

ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

№ 306-ЭС26-6449

О П Р Е Д Е Л Е Н И Е

г. Москва

Дело № А65-25213/2025

Резолютивная часть определения объявлена 09 сентября 2026 г.
Полный текст определения изготовлен 10 сентября 2026 г.

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

председательствующего судьи Попова В.В.,
судей Завьяловой Т.В., Тютин Д.В.

при ведении протокола судебного заседания секретарем Кунаковым В.В.,
рассмотрела в открытом судебном заседании путем использования системы видеоконференц-связи при содействии Арбитражного суда Республики Татарстан (судья Абдулаев А.Г., секретарь Кузьмина Д.О.) дела по кассационной жалобе общества с ограниченной ответственностью «Радуга» на решение Арбитражного суда Республики Татарстан от 31 октября 2025 г., постановление Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 27 января 2026 г. и постановление Арбитражного суда Поволжского округа от 07 апреля 2026 г. по делу № А65-25213/2025,

по заявлению общества с ограниченной ответственностью «Радуга» о признании незаконным сообщения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 6 по Республике Татарстан от 22 марта 2025 г. № 5709784 об исчисленных суммах земельного налога, в части применения повышающего коэффициента 4 к земельным участкам с кадастровыми номерами 16:33:080302:157, 16:33:080302:158, 16:33:080302:165, об обязанности

устранить допущенное нарушение прав и законных интересов путем перерасчета земельного налога за 2024 г. в отношении указанных земельных участков с применением коэффициента 1,

при участии в деле в качестве третьего лица, не заявляющего самостоятельных требований относительно предмета спора, Управления Федеральной налоговой службы по Республике Татарстан.

В судебном заседании приняли участие представители общества с ограниченной ответственностью «Радуга» – Фахрутдинова А.Р.,

Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 6 по Республике Татарстан – Келих Е.И.

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:

обществом с ограниченной ответственностью «Радуга» (далее – налогоплательщик, общество) было получено сообщение Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 6 по Республике Татарстан (далее – инспекция, налоговый орган) от 22 марта 2025 г. № 5709784 об исчисленных суммах транспортного налога, налога на имущество организаций, земельного налога, в соответствии с которым при расчете земельного налога за 2024 год инспекция применила коэффициент 4 к налоговой ставке в размере 1,5 процента в отношении земельных участков налогоплательщика с разрешенным видом использования «Под индивидуальную жилую застройку».

02 июня 2025 г. налоговым органом было выставлено в адрес общества требование № 4325 об уплате задолженности по налогу, налоговым санкциям и пени.

Решением Управление Федеральной налоговой службы по Республике Татарстан (далее – управление) от 09 июля 2025 г. № 1600-2025/000843/И жалоба налогоплательщика на действия инспекции оставлена без удовлетворения.

Общество, полагая, что сообщение об исчисленных суммах земельного налога в части применения повышающего коэффициента и требование об уплате задолженности противоречат закону и нарушают его права, обратилось в арбитражный суд с соответствующим заявлением.

В ходе рассмотрения дела в суде первой инстанции общество уточнило в порядке статьи 49 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации предмет заявленного требования и просило суд признать незаконным сообщение инспекции от 22 марта 2025 г. № 5709784 об исчисленных суммах земельного налога, в части применения повышающего коэффициента 4 к земельным участкам с кадастровыми номерами 16:33:080302:157, 16:33:080302:158, 16:33:080302:165, обязав налоговый орган устранить допущенное нарушение прав и законных интересов путем перерасчета земельного налога за 2024 г. в отношении указанных земельных участков с применением коэффициента 1.

Уточнение предмета спора принято судом.

Решением Арбитражного суда Республики Татарстан от 31 октября 2025 г., оставленным без изменения постановлением Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 27 января 2026 г., в удовлетворении заявленного требования было отказано.

Арбитражный суд Поволжского округа постановлением от 07 апреля 2026 г. названные судебные акты оставил без изменения.

В кассационной жалобе, поданной в Верховный Суд Российской Федерации, общество, ссылаясь на существенные нарушения судами норм материального и процессуального права, просит отменить принятые по делу судебные акты.

Определением судьи Верховного Суда Российской Федерации Завьяловой Т.В. от 28 июля 2026 г. кассационная жалоба общества вместе с делом передана для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации.

Изучив материалы дела, проверив в соответствии с положениями статьи 291¹⁴ Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации законность обжалуемых судебных актов, Судебная коллегия находит кассационную жалобу подлежащей удовлетворению, а обжалуемые судебные акты – отмене по следующим основаниям.

Как следует из материалов дела и установлено судами, на территории города Казани земельный налог установлен Решением Казанской городской Думы от 11 ноября 2013г. № 5-26 «О земельном налоге», согласно которому на территории муниципального образования города Казани установлены ставки земельного налога в размере 0,3 процента в отношении земельных участков, приобретенных (предоставленных) для жилищного строительства (за исключением земельных участков, приобретенных (предоставленных) для индивидуального жилищного строительства, используемых в

предпринимательской деятельности), и 1,5 процента в отношении прочих земельных участков.

Обществу на праве собственности принадлежат земельные участки, в том числе с кадастровыми номерами 16:33:080302:157, 16:33:080302:158, 16:33:080302:165, расположенные на территории муниципального образования город Казань, с разрешенным видом использования «Под индивидуальную жилую застройку».

Полагая, что данные земельные участки используются для предпринимательской деятельности, налоговый орган исчислил налог по спорным земельным участкам по ставке 1,5 процента с применением повышающего коэффициента 4.

Отказывая в удовлетворении заявленного обществом требования, суды трех инстанций пришли к выводу о том, что в отношении земельных участков, приобретенных (предоставленных) для индивидуального жилищного строительства, используемых в предпринимательской деятельности юридическими лицами, предусмотрена возможность установления налоговой ставки в соответствии с подпунктом 2 пункта 1 статьи 394 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Налоговый кодекс, НК РФ) в размере, не превышающем 1,5 процента – для прочих земельных участков, и с применением к указанной ставке коэффициентов, предусмотренных пунктом 15 статьи 396 НК РФ.

Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации находит, что выводы судов трех инстанций о законности сообщения налогового органа сделаны с существенным нарушением норм материального права.

Законодательство о налогах и сборах основывается на признании всеобщности и равенства налогообложения, недопустимости дискриминационного налогообложения. Налоги должны иметь экономическое основание и не могут быть произвольными (пункты 1 - 3 статьи 3 НК РФ).

Исходя из этого, налоги устанавливаются законодателем в соответствии с сущностью каждого из них и не в виде простого перечня, а как элементы системы, параметры и условия функционирования которой применительно к каждому налогоплательщику во многом предопределяются объективными закономерностями их экономической деятельности.

В силу 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.

Глава 31 части второй НК РФ относит земельный налог к местным налогам, плательщиками которого признаются организации и физические лица, обладающие земельными участками, признаваемыми объектом налогообложения в соответствии со статьей 389 настоящего Кодекса, на праве собственности, праве постоянного (бессрочного) пользования или праве пожизненного наследуемого владения, если иное не установлено (пункт 1 статьи 388 НК РФ).

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 (в редакции, действовавшей до 1 января 2020 г.) предусмотрено, 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, приходящейся на объект, не относящийся к жилищному фонду и к объектам инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса) или приобретенных (предоставленных) для жилищного строительства.

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 НК РФ).

Федеральным законом от 29 сентября 2019 г. № 325-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации» (подпункт «а» пункта 75 статьи 2, 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.

Таким образом, дифференцируя ставки земельного налога, применяемые к соответствующим земельным участкам, законодатель исходит из юридической значимости категории земельного участка и вида разрешенного использования земельного участка, поскольку от указанных факторов зависит возможность извлечения выгоды от использования земли в

том или ином размере в обычных условиях оборота, и, соответственно, обеспечивается платность землепользования, определяется целесообразность установления пониженных ставок как способа государственной поддержки отдельных категорий плательщиков.

Начиная с даты вступления в действие новой редакции абзаца третьего подпункта 1 пункта 1 статьи 394 Налогового кодекса, а именно, с 1 января 2020 г. (пункт 2 статьи 3 Закона № 325-ФЗ) в отношении земельных участков, приобретенных (предоставленных) для возведения объектов индивидуального жилищного строительства, 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 впоследствии построенных объектов гражданам.

Указанные изменения в налоговом законодательстве затронули, в том числе компании, владеющие участками без введенных в эксплуатацию домов (девелоперы), организации, аккумулирующие землю под будущие проекты (земельные банки), а также компании, использующие участки как актив или залог (инвесторы).

Правовая позиция об утрате коммерческими организациями после 1 января 2020 г. права применять пониженную ставку налога 0,3 процента от кадастровой стоимости земельных участков, приобретенных (предоставленных) для возведения объектов индивидуального жилищного строительства, закреплена в Обзоре судебной практики Верховного Суда Российской Федерации № 2 (2023), утвержденном Президиумом Верховного Суда Российской Федерации 19 июля 2023 г. (пункт 24) и Обзоре судебной практики Верховного Суда Российской Федерации № 4 (2025), утвержденном Президиумом Верховного Суда Российской Федерации 22 декабря 2025 г. (пункт 26).

Вместе с тем, предоставив органам местного самоуправления право устанавливать ставку земельного налога в отношении указанной категории земельных участков в пределах 1,5 процентов и тем самым, фактически отказавшись от предоставления льготных условий налогообложения

коммерческим организациям, законодатель не сопровождал данное изменение корректировкой положений пункта 15 статьи 396 Налогового кодекса, регламентирующего применение повышающих коэффициентов 2 и 4 в зависимости от сроков освоения земельного участка, что привело к нарушению правовой определенности.

Указанные коэффициенты применялись с момента введения в действие главы 31 Налогового кодекса исключительно к пониженной (льготной) ставке налога 0,3 процента, в том числе и по участкам с видом разрешенного использования «для возведения объектов индивидуального жилищного строительства», как мера, стимулирующая застройщика к возведению объекта жилого назначения в сжатые сроки и лишаящая его, в случае затягивания сроков, возможности применять пониженную ставку налога без применения повышающего коэффициента.

Такому пониманию законодательного регулирования корреспондировал подход судебной практики, предполагающий, что применение повышающих коэффициентов призвано исключить возможность извлечения налоговой выгоды собственниками земельных участков, которые не имели объективных препятствий в осуществлении жилищного строительства, но уклонились от освоения участка, не завершив строительство, по крайней мере до истечения трех лет с момента получения участка в собственность, либо изначально не имели намерения по его освоению.

Применение повышающих коэффициентов к пониженной ставке 0,3 процента до 01 января 2020 г. приводило к исчислению налога исходя из процентной доли налоговой базы (кадастровой стоимости) в размере 0,6 процентов и 1,2 процентов (соответственно), что не превышало ставку налога, которая в соответствии с пунктами 1 и 3 статьи 394 НК РФ не может превышать 1,5 процента.

Применение повышенного коэффициента при исчислении налога по ставке 1,5 процента в отношении земельных участков после 01 января 2020 г., напротив, привело к исчислению налога исходя из процентной доли налоговой базы (кадастровой стоимости) в размере 3 процента и 6 процентов соответственно, что существенно превысило ставку, установленную статьей 394 Налогового кодекса.

По результатам рассмотрения вопроса о конституционности положений пункта 1 статьи 394 и пункта 15 статьи 396 Налогового кодекса по жалобе общества с ограниченной ответственностью «Корнер Казань» Конституционный Суд Российской Федерации пришел к выводу о том, что подобного рода законодательные решения, касающиеся возможности применения ставки в пределах 1,5 процента вместе с повышающими

коэффициентами 2 и 4 после ограничения применения льготного предельного размера ставки земельного налога в отношении участков, приобретенных (предоставленных) для индивидуального жилищного строительства и используемых в предпринимательской деятельности, нуждаются в самостоятельном обосновании, чтобы в каждом конкретном случае потребность в сохранении стимулирования жилищного строительства была очевидна, а само изменение закона не ограничивалось исключительно целями получения дополнительных поступлений в бюджеты.

Основываясь на том, что отсутствие в налоговом законодательстве положений, однозначно указывающих, в частности, на порядок определения размера налоговой обязанности, допускает противоречивое толкование и правоприменение, а значит, требует внесения необходимых изменений в закон, Конституционный Суд Российской Федерации признал пункт 1 статьи 394 и пункт 15 статьи 396 Налогового кодекса не соответствующими Конституции Российской Федерации, ее статьям 19 (части 1 и 2), 35 (часть 2), 55 (часть 3), 57 и 75 (часть 3), в той мере, в какой в системе действующего правового регулирования они порождают правовую неопределенность и противоречивую практику применения в отношении земельных участков, приобретенных (предоставленных) для индивидуального жилищного строительства и используемых в предпринимательской деятельности, повышающих коэффициентов при исчислении земельного налога.

При этом Конституционный Суд Российской Федерации установил особенности исполнения принятого им решения, предусмотрев, что Постановление № 52-П не имеет обратной силы, действует на будущее время и не является основанием для пересмотра исполненных налогоплательщиками обязательств по уплате земельного налога за предшествующие вынесению данного Постановления налоговые периоды, а также текущий налоговый период, за исключением налоговых обязательств заявителя и налогоплательщиков, обратившихся до вынесения указанного Постановления за судебной защитой, дела или жалобы которых на указанный момент поданы и (или) находятся на рассмотрении (изучении) судов (в том числе максимально высокой для данной категории дел инстанции). При рассмотрении таких дел (жалоб) следует учитывать, что все неустранимые сомнения, противоречия и неясности актов законодательства о налогах и сборах подлежат толкованию в пользу налогоплательщиков (пункт 7 статьи 3 НК РФ).

Принимая во внимание, что общество своевременно обратилось за судебной защитой и к дате принятия Постановления № 52-П не исчерпало все средства защиты, подав жалобу в Верховный Суд Российской Федерации, с

учетом установленных Конституционным Судом Российской Федерации особенностей исполнения Постановления № 52-П состоявшиеся по делу судебные акты арбитражных судов первой, апелляционной и кассационной инстанций подлежат отмене на основании части 1 статьи 291¹¹ Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, как принятые на основании толкования пункта 1 статьи 394 и пункт 15 статьи 396 Налогового кодекса, не обеспечивающего надлежащих гарантий правовой определенности.

Таким образом, с учетом правовых позиций, сформулированных Конституционным Судом Российской Федерации, а также принципа, изложенного в пункте 7 статьи 3 Налогового кодекса, в спорной правовой ситуации следует удовлетворить заявление общества и признать незаконным сообщение от 22 марта 2025 г. № 5709784 об исчисленных налоговым органом суммах земельного налога, в части применения повышающего коэффициента 4 к земельным участкам с кадастровыми номерами № 16:33:080302:157, № 16:33:080302:158, № 16:33:080302:165, и обязать налоговый орган произвести перерасчет земельного налога за 2024 год в отношении указанных земельных участков с применением коэффициента 1.

Руководствуясь статьями 176, 291¹¹ - 291¹⁵ Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации

определила:

решение Арбитражного суда Республики Татарстан от 31 октября 2025 г., постановление Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 27 января 2026 г. и постановление Арбитражного суда Поволжского округа от 07 апреля 2026 г. по делу № А65-25213/2025 отменить.

Заявление общества с ограниченной ответственностью «Радуга» удовлетворить.

Признать незаконным сообщение Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 6 по Республике Татарстан от 22 марта 2025 г. № 5709784 об исчисленных суммах земельного налога, в части применения повышающего коэффициента 4 к земельным участкам с кадастровыми номерами 16:33:080302:157, 16:33:080302:158, 16:33:080302:165, и обязать налоговый орган произвести перерасчет земельного налога за 2024 год в отношении указанных земельных участков с применением коэффициента 1.

Определение вступает в законную силу со дня его вынесения и может быть обжаловано в порядке надзора в Президиум Верховного Суда Российской Федерации в трехмесячный срок.

Председательствующий судья

В.В. Попов

Судьи

Т.В. Завьялова

Д.В. Тютин