

ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

№ 310-ЭС22-2242

О П Р Е Д Е Л Е Н И Е

г. Москва

24.06.2022

Дело № А14-3191/2021

Резолютивная часть определения объявлена 22.06.2022

Полный текст определения изготовлен 24.06.2022

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

председательствующего судьи Иваненко Ю.Г.,

судей Завьяловой Т.В., Прониной М.В.

рассмотрела в открытом судебном заседании дело по кассационной жалобе общества с ограниченной ответственностью «Вит-Строй» на решение Арбитражного суда Воронежской области от 25.06.2021 по делу № А14-3191/2021, постановление Девятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 06.10.2021 и постановление Арбитражного суда Центрального округа от 18.01.2022 по тому же делу

по заявлению общества с ограниченной ответственностью «Вит-Строй» о признании недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой службы по Коминтерновскому району города Воронежа от 04.12.2020 № 4787 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

В судебном заседании приняли участие представители:

от общества с ограниченной ответственностью «Вит-Строй» –
Строкова Н.Б.,

от Инспекции Федеральной налоговой службы по Коминтерновскому району города Воронежа – Гарибян Ю.С., Косырева Я.В., Рыжков Д.Н.

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

установила:

как следует из материалов дела и установлено судами, по результатам проверки представленной обществом с ограниченной ответственностью «Вит-Строй» (далее – общество, налогоплательщик) налоговой декларации по земельному налогу за 2019 год в отношении земельных участков, принадлежащих обществу на праве собственности, Инспекцией Федеральной налоговой службы по Коминтерновскому району города Воронежа (далее – инспекция, налоговый орган) составлен акт от 22.07.2020 № 2022 и принято решение от 04.12.2020 № 4787, в соответствии с которым общество привлечено к налоговой ответственности, предусмотренной пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Налоговый кодекс), в виде взыскания штрафа за неполную уплату налога в размере 272 334 рублей, ему доначислен земельный налог в размере 2 723 317 рублей и начислены пени в сумме 67 366 рублей 58 копеек.

Инспекция установила, что у общества в проверяемом налоговом периоде в собственности находились земельные участки с видом разрешенного использования: «для индивидуальной жилой застройки», «индивидуальное жилищное строительство, отдельно стоящие индивидуальные жилые дома на одну, две семьи, коттеджи», «блокированные жилые дома с блок-квартирами на одну семью», «для сельскохозяйственного использования».

Основанием для принятия решения послужил вывод налогового органа о необоснованном применении обществом в отношении принадлежавших ему земельных участков ставки земельного налога в размере 0,3% от кадастровой стоимости с повышающим коэффициентом 2 по земельным участкам с видом разрешенного использования «для индивидуальной жилой застройки». В этой связи доначисление налога произведено инспекцией исходя из налоговой ставки 1,5 %.

Решением Управления Федеральной налоговой службы по Воронежской области от 09.02.2021 № 15-2-18/03463@ апелляционная жалоба общества оставлена без удовлетворения.

Не согласившись с решением инспекции, налогоплательщик обратился в арбитражный суд с заявлением о признании его недействительным.

Решением Арбитражного суда Воронежской области от 25.06.2021, оставленным без изменения постановлением Девятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 06.10.2021, в удовлетворении заявленного обществом требования отказано.

Арбитражный суд Центрального округа постановлением от 18.01.2022 принятые по делу судебные акты оставил без изменения.

Общество обратилось в Верховный Суд Российской Федерации с кассационной жалобой на указанные судебные акты, в которой просит их отменить, как принятые с существенными нарушениями норм материального права.

Определением судьи Верховного Суда Российской Федерации Завьяловой Т.В. от 12.05.2022 кассационная жалоба общества вместе с делом передана для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации.

В отзыве на кассационную жалобу налоговый орган просит оставить принятые по делу судебные акты без изменения, а жалобу общества – без удовлетворения.

Изучив материалы дела, проверив в соответствии с положениями статьи 291¹⁴ Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации законность обжалуемых судебных актов в пределах доводов, изложенных в кассационной жалобе и отзыве на нее, заслушав представителей участвующих в деле лиц, Судебная коллегия установила следующее.

Отказывая в удовлетворении заявленного обществом требования, суды трех инстанций исходили из того, что право на применение ставки земельного налога 0,3 % связано с фактом использования налогоплательщиком земельного участка в соответствии с видом разрешенного использования. Поскольку доказательств фактического использования либо намерений использовать земельные участки в соответствии с видом размещенного использования – для строительства жилых домов, налогоплательщиком в материалы дела не представлено, суды пришли к выводу об отсутствии права на применение указанной ставки земельного налога.

Между тем при рассмотрении данного дела судами не было учтено следующее.

Как отмечал Конституционный Суд Российской Федерации в ряде своих решений, освобождение от уплаты налогов по своей природе – льгота, представляющая собой исключение из принципов всеобщности и равенства налогообложения, которые вытекают из Конституции Российской Федерации (статьи 19 и 57) и в силу которых каждый обязан платить законно установленный налог с соответствующего объекта налогообложения, их

введение относится к исключительной прерогативе законодателя; именно законодатель вправе определять (сужать или расширять) круг лиц, на которых распространяются налоговые льготы (постановления Конституционного Суда Российской Федерации от 21 марта 1997 года № 5-П, от 28 марта 2000 № 5-П и др.). При этом налогоплательщик не может произвольно применять налоговую ставку (изменить ее размер в большую или меньшую сторону) или отказаться от ее применения (Определение Конституционного Суда Российской Федерации от 15 мая 2007 № 372-О-П).

Принцип равенства не исключает возможность установления различных правовых условий для различных категорий субъектов права, однако такие различия не могут быть произвольными и должны основываться на объективных характеристиках соответствующих категорий субъектов; применительно к сфере налоговых отношений это означает, что законодатель вправе использовать дифференцированный подход к установлению различных систем налогообложения для налогоплательщиков в том случае, если эта дифференциация обусловлена объективными факторами, включая экономические характеристики объекта налогообложения и налогооблагаемой базы. (Постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 16 июля 2004 года № 14-П; определения от 14 декабря 2004 года № 451-О, от 2 апреля 2009 года № 478-О-О, от 29 марта 2016 года № 697-О и др.).

Согласно подпункту 1 статьи 394 Налогового кодекса (в редакции, действовавшей в проверяемом периоде) налоговые ставки по земельному налогу устанавливаются нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований (законами городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя) и не могут превышать 0,3 % 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.

Пунктом 3 статьи 3 Положения о порядке исчисления и уплаты земельного налога на территории городского округа город Воронеж, утвержденного Решением Воронежской городской Думы от 07.10.2005 № 162-П «О введении в действие земельного налога на территории городского округа город Воронеж» (в редакции от 27.03.2019 № 27, действовавшей в спорный период), с 01.01.2019 установлены налоговые ставки в следующих размерах: 0,3 % от кадастровой стоимости участка 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; 1,5% от кадастровой стоимости участка - в отношении прочих земельных участков.

В отношении земельных участков, приобретенных (предоставленных) в собственность физическими и юридическими лицами на условиях осуществления на них жилищного строительства, за исключением индивидуального жилищного строительства, осуществляемого физическими лицами, исчисление суммы налога (суммы авансовых платежей по налогу) производится с учетом коэффициента 2 в течение трехлетнего срока строительства, начиная с даты государственной регистрации прав на данные земельные участки вплоть до государственной регистрации прав на построенный объект недвижимости. В случае завершения такого жилищного строительства и государственной регистрации прав на построенный объект недвижимости до истечения трехлетнего срока строительства сумма налога, уплаченного за этот период сверх суммы налога, исчисленной с учетом коэффициента 1, признается суммой излишне уплаченного налога и подлежит зачету (возврату) налогоплательщику в общеустановленном порядке. В отношении земельных участков, приобретенных (предоставленных) в собственность физическими и юридическими лицами на условиях осуществления на них жилищного строительства, за исключением индивидуального жилищного строительства, осуществляемого физическими лицами, исчисление суммы налога (суммы авансовых платежей по налогу) производится с учетом коэффициента 4 в течение периода, превышающего трехлетний срок строительства, вплоть до даты государственной регистрации прав на построенный объект недвижимости (пункт 15 статьи 396 Налогового кодекса).

Таким образом, определяющим для применения налоговой ставки земельного налога 0,3 % 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.

Иных ограничений в праве на применение пониженной ставки земельного налога в отношении земельных участков с видом разрешенного использования «для жилищного строительства», а именно, запрета применять ставку 0,3 %

от кадастровой стоимости коммерческим организациям в отношении земельных участков, приобретенных (предоставленных) для индивидуального жилищного строительства и используемых в предпринимательской деятельности, проданных иным лицам с целью получения прибыли, Налоговый кодекс в рассматриваемый налоговый период не содержал.

Данный вывод следует также из 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» (пункт 8 постановления), определений Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации от 04.02.2020 № 308-ЭС19-18258, от 11.04.2022 № 306-ЭС21-25432.

При таких обстоятельствах факт продажи обществом в 2019 году части принадлежащих ему земельных участков не исключал его права на применение налоговой ставки 0,3 % за весь период владения данными объектами.

Оспаривая законность действий налогоплательщика по исчислению налога, инспекция ссылается на письмо Управления главного архитектора городского округа город Воронеж от 16.04.2021 № 16241602, из которого следует, что спорные земельные участки условно можно разделить на 3 категории: земельные участки, по которым невозможно определить их местоположение и индекс территориальной зоны, а соответственно и вид использования земельных участков, в связи с отсутствием сведений в публичной кадастровой карте; земельные участки, расположенные в территориальной зоне Ж1 (зона малоэтажной жилой застройки) и в отношении которых проекты планировки и проекты межевания не разрабатывались и не утверждались, земельные участки, относящиеся к территориальной зоне Р5 (прибрежные зоны, набережные, лугопарки), в которой запрещено строительство отдельно стоящих индивидуальных жилых домов на 1, 2 семьи и коттеджей.

Между тем указанная информация, по мнению Судебной коллегии, могла служить основанием для проведения градостроительных мероприятий и изменения вида разрешенного использования спорных земельных участков в порядке, установленном положениями Градостроительного кодекса Российской Федерации и Федерального закона от 21.12.2004 № 172-ФЗ «О переводе земель или земельных участков из одной категории в другую».

В рассматриваемый налоговый период 2019 года такие мероприятия не проводились, решение об изменении вида разрешенного использования спорных земельных участков не принималось. Более того, как пояснили представители сторон в судебном заседании, перевод земельных участков,

реализованных обществом иным лицам, до настоящего времени в полном объеме не завершен.

С учетом изложенного Судебная коллегия Верховного Суда Российской Федерации считает, что обжалуемое решение суда первой инстанции, постановления арбитражных судов апелляционной и кассационной инстанций подлежат отмене на основании части 1 статьи 291¹¹ Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, а дело – направлению на новое рассмотрение в Арбитражный суд Воронежской области.

При новом рассмотрении дела суду первой инстанции надлежит учесть правовую позицию, изложенную в данном определении Судебной коллегии Верховного Суда Российской Федерации, принять законное и обоснованное решение.

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

определила:

решение Арбитражного суда Воронежской области от 25.06.2021 по делу № А14-3191/2021, постановление Девятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 06.10.2021 и постановление Арбитражного суда Центрального округа от 18.01.2022 по тому же делу отменить.

Дело направить на новое рассмотрение в Арбитражный суд Воронежской области.

Председательствующий судья

Ю.Г. Иваненко

Судьи

Т.В. Завьялова

М.В. Пронина