 50:20:0090218:383, 50:20:0090218:384 с использованием ставки налога 1,5 процента.

Полагая, что на указанные земельные участки должна распространяться ставка налога 0,3 процента, установленная подпунктом 1 пункта 2 решения Совета депутатов Одинцовского городского округа Московской области от 05.11.2019 № 7/10, налогоплательщик представил пояснения в налоговый орган, указав, что на земельных участках с кадастровыми номерами 50:20:0090218:383 и 50:20:0090218:384 расположены многоквартирные жилые дома, на участке с кадастровым номером 50:20:0090218:66, а также частично на земельном участке с кадастровым номером 50:20:0090218:382 расположены объекты инженерной инфраструктуры.

Письмом от 26.07.2021 № 11-05/05352@ налоговый орган отказал обществу в праве на применение пониженной ставки по земельному налогу.

По результатам рассмотрения жалобы общества Управление Федеральной налоговой службы по Московской области решением от 10.09.2021 № 07-12/068196@ признало незаконными действия инспекции, выразившиеся в исчислении земельного налога в отношении земельных участков с кадастровыми номерами 50:20:0090218:383, 50:20:0090218:384 и 50:20:0090218:66 с применением ставки 1,5 процента. В отношении земельного участка с кадастровым номером 50:20:0090218:382 заявителю указано на необходимость обращения в уполномоченный орган, осуществляющий кадастровый учет, для получения выписки из Единого государственного реестра недвижимости (далее – ЕГРН), где будет определен и зафиксирован размер земельного участка, на котором расположены объекты жилищно-коммунального хозяйства и иные объекты.

Не согласившись с отказом в применении ставки земельного налога в размере 0,3 процента в отношении земельного участка с кадастровым номером 50:20:0090218:382 общей площадью 198 961 м<sup>2</sup>, в части площади 47 963 м<sup>2</sup>, на которой расположены объекты инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса, общество обратилось в арбитражный суд с заявлением, в котором просило признать решение инспекции от 26.07.2021 № 11-05/05352@ недействительным в соответствующей части.

Решением Арбитражного суда Московской области от 03.03.2022, оставленным без изменения постановлением Десятого арбитражного апелляционного суда от 02.06.2022, заявленное обществом требование удовлетворено.

Арбитражный суд Московского округа постановлением от 07.09.2022 отменил принятые по делу судебные акты судов первой и апелляционной инстанций, отказав обществу в удовлетворении заявления.

Общество обратилось в Судебную коллегию по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации с кассационной жалобой, в которой

просит отменить принятое по делу постановление арбитражного суда кассационной инстанции, ссылаясь на допущенное судом округа существенное нарушение норм материального права.

Определением судьи Верховного Суда Российской Федерации Завьяловой Т.В. от 03.02.2023 кассационная жалоба общества вместе с делом передана для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации.

В отзыве на жалобу инспекция просит оставить обжалуемый судебный акт 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 находит, что состоявшееся по настоящему делу постановление арбитражного суда кассационной инстанции подлежит отмене в силу следующего.

Как установлено судами и подтверждается материалами дела, принадлежащий обществу земельный участок с кадастровым номером 50:20:0090218:382 отнесен к категории земель «земли особо охраняемых территорий и объектов» и имеет вид разрешенного использования «для оздоровительного комплекса». На указанном земельном участке помимо объектов оздоровительного комплекса расположены объекты инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса, находящиеся на балансе общества и необходимые для осуществления деятельности в качестве ресурсоснабжающей организации в сфере водоснабжения, водоотведения и теплоснабжения для нескольких жилых поселков.

Общая площадь земельного участка, на котором расположены объекты инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса с учетом пересечения сетей и объектов, составляет 47 963 м<sup>2</sup> и включает в себя охранную зону водозабора и водопровода - 28 437 м<sup>2</sup>, охранную зону канализационной сети и КНС - 15 846 м<sup>2</sup>, охранную зону газопровода - 2 083 м<sup>2</sup>,

охранную зону кабельных линий электропередачи - 1 710 м<sup>2</sup>; охранную зону тепловых сетей - 3 384 м<sup>2</sup>.

Признавая правомерным применение пониженной ставки земельного налога в отношении части земельного участка площадью 47 963 м<sup>2</sup>, суды первой и апелляционной инстанций руководствовались положениями статей 387, 391, 390, 394 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Налоговый кодекс) и исходили из того, что налогоплательщиком доказан факт нахождения на спорном земельном участке объектов инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса, которые участвуют в оказании услуг населению, в том числе жителям деревень Волково и Гигирево (более 50 домов), поселка База отдыха «Солнечная поляна», жилого комплекса «Жемчужина» и др.

Отменяя решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции, суд округа, не отвергая того обстоятельства, что указанные обществом объекты в действительности относятся к инфраструктуре жилищно-коммунального хозяйства, в то же время пришел к выводу о невозможности применения обществом пониженной ставки земельного налога.

Как указал суд округа, по смыслу положений пункта 1 статьи 389, пункта 1 статьи 390 и пункта 1 статьи 394 Налогового кодекса на один земельный участок не может быть установлено несколько налоговых ставок, однако в настоящем споре суды применили две налоговые ставки (0,3 процента и 1,5 процента) в отношении одного земельного участка, сославшись на трудности при разделе участка.

По мнению суда округа, общество не вправе применять пониженную ставку налога, поскольку налогоплательщиком не осуществлялось выделение из сооружений, находящихся на спорном земельном участке, непосредственных объектов инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса, и не сформирован самостоятельный земельный участок под этими объектами.

Между тем судом кассационной инстанции не учтено следующее.

В соответствии с пунктом 1 статьи 387 Налогового кодекса земельный налог устанавливается Кодексом и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований, вводится в действие и прекращает действовать в соответствии с Кодексом и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований и обязателен к уплате на территориях этих муниципальных образований.

В абзаце третьем подпункта 1 пункта 1 статьи 394 Налогового кодекса указано, что налоговые ставки устанавливаются нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований и не могут превышать 0,3 процента в отношении земельных участков, занятых жилищным фондом и объектами инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса (за исключением доли в праве на земельный участок, принадлежащей на объект, не относящийся к жилищному фонду и к объектам инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса) или приобретенных (предоставленных) для жилищного строительства (за исключением земельных участков, приобретенных (предоставленных) для индивидуального жилищного строительства, используемых в предпринимательской деятельности).

В отношении земельных участков, не указанных в подпункте 1 пункта 1 статьи 394 Кодекса, налоговые ставки по налогу не могут превышать 1,5 процента (подпункт 2 пункта 1 статьи 394 Налогового кодекса).

В силу пункта 2 статьи 391 Налогового кодекса установление различных налоговых ставок в отношении земельного участка, является основанием для отдельного расчета налоговой базы.

Принимая во внимание, что конкретный порядок такого расчета законом не определен, то в случаях, когда при исчислении налога в отношении земельного участка применяются различные налоговые ставки, установленные в зависимости от наличия на нем объектов инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса, налоговая база в отношении части земельного участка, принадлежащей на данные объекты, может определяться как

доля кадастровой стоимости всего земельного участка, пропорциональная указанной части участка (пункт 7 статьи 3 Кодекса).

При этом, поскольку в целях определения налоговой базы Налоговый кодекс не устанавливает исчерпывающий перечень документов, которыми может подтверждаться площадь части земельного участка, приходящейся на объекты инженерной инфраструктуры, в соответствии с пунктом 1 статьи 54 Налогового кодекса отдельный расчет налоговой базы может производиться на основе различных документально подтвержденных данных (документированные сведения из ЕГРН, вступившие в законную силу судебные акты, оформленные в соответствии с законодательством кадастровые и технические паспорта объектов недвижимости, карты (планы) объектов землеустройства, планы земельных участков и т.п), при условии, что они позволяют достоверно определить площадь земельного участка, занятого непосредственно объектами инженерной инфраструктуры.

С учетом изложенного, нельзя согласиться с выводами суда кассационной инстанции о допустимости применения пониженной ставки земельного налога, предусмотренной для объектов, указанных в абзаце третьем подпункта 1 пункта 1 статьи 394 Налогового кодекса, только при условии выделения из сооружений, находящихся на спорном земельном участке, непосредственных объектов инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса и формирования самостоятельного земельного участка под этими объектами. Такие выводы суда округа по своей сути сводятся к установлению условий для применения пониженной ставки, не предусмотренных законом.

Пониженная ставка земельного налога для объектов жилищно-коммунального хозяйства введена законодателем, прежде всего, в целях обеспечения интересов граждан и организаций - потребителей коммунальных услуг, имея в виду нежелательность произвольного увеличения стоимости предоставляемых им ресурсов.

Однако в случае применения подхода к толкованию положений главы 31 Налогового кодекса, который был занят судом округа, указанная законодательная цель не будет достигнута в полной мере, учитывая то обстоятельство, что формирование самостоятельных земельных участков под объектами жилищно-коммунального хозяйства зачастую является невозможным и (или) экономически нецелесообразным по объективным причинам из-за фактически сложившейся застройки, расположения инженерных сооружений, а сама возможность применения пониженной ставки налога - приобретет произвольный (селективный) характер вопреки принципу равенства.

При рассмотрении настоящего дела судами первой и апелляционной инстанций учтено представленное налогоплательщиком заключение кадастрового инженера от 23.11.2021, которым подтверждено расположение на земельных участках в составе земельного участка с кадастровым номером 50:20:0090218:382 объектов инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса и установлено, что из общей площади земельного участка 198 961 м<sup>2</sup> на объекты инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса приходится 47 963 м<sup>2</sup>.

По заключению кадастрового инженера выделение отдельных земельных участков под каждым объектом инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса из основного земельного участка путем его раздела будет являться затруднительным, поскольку данные объекты являются линейными и пересекаются между собой, число земельных участков по результатам раздела составит более двадцати.

Указанные выводы кадастрового инженера по результатам их оценки суды первой и апелляционной инстанций признали достоверными, а инспекция вопреки части 5 статьи 200 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации не представила какие-либо доказательства, ставящие под сомнение правильность выводов кадастрового инженера в части определения площади.



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 29111 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, а решение арбитражного 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 07.09.2022 по делу № А41-88082/2021 Арбитражного суда Московской области отменить.

Решение Арбитражного суда Московской области от 03.03.2022 и постановление Десятого арбитражного апелляционного суда от 02.06.2022 по тому же делу оставить в силе.

Председательствующий судья

Т.В. Завьялова

Судьи

М.К. Антонова

Д.В. Тютин