



ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

№ 47-КАД26-1-К6

КАССАЦИОННОЕ ОПРЕДЕЛЕНИЕ

г. Москва

11 марта 2026 г.

Судебная коллегия по административным делам Верховного Суда Российской Федерации в составе

председательствующего Александрова В.Н.,

судей

Капкаева Д.В., Першутова А.Г.

рассмотрела в открытом судебном заседании кассационную жалобу Айжанова Исая Иртаевича на решение Ясненского районного суда Оренбургской области от 12 января 2024 г., апелляционное определение судебной коллегии по административным делам Оренбургского областного суда от 7 мая 2025 г. и кассационное определение судебной коллегии по административным делам Шестого кассационного суда общей юрисдикции от 20 августа 2025 г. по материалам истребованного административного дела № 2а-8/2024

по административному исковому заявлению Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 15 по Оренбургской области о взыскании с Айжанова И.И. обязательных платежей и санкций.

Заслушав доклад судьи Верховного Суда Российской Федерации Першутова А.Г., объяснения представителя административного истца Борисова А.Н., поддержавшего кассационную жалобу, представителей Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 15 по Оренбургской области Изотова А.В. и Епанешниковой Н.А., возражавших против ее удовлетворения, Судебная коллегия по административным делам Верховного Суда Российской Федерации

установила:

решением Ясненского районного суда Оренбургской области от 12 января 2024 г. удовлетворено административное исковое заявление Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 15 по Оренбургской области (далее также – налоговый орган) о взыскании с Айжанова И.И. недоимки по

налогам, пеней и штрафов. С Айжанова И.И. в том числе взысканы: задолженность по налогу на доходы физических лиц (далее также – НДФЛ) за 2020 год в размере 1 544 584 руб. в связи с продажей им доли земельного участка; пени, начисленные в связи с неуплатой данного налога за период с 16 июля 2021 г. по 19 апреля 2022 г., в размере 137 931,36 руб.; штрафы, назначенные на основании пункта 1 статьи 119 и пункта 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее также – НК РФ), в размере 28 960,94 руб. и 19 307,32 руб. соответственно.

Апелляционным определением судебной коллегии по административным делам Оренбургского областного суда от 7 мая 2025 г., оставленным без изменения кассационным определением судебной коллегии по административным делам Шестого кассационного суда общей юрисдикции от 20 августа 2025 г., решение суда первой инстанции в части взыскания вышеуказанной задолженности по налогу на доходы физических лиц, соответствующих сумм пеней и штрафов оставлено без изменения.

В кассационной жалобе Айжанов И.И., полагая, что судами допущено существенное нарушение норм материального и процессуального права в части выводов о взыскании с него НДФЛ за 2020 год в размере 1 544 584 руб. в связи с продажей им доли земельного участка, соответствующих сумм пеней и штрафов, начисленных в связи с неуплатой данного налога, просит отменить судебные акты в указанной части и принять новое решение об отказе в удовлетворении требований.

В обоснование своей позиции указывает, что в спорный период времени он являлся главой крестьянского (фермерского) хозяйства и применял систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог). Поскольку продажа доли земельного участка связана с осуществлением им предпринимательской деятельности, он в силу пункта 3 статьи 346¹ НК РФ освобожден от обязанности по уплате НДФЛ в отношении доходов, полученных от предпринимательской деятельности.

По запросу судьи Верховного Суда Российской Федерации административное дело истребовано в Верховный Суд Российской Федерации, и определением от 16 февраля 2026 г. кассационная жалоба с делом передана для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по административным делам Верховного Суда Российской Федерации.

В поступивших в Верховный Суд Российской Федерации возражениях на кассационную жалобу Межрайонная инспекция Федеральной налоговой службы № 15 по Оренбургской области просит в удовлетворении кассационной жалобы отказать.

Согласно части 1 статьи 328 Кодекса административного судопроизводства Российской Федерации основаниями для отмены или изменения судебных актов в кассационном порядке судебной коллегией Верховного Суда Российской Федерации являются существенные нарушения норм материального права или норм процессуального права, которые повлияли

или могут повлиять на исход административного дела и без устранения которых невозможны восстановление и защита нарушенных прав, свобод и законных интересов, а также защита охраняемых законом публичных интересов.

Судебная коллегия по административным делам Верховного Суда Российской Федерации полагает, что такие основания имеются, исходя из следующего.

Как следует из материалов дела и установлено судами, согласно выписке из Единого государственного реестра индивидуальных предпринимателей Айжанов И.И. в период с 30 октября 2012 г. по 19 марта 2024 г. был зарегистрирован в качестве лица, ведущего крестьянское (фермерское) хозяйство, и применял систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог).

В качестве основного вида деятельности им заявлено выращивание зерновых (кроме риса), зернобобовых культур и семян масличных культур (01.11), а в качестве дополнительных видов деятельности – выращивание корнеплодных и клубнеплодных культур с высоким содержанием крахмала или инулина (01.13.3), разведение молочного крупного рогатого скота, производство сырого молока (01.41), разведение прочих пород крупного рогатого скота и буйволов, производство спермы (04.42), торговля оптовая свежим картофелем (46.31.11).

В 2019–2020 гг. Айжанов И.И. являлся собственником 17/18 долей земельного участка с кадастровым номером [REDACTED] площадью 6 030 000 +/- 6 175,59 кв. м из земель сельскохозяйственного назначения с видом разрешенного использования «для сельскохозяйственного производства», поставленного на кадастровый учет 25 июля 2019 г. Данный земельный участок, как указано административным ответчиком, образован из земельного участка с кадастровым номером [REDACTED] из земель сельскохозяйственного назначения, доля в праве собственности на который им приобретена в 2018 году.

По результатам камеральной налоговой проверки, предметом которой являлась правильность исчисления и своевременность уплаты Айжановым И.И. налога на доходы физических лиц за 2020 год, налоговым органом вынесено решение от 19 апреля 2022 г. № 3013, согласно которому Айжанов И.И. в 2020 году реализовал 17/18 долей земельного участка с кадастровым номером [REDACTED], находившегося в его собственности менее минимального предельного срока владения недвижимым имуществом, предусмотренного пунктом 4 статьи 217¹ НК РФ, при этом в целях налогообложения доход от продажи определен налоговым органом в соответствии с положениями пункта 3 статьи 214¹⁰ НК РФ исходя из кадастровой стоимости земельного участка и понижающего коэффициента 0,7.

Признавая правомерным учет налоговым органом дохода от продажи указанной доли при исчислении налога на доходы физических лиц, суды

исходили из того, что осуществление Айжановым И.И. в 2020 году деятельности по ведению крестьянского (фермерского) хозяйства и применение им системы налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единого сельскохозяйственного налога) не освобождали его от уплаты НДФЛ на доход, полученный от продажи 17/18 долей земельного участка из земель сельскохозяйственного назначения с видом разрешенного использования «для сельскохозяйственного производства» с учетом того, что такой вид деятельности, как «продажа недвижимого имущества», им при регистрации в качестве индивидуального предпринимателя не заявлялся.

Поскольку Айжанов И.И. владел долей в праве собственности на земельный участок менее пяти лет, а сумма заключенной сделки менее ее кадастровой стоимости, указанной в сведениях Единого государственного реестра недвижимости, то налоговая база исчислена с учетом положений пункта 3 статьи 214¹⁰ Налогового кодекса Российской Федерации исходя из кадастровой стоимости доли земельного участка с применением понижающего коэффициента 0,7.

Между тем указанные выводы судов нельзя признать правомерными ввиду следующего.

Согласно пункту 1 статьи 346² НК РФ налогоплательщиками единого сельскохозяйственного налога признаются организации и индивидуальные предприниматели, являющиеся сельскохозяйственными товаропроизводителями и перешедшие на уплату единого сельскохозяйственного налога в порядке, установленном главой 26¹ названного кодекса.

Особенность единого сельскохозяйственного налога как специального налогового режима предусмотрена в пункте 3 статьи 346¹ НК РФ (в редакции, действовавшей до 28 ноября 2025 г.), из которого следует, что индивидуальные предприниматели, являющиеся налогоплательщиками единого сельскохозяйственного налога, освобождаются от обязанности по уплате налога на доходы физических лиц (в отношении доходов, полученных от предпринимательской деятельности, за исключением налога, уплачиваемого с доходов в виде дивидендов, а также с доходов, облагаемых по налоговым ставкам, предусмотренным пунктами 2 и 5 статьи 224 НК РФ), налога на имущество физических лиц (в отношении имущества, используемого для осуществления предпринимательской деятельности (в части имущества, используемого при производстве сельскохозяйственной продукции, первичной и последующей (промышленной) переработке и реализации этой продукции, а также при оказании услуг сельскохозяйственными товаропроизводителями).

Согласно статье 2 Гражданского кодекса Российской Федерации предпринимательской деятельностью является самостоятельная, осуществляемая на свой риск деятельность, направленная на систематическое получение прибыли от пользования имуществом, продажи товаров, выполнения

работ или оказания услуг лицами, зарегистрированными в этом качестве в установленном законом порядке.

Следовательно, доходы от деятельности, подпадающей под виды деятельности, указанные в Едином государственном реестре индивидуальных предпринимателей, признаются доходами, полученными от осуществления предпринимательской деятельности.

В рассматриваемом случае суды исходили из того, что реализация Айжановым И.И. имущества не была связана с осуществлением заявленной им в Едином государственном реестре индивидуальных предпринимателей деятельности сельскохозяйственного товаропроизводителя, самостоятельный вид предпринимательской деятельности «продажа недвижимого имущества» при регистрации в качестве индивидуального предпринимателя им не заявлялся.

Между тем в ходе рассмотрения дела Айжанов И.И. неоднократно приводил доводы о том, что реализация земельного участка в данном случае не может быть признана самостоятельным видом предпринимательской деятельности, поскольку для сельскохозяйственных товаропроизводителей земельный участок является объектом основных средств и главным предметом приложения труда. При этом указывал, что продажа ранее используемого в рамках предпринимательской деятельности основного средства не могла являться самостоятельным видом деятельности и носила разовый характер.

Однако судом указанные обстоятельства не исследовались, разовый характер сделки не оценивался.

Так, Айжанов И.И. ссылался на то, что спорное имущество исходя из вида его разрешенного использования и цели использования предназначено для использования в целях, соответствующих видам деятельности Айжанова И.И., заявленных при регистрации в качестве индивидуального предпринимателя, и предполагает выращивание в том числе зерновых культур, а также выращивание и разведение молочного крупного рогатого скота, то есть предназначено для сельскохозяйственного товаропроизводства. Доля земельного участка из земель сельскохозяйственного назначения, реализованная в 2020 году, была приобретена в 2018 году для осуществления фермерским хозяйством его предпринимательской деятельности, что подтверждается представленными суду первой инстанции документами: отчетом за 2018 год об использовании гранта на развитие семейной животноводческой фермы на базе крестьянско-фермерского хозяйства (т. 2, л. д. 107), отчетом за 2019 год об использовании гранта на развитие семейной животноводческой фермы на базе крестьянско-фермерского хозяйства (т. 2, л. д. 112), отчетом о состоянии животноводства за 2019 год (т. 2, л. д. 117), сведениями об уборке урожая за 2019 год (т. 2, л. д. 119). В ходе рассмотрения дела в суде апелляционной инстанции были представлены письменные объяснения Айжанова И.И. о том, что в 2019 году, то есть в году, предшествующем году продажи земельного участка, крестьянско-фермерское

хозяйство Айжанова И.И. имело значительное количество скота, лошадей, соответственно, земельный участок использовался для заготовки сена, необходимого для обеспечения кормами скота, лошадей (т. 3, л. д. 150–153).

Налоговый орган в ходе рассмотрения настоящего дела и в возражениях на кассационную жалобу, направленных в Верховный Суд Российской Федерации, ссылается на то, что Айжанов И.И. утратил право на применение системы налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей в виде единого сельскохозяйственного налога в 2019–2020 гг. в связи с непредставлением им налоговых деклараций и отсутствием в этот период дохода от сельскохозяйственной деятельности.

Между тем в рамках проведения камеральной налоговой проверки Айжанова И.И. за 2020 год в отношении доходов, полученных от продажи объектов недвижимости, фактов нарушения условий и требований применения единого сельскохозяйственного налога налоговым органом установлено не было (акт налоговой проверки от 29 октября 2021 г. № 9620, решение о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения от 19 апреля 2022 г. № 3013) (т. 1, л. д. 15–21).

Кроме того, налогоплательщиком в материалы дела представлена копия декларации за 2020 год по единому сельскохозяйственному налогу с указанием суммы налога к уплате (т. 4, л. д. 23–24), а также уведомление Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 15 по Оренбургской области от 12 ноября 2024 г. № 12-15/12.2024, в котором налоговый орган подтверждал применение Айжановым И.И. единого сельскохозяйственного налога и указывал на необходимость представления налоговой декларации по единому сельскохозяйственному налогу за 2023 год (т. 2, л. д. 96).

Также Айжановым И.И. в материалы дела представлена копия решения Ясненского районного суда Оренбургской области от 13 января 2025 г. по административному делу № 2а-575/2024. В рамках данного дела Айжановым И.И. были представлены документы об осуществлении им деятельности по ведению крестьянского (фермерского) хозяйства, в том числе отчеты о состоянии животноводства за 2020–2022 гг., налоговые декларации, поданные в связи с осуществлением этой деятельности, а также уведомление Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 15 по Оренбургской области от 12 ноября 2024 г. № 12-15/12.2024 о применении Айжановым И.И. единого сельскохозяйственного налога и необходимости представления налоговой декларации по единому сельскохозяйственному налогу за 2023 год. Оценив представленные документы, суд в рамках рассмотрения административного дела № 2а-575/2024 пришел к выводу, что Айжанов И.И. осуществлял предпринимательскую деятельность по ведению крестьянского (фермерского) хозяйства в 2020–2022 гг.

Указанные документы не получили должной оценки суда.

При этом в рамках рассматриваемого дела обстоятельства неосуществления Айжановым И.И. деятельности по ведению крестьянского

(фермерского) хозяйства судом не устанавливались, равно как и не устанавливались обстоятельства того, что он утратил право на применение единого сельскохозяйственного налога.

При этом является неправильным вывод судов о том, что имеются основания для начисления налога на доходы физических лиц, поскольку такой вид деятельности, как продажа недвижимого имущества, Айжановым И.И. при регистрации в качестве индивидуального предпринимателя не заявлялся. Сведений о том, что Айжанов И.И. осуществлял деятельность по реализации недвижимого имущества, материалы дела не содержат. Напротив, имеются сведения об осуществлении им деятельности по ведению крестьянского (фермерского) хозяйства, в рамках которой, по доводам Айжанова И.И., был реализован земельный участок.

Поскольку принципиальное значение для определения режима налогообложения, распространяющегося на такое имущество, имеет назначение этого имущества, судам также следовало установить характер и потребительские свойства спорного имущества – предназначено ли оно для использования в личных, семейных или иных целях, не связанных с предпринимательством, либо предназначено для осуществления предпринимательской и иной экономической деятельности, а также установить цели приобретения и продажи этого имущества, характер его использования. Аналогичная правовая позиция изложена в постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 18 июня 2013 г. № 18384/12, кассационном определении Судебной коллегии по административным делам Верховного Суда Российской Федерации от 8 февраля 2023 г. № 48-КАД22-18-К7.

Наличие решения о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения от 19 апреля 2022 г. № 3013, которое не признано незаконным, и отсутствие соответствующего заявления административного ответчика сами по себе не могут свидетельствовать о законности такого решения с учетом правовой позиции, изложенной в пункте 58 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 30 июля 2013 г. № 57 «О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации».

Поскольку судами неправильно применены нормы материального права, подлежащие применению к возникшим правоотношениям, что повлекло установление юридически значимых обстоятельств, подлежащих проверке, в неполном объеме, выводы судов о правомерности учета дохода от продажи 17/18 долей земельного участка с кадастровым номером [REDACTED] площадью 6 030 000 +/- 6 175,59 кв. м из земель сельскохозяйственного назначения с видом разрешенного использования «для сельскохозяйственного производства» при исчислении налога на доходы физических лиц являются преждевременными.

Принятые в рамках настоящего дела судебные акты не могут быть признаны законными и обоснованными, а потому подлежат отмене с направлением дела на новое рассмотрение в суд первой инстанции.

При новом рассмотрении дела суду надлежит учесть изложенное, всесторонне и полно исследовать имеющиеся в деле доказательства в их совокупности и, правильно применив нормы материального и процессуального права, принять законное и обоснованное решение относительно правомерности (неправомерности) взыскания с административного ответчика НДФЛ за 2020 год в размере 1 544 584 руб. в связи с продажей им доли земельного участка, соответствующих сумм пеней и штрафов, начисленных в связи с неуплатой данного налога.

На основании изложенного Судебная коллегия по административным делам Верховного Суда Российской Федерации, руководствуясь статьями 328, 329, 330 Кодекса административного судопроизводства Российской Федерации,

определила:

решение Ясненского районного суда Оренбургской области от 12 января 2024 г., апелляционное определение судебной коллегии по административным делам Оренбургского областного суда от 7 мая 2025 г. и кассационное определение судебной коллегии по административным делам Шестого кассационного суда общей юрисдикции от 20 августа 2025 г. по административному делу № 2а-8/2024 в части удовлетворения административного искового заявления Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 15 по Оренбургской области о взыскании с Айжанова Исая Иртаевича налога на доходы физических лиц за 2020 год в размере 1 544 584 руб.; пеней, начисленных в связи с неуплатой данного налога за период с 16 июля 2021 г. по 19 апреля 2022 г., в размере 137 931,36 руб.; штрафов, назначенных на основании пункта 1 статьи 119 и пункта 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации, в размере 28 960,94 руб. и 19 307,32 руб. соответственно отменить.

Дело в указанной части направить на новое рассмотрение в Ясненский районный суд Оренбургской области.

В остальной части судебные акты оставить ~~без~~ изменения.

Председательствующий

Судьи