

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

ПИСЬМО

от 5 февраля 2026 г. N БС-36-21/849@

ОБ ОБЗОРЕ

**СУДЕБНОЙ ПРАКТИКИ ПО ОТДЕЛЬНЫМ СПОРАМ, ЗАВЕРШЕННЫМ
В 2025 ГОДУ, ПО ВОПРОСАМ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ЗЕМЕЛЬНЫХ УЧАСТКОВ,
ДОШЕДШИМ ДО ВЕРХОВНОГО СУДА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

Направляем для изучения и использования в работе прилагаемый Обзор <1> судебной практики по отдельным спорам, завершенным в 2025 году, по вопросам налогообложения земельных участков, дошедшим до Верховного Суда Российской Федерации.

<1> По согласованию с Правовым управлением ФНС России.

Доведите информацию сотрудникам налоговых органов, осуществляющим администрирование налогообложения недвижимого имущества, включая формирование сообщений об исчисленных суммах земельного налога, а также правовое сопровождение деятельности по рассмотрению жалоб и судебному представительству.

Действительный
государственный советник
Российской Федерации
2 класса
С.Л.БОНДАРЧУК

**ОБЗОР СУДЕБНОЙ ПРАКТИКИ
ПО ОТДЕЛЬНЫМ СПОРАМ, ЗАВЕРШЕННЫМ В 2025 ГОДУ, ПО ВОПРОСАМ
НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ЗЕМЕЛЬНЫХ УЧАСТКОВ, ДОШЕДШИМ ДО ВЕРХОВНОГО
СУДА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

1) Определение Верховного Суда Российской Федерации (далее - Верховный Суд) от 28.04.2025 N 308-ЭС25-2893 по делу N А32-21393/2023 (спор о периоде налогообложения в случае вступления в силу решения суда о признании отсутствующим права собственности на земельный участок)

Из материалов дела следует, что согласно сведениям, поступившим в налоговый орган (далее также - инспекция) из Управления Росреестра, обществу с ограниченной ответственностью (далее - общество) с 05.10.2011 до 18.01.2022 на праве собственности принадлежал земельный участок.

В порядке статьи 69 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) обществу направлено требование, согласно которому за обществом числится задолженность по земельному налогу (далее - налог). На основании решения налоговый орган произвел взыскание налогов, сборов, пени, штрафов, а также электронных денежных средств общества на счета в банках в пределах сумм, указанных в требованиях.

Не согласившись с требованием и решением инспекции, общество обратилось в арбитражный суд с заявлением о признании их недействительными.

Суд первой инстанции отказал обществу в удовлетворении заявленных требований. Решение суда мотивировано тем, что начисление обществу налога в налоговом периоде 2021 года произведено налоговым органом в соответствии с нормами НК РФ на основании информации, полученной от органа Росреестра.

Суд апелляционной инстанции постановлением отменил решение суда первой инстанции, требования общества удовлетворил. Постановление апелляционной инстанции мотивировано тем, что с момента вступления в законную силу решения суда по делу о признании отсутствующим права собственности общества на земельный участок у налогового органа отсутствовали основания для начисления обществу налога на этот земельный участок.

Суд кассационной инстанции отменил постановление апелляционного суда и оставил в силе решение суда первой инстанции.

При этом кассационным судом отмечено, что, отказав в удовлетворении заявленных обществом требований, суд первой инстанции, руководствуясь статьями 23, 31, 45, 46, 388, 389, 391, 397 НК РФ, статьей 131 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее - ГК РФ), Федерального закона от 27.07.1997 N 122-ФЗ "О государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним" (далее - Закон N 122-ФЗ), пункта 1 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 23.07.2009 N 54 "О некоторых вопросах, возникших у арбитражных судов при рассмотрении дел, связанных с взиманием земельного налога" (далее - постановление N 54) и, установив, что периодом владения земельным участком обществом является период с 06.10.2011 по 18.01.2022, пришел к выводу об имеющейся у общества обязанности уплатить налог за 2021 год.

Кассационный суд признал правомерной позицию суда первой инстанции, согласно которой само по себе вступление в законную силу решения арбитражного суда, которым признано отсутствующим право собственности общества на земельный участок, не свидетельствует безусловно о прекращении права собственности заявителя на спорный земельный участок, учитывая, что в соответствии с пунктом 1 статьи 131 ГК РФ права на земельный участок подлежат государственной регистрации, которая в силу пункта 1 статьи 2 Закона N 122-ФЗ является единственным доказательством существования зарегистрированного права.

С 01.01.2021 обязанность по исчислению налога юридическим лицам возложена на налоговый орган. Для расчета налога за основу берется информация, полученная от регистрирующих органов, в частности сведения из Единого государственного реестра недвижимости (далее - ЕГРН). Налоговые органы не наделены полномочиями вносить изменения в представленные регистрирующими органами сведения на основании документов, полученных от налогоплательщиков.

Кассационный суд указано, что судом первой инстанции установлено, и следует из ЕГРН, что датой регистрации права собственности общества на земельный участок является 06.10.2011, а датой прекращения права общества на спорный земельный участок 18.01.2022.

Суд округа обратил внимание, что правовая позиция, касающаяся толкования пункта 1 статьи 388 НК РФ и определения круга лиц, признаваемых плательщиками налога, сформулирована в пункте 1 постановления N 54.

С учетом пункта 1 статьи 131 ГК РФ об обязательности государственной регистрации права собственности и других вещных прав на недвижимые вещи, в том числе земельные участки, ограничения этих прав, их возникновения, перехода и прекращения, а также пункта 1 статьи 2 Закона N 122-ФЗ Высшим Арбитражным Судом Российской Федерации была сформулирована позиция, согласно которой плательщиком налога является лицо, которое указано в реестре как обладающее соответствующим вещным правом на земельный участок (правом собственности, правом постоянного (бессрочного) пользования, правом пожизненного наследуемого владения), в силу чего обязанность уплачивать налог возникает у такого лица с момента регистрации за ним одного из названных прав на земельный участок, то есть внесения записи в реестр, и прекращается со дня внесения в реестр записи о праве иного лица на соответствующий земельный участок.

В силу пункта 6 статьи 8.1 ГК РФ лицо, которое указано в государственном реестре в качестве правообладателя, признается таковым, пока в установленном законом порядке в реестр не внесена запись об ином. Поэтому для публичных целей налогообложения по общему правилу именно лицо, обладающее зарегистрированным правом на имущество, должно рассматриваться в качестве субъекта налогообложения (определение Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда от 26.02.2021 N 309-ЭС20-18883).

Изложенное согласуется с правовыми позициями, закрепленными в пункте 1 постановления N 54 и пункту 9 Обзора практики разрешения арбитражными судами дел, связанных с применением отдельных положений главы 30 НК РФ, доведенного до сведения арбитражных судов информационным письмом Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 17.11.2011 N 148.

Учитывая изложенное, суд кассационной инстанции признал правильным вывод суда первой инстанции о том, что общество обязано уплачивать налог за период до внесения в ЕГРН записи о праве иного лица на земельный участок, в том числе за 2021 год.

Согласно правовой позиции, сформулированной в постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.03.2013 N 12992/12, если решением суда договор купли-продажи в силу его ничтожности признан недействительным и судом применены последствия недействительности сделки в виде возврата земельного участка продавцу, покупатель является плательщиком налога за период, в течение которого он значился в реестре лицом, обладающим правом собственности на земельный участок (определение Верховного Суда от 12.12.2019 N 310-ЭС19-19371).

В силу статьи 167 ГК РФ ничтожная сделка недействительна с момента ее совершения и не порождает правовых последствий, за исключением тех, которые связаны с ее недействительностью.

Установление факта ничтожности сделки по приобретению объекта недвижимости не влечет автоматического прекращения права собственности на этот объект, а является лишь основанием для прекращения вещного права, поскольку в силу статьи 131 ГК РФ право собственности и другие вещные права на недвижимые вещи подлежат государственной регистрации в едином государственном реестре учреждениями юстиции. Признание гражданско-правовой сделки недействительной само по себе не является обстоятельством, с которым налоговое законодательство связывает прекращение обязанности по уплате налога.

То обстоятельство, что до 18.01.2022 общество, согласно сведениям ЕГРН, являлось собственником спорного земельного участка, налогоплательщик не оспаривает. В материалах дела отсутствуют доказательства обращения общества в разумный срок после вступления в законную силу решения суда по делу о признании отсутствующим права собственности на земельный участок в уполномоченный орган за регистрацией прекращения права собственности.

Таким образом, суд округа признал обоснованным вывод суда первой инстанции об обязанности общества за 2021 год исчислить и уплатить налог, поскольку оно в период с 06.10.2011 по 18.01.2022 являлось собственником земельного участка.

Определением Верховного Суда от 28.04.2025 отказано обществу в передаче кассационной жалобы для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам.

2) Определение Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда от 26.06.2025 N 309-ЭС25-172 по делу N А76-36990/2023 (спор о применении налоговой ставки 1,5% в отношении земельных участков индивидуального предпринимателя)

Индивидуальный предприниматель - глава крестьянского (фермерского) хозяйства (далее - заявитель, предприниматель) обратился в арбитражный суд с заявлением к налоговому органу о признании незаконными действий, выразившихся в требовании уплатить налог по ставке 1,5 процента налоговым уведомлением, а также недействительным отказа в применении пониженной ставки земельного налога.

Из материалов дела следует, решением суда первой инстанции, оставленным без изменения постановлением судов апелляционной и кассационной инстанций, требования предпринимателя удовлетворены частично, признаны незаконными действия инспекции, выразившиеся в требовании уплатить налог за 2022 год по ставке 1,5 процента в отношении части земельных участков. Также признан недействительным отказ в применении пониженной ставки налога в отношении указанных земельных участков и на инспекцию возложена обязанность произвести

перерасчет земельного налога по данным участкам по ставке 0,3 процента. В остальной части в удовлетворении требований отказано.

Рассматривая спор, суды первой и апелляционной инстанций установили, что предприниматель приобрел по договорам купли-продажи четыре земельных участка сельскохозяйственного назначения (площадью 5100 кв. м, 5100 кв. м, 25503 кв. м и 45020 кв. м).

Земельные участки переданы в аренду дачному некоммерческому партнерству, занимавшемуся проектированием территории под размещение садовых участков ввиду расширения границ села на основании постановления главы муниципального района.

Между администрацией муниципального района (далее - администрация), двумя обществами с ограниченной ответственностью и дачным некоммерческим партнерством заключено соглашение об инвестировании. В соответствии с соглашением администрация гарантирует инвестору обеспечить соответствие в генеральном плане целевого назначения земельных участков, принадлежащих инвестору, планируемому им использованию этих земель при условии соблюдения требований законодательства и градостроительных норм.

Распоряжением администрации утверждена документация по планировке и межеванию территории, в том числе план планировки жилого квартала села, а также схема размещения внутриплощадочных инженерных сетей и сооружений.

Разделение земельных участков произведено в соответствии с решением об утверждении генерального плана застройки села. При этом часть принадлежащих предпринимателю земельных участков предназначена для обеспечения жизнедеятельности населенных пунктов и эксплуатации жилищного фонда в соответствии с нормами и правилами застройки жилых территорий (обеспечение парковками, зонами отдыха, детскими площадками, коммунальными объектами, объектами инфраструктуры), цель их использования не связана с личным (домашним) использованием заявителя как физического лица.

Учитывая установленные обстоятельства, суды первой и апелляционной инстанций, руководствуясь положениями статьи 65 Земельного кодекса Российской Федерации, статей 388, 389, 390, 394 НК РФ, подпункта "а" пункта 75 статьи 2 Федерального закона от 29.09.2019 N 325-ФЗ (далее - Закон N 325-ФЗ), решением Совета Депутатов Кременкульского сельского поселения Сосновского муниципального района Челябинской области от 22.11.2010 N 105 "О земельном налоге муниципального образования Кременкульское сельское поселение" (в редакции от 28.11.2019 N 16) (далее - Решение Совета N 105), пришли к выводу о незаконности действий инспекции по направлению заявителю уведомления об уплате налога в отношении земельных участков с указанными кадастровыми номерами по ставке 1,5 процента и по отказу в применении к этим участкам пониженной ставки налога, с чем согласился суд округа.

Не согласившись с принятыми судебными актами, инспекция обратилась с кассационной жалобой в Верховный Суд и, ссылаясь на существенное нарушение норм права, просила отменить судебные акты в части признания обоснованными требований предпринимателя и направить дело в указанной части на новое рассмотрение в суд первой инстанции.

Судебная коллегия Верховного Суда, изучив материалы дела, установила, что кассационная жалоба налогового органа подлежит удовлетворению, а судебные акты в обжалуемой части - отмене по следующим основаниям.

Как неоднократно указывал Конституционный Суд Российской Федерации, 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.

Соблюдение конституционных предписаний относительно формальной определенности и полноты элементов налогового обязательства при формировании структуры налога и учет объективных характеристик экономико-правового содержания налога обеспечивают эффективность налогообложения и реальность его целей и позволяют налогоплательщикам своевременно уплатить налог, а налоговым органам - осуществлять контроль за действиями налогоплательщиков по уплате налоговых сумм в бюджет (постановления Конституционного Суда Российской Федерации от 21.12.2018 N 47-П и от 11.07.2017 N 20-П, определения от 01.10.2009 N 1269-О-О, от 01.12.2009 N 1484-О-О и др.).

В абзаце третьем подпункта 1 пункта 1 статьи 394 НК РФ 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, приходящейся 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 НК РФ, налоговые ставки по налогу не могут превышать 1,5 процента (подпункт 2 пункта 1 статьи 394 НК РФ).

Решением Совета N 105 установлены следующие ставки налога на 2022 год:

1) 0,3 процента - в отношении земельных участков: отнесенных к землям сельскохозяйственного назначения или к землям в составе зон сельскохозяйственного использования в населенных пунктах и используемых для сельскохозяйственного производства; 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 (за исключением земельных участков, приобретенных (предоставленных) для индивидуального жилищного строительства, используемых в предпринимательской деятельности); приобретенных (предоставленных) для личного подсобного хозяйства, садоводства, огородничества или животноводства, а также дачного хозяйства (за исключением земельных участков, приобретенных (предоставленных) для личного подсобного хозяйства, садоводства, огородничества или животноводства, дачного хозяйства, используемых в предпринимательской деятельности);

2) 1,5 процента - в отношении прочих земельных участков.

Из приведенных положений законодательства усматривается, что при разрешении вопроса о правомерности применения той или иной ставки налога подлежит установлению категория земельного участка и вид разрешенного использования земельного участка, поскольку от указанных обстоятельств зависит возможность извлечения выгоды (экономической ренты) от использования земли в том или ином размере в обычных условиях оборота, сообразно которой

определяются условия налогообложения земли и, соответственно, обеспечивается платность землепользования. Следовательно, факт использования налогоплательщиком земельного участка в соответствии с видом разрешенного использования имеет существенное значение для установления наличия у него права на применение пониженной ставки налога.

Если использование земельного участка отвечает требованиям его целевого использования, то ставка налога в отношении этого земельного участка применяется исходя из вида целевого использования, указанного в правоустанавливающих (кадастровых) документах.

Вместе с тем, в случае возникновения спора, для применения пониженной ставки налога предпринимателю необходимо доказать не только отнесение земельных участков к землям, для которых законодателем установлена пониженная ставка налога (0,3 процента), но и фактическое использование этих земельных участков по целевому назначению.

Кроме того, подпунктом "а" пункта 75 статьи 2 Закона N 325-ФЗ из сферы действия абзаца третьего подпункта 1 пункта 1 статьи 394 НК РФ исключены земельные участки, приобретенные (предоставленные) для индивидуального жилищного строительства, используемые в предпринимательской деятельности. Данное регулирование применяется с 01.01.2020 (пункт 1 статьи 5 НК РФ, пункт 2 статьи 3 Закона N 325-ФЗ).

Соответственно, 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 впоследствии построенных объектов гражданам.

Из приведенной логики законодательного регулирования вытекает, что налогоплательщики не вправе применять пониженную ставку налога в случаях, когда они и вовсе не имеют намерения приступать 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. Данная правовая позиция изложена в определениях Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда от 21.03.2023 N 305-ЭС22-24825 и от 28.03.2023 N 305-ЭС22-27530 (включено в пункт 24 Обзора судебной практики Верховного Суда N 2 (2023), утвержденного Президиумом Верховного Суда 19.07.2023).

Как следует из установленных судами обстоятельств и подтверждается материалами дела, характер сделок с имуществом, а именно приобретение единого земельного участка с последующим разделением его на множество земельных участков, переоформление разрешенного вида использования земельных участков на индивидуальное жилищное строительство, количество таких земельных участков, которое объективно не может быть использовано для личных нужд, использование земельного участка при заключении соглашения об инвестировании в целях развития территории села, свидетельствуют именно о предпринимательской цели использования

спорных земельных участков.

При этом заявитель, являясь собственником земельных участков, не использовал земельные участки в какой-либо хозяйственной деятельности (владеет активом). В свою очередь, общество, реализующее инвестиционную программу, правом собственности на земельные участки не обладает и является коммерческой организацией.

Наряду с этим спорные земельные участки не заняты жилищным фондом или объектами инженерной инфраструктуры жилищного коммунального комплекса. Доказательств в подтверждение нахождения на земельных участках данных объектов инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса в 2022 году материалы дела не содержат.

Ссылка заявителя на генеральный план, утвержденный решением Собрания депутатов муниципального района, согласно которому спорные земельные участки предназначены для застройки индивидуальными жилыми домами, социальными объектами и объектами инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса, как отмечено Судебной коллегии Верховного Суда, не опровергает наличие у предпринимателя цели на извлечение прибыли.

В то же время само по себе предназначение земельных участков для обеспечения жизнедеятельности населенных пунктов и эксплуатации жилищного фонда, а также планирование органом местного самоуправления, собственником или пользователем земельного участка строительства (размещения) объектов инженерной инфраструктуры в будущем, не предполагают возможности применения ставки 0,3 процента. Объект должен существовать в реальности и использоваться для обеспечения жизнедеятельности населенных пунктов (эксплуатации жилищного фонда) на момент определения подлежащего уплате земельного налога.

С учетом изложенного, поскольку спорные земельные участки не осваиваются для обеспечения жизнедеятельности населенных пунктов и эксплуатации жилищного фонда, их предназначение для данных целей не может подтверждать право на обложение налогом с применением пониженной налоговой ставки.

При таком положении Судебная коллегия Верховного Суда пришла к выводу, что обжалуемые судебные акты в части признания требований предпринимателя обоснованными подлежат отмене на основании части 1 статьи 291.11 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, как принятые с существенными нарушениями норм материального права, повлиявшими на исход дела.

Поскольку фактические обстоятельства спора судами установлены, Судебная коллегия Верховного Суда посчитала возможным, не передавая дело на новое рассмотрение, принять новый судебный акт об отказе в удовлетворении требований предпринимателя в обжалуемой части.

3) Определение Верховного Суда от 13.11.2025 N 305-ЭС25-11028 по делу N А41-99502/2024 (спор о налогообложении ранее учтенного земельного участка СНТ, переданного в коллективную совместную собственность без распределения между членами СНТ)

Садовое некоммерческое товарищество (далее - СНТ, заявитель) обратилось в арбитражный суд с заявлением к налоговому органу о признании незаконными действий по начислению и списанию с единого налогового счета заявителя налога на земли общего пользования и пени и о возвращении указанной денежной суммы.

Рассмотрев спор, суды трех инстанций отказали в удовлетворении заявленных требований.

Как следует из материалов дела и установлено судами, постановлением Главы района области земля общего пользования площадью 1,89 га закреплена в коллективную совместную собственность членов садоводческого товарищества (правопредшественник заявителя). На основании указанного постановления садоводческому товариществу выдано свидетельство о праве собственности на землю, где указано, что участок площадью 1,89 га предоставлен в "коллективную совместную собственность", то есть без распределения между членами товарищества.

В ЕГРН содержится информация о регистрации земельного участка с кадастровым номером, дата присвоения 13.11.1992, вид разрешенного использования земли общего пользования, вид права: коллективная совместная собственность, правообладатель садоводческое товарищество.

Полагая, что в соответствующем случае налог на земли общего пользования подлежит уплате СНТ, инспекция сформировала и направила в адрес заявителя сообщение, в соответствии с которым произведено доначисление налога за 2023 год в отношении земельного участка.

Отказывая в удовлетворении заявленных требований, суды руководствовались положениями ст. ст. 85, 388, 392 НК РФ, положениями Федерального закона от 29.07.2017 N 217-ФЗ "О ведении гражданами садоводства и огородничества для собственных нужд и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации" (далее - Закон N 217-ФЗ).

При этом суды исходили из того, что действующим регулированием на СНТ возложена обязанность по уплате налога за земли общего пользования, принадлежащие его членам.

В силу пункта 1 статьи 388 НК РФ налогоплательщиками налога признаются организации и физические лица, обладающие земельными участками на праве собственности, праве постоянного (бессрочного) пользования или праве пожизненного наследуемого владения. На основании пункта 1 статьи 131 ГК РФ собственности и другие вещные права на недвижимые вещи, ограничения этих прав, их возникновение, переход и прекращение подлежат государственной регистрации в едином государственном реестре органами, осуществляющими государственную регистрацию прав на недвижимость и сделок с ней.

Согласно пункту 2 статьи 8.1 ГК РФ права на имущество, подлежащие государственной регистрации, возникают, изменяются и прекращаются с момента внесения соответствующей записи в государственный реестр, если иное не установлено законом.

Статьей 3 Земельного кодекса РСФСР (утв. ВС РСФСР 25.04.1991 N 1103-1) (далее - ЗК РСФСР 1991 года), действовавшей в период предоставления спорного земельного участка, было предусмотрено, что в РСФСР устанавливаются государственная собственность на землю и собственность граждан и (или) их коллективов (совместная или долевая). При этом собственниками земли выступают государство в лице РСФСР и республик, входящих в ее состав, граждане, колхозы, коллективы других кооперативных сельскохозяйственных предприятий и акционерных обществ, в том числе созданных на базе совхозов и других государственных сельскохозяйственных предприятий.

Согласно ст. 8 ЗК РСФСР 1991 года земельные участки могли принадлежать гражданам на праве коллективной совместной собственности без определения для каждого из них конкретной земельной доли. Земли общего пользования садоводческих товариществ передаются им бесплатно и разделу не подлежат.

В соответствии со статьей 66 ЗК РСФСР 1991 года земельные участки для коллективного садоводства, огородничества и животноводства предоставляются местными Советами народных депутатов в пределах их компетенции и состоят из земель общего пользования, находящихся в пользовании садоводческих и животноводческих товариществ, и из земель, находящихся в собственности или в пожизненном наследуемом владении членов указанных товариществ. На земли общего пользования местными Советами народных депутатов садоводческому или животноводческому товариществу выдается документ, удостоверяющий право на землю.

Исходя из приведенных положений законодательства, действовавшего в 1993 году, коллективная совместная собственность, наряду с коллективно-долевой собственностью, являлась формой общей собственности.

С 01.01.2019 отношения, возникающие с ведением гражданами садоводства и огородничества для собственных нужд, регулируются Законом N 217-ФЗ. В соответствии с частью 14 статьи 54 Закона N 217-ФЗ образованные до дня вступления в силу данного Закона земельные участки, относящиеся к имуществу общего пользования некоммерческих организаций, созданных гражданами для ведения садоводства, огородничества или дачного хозяйства до дня вступления в силу этого Закона, являются земельными участками общего назначения.

Частью 16 статьи 54 Закона N 217-ФЗ предусмотрено, что право коллективной совместной собственности граждан на земельные участки общего назначения садоводческого или огороднического некоммерческого товарищества признается правом общей долевой собственности лиц, являющихся собственниками земельных участков, расположенных в границах территории ведения гражданами садоводства или огородничества для собственных нужд, пропорционально площади этих участков.

Согласно пункту 2.1 статьи 123.13 ГК РФ имущество общего пользования в садоводческом или огородническом некоммерческом товариществе принадлежит на праве общей долевой собственности лицам, являющимся собственниками земельных участков, расположенных в границах территории ведения гражданами садоводства или огородничества для собственных нужд, если иное не предусмотрено законом.

Как установлено судами, постановлением Главы района области земля общего пользования членов заявителя площадью 1,89 га закреплена в коллективную совместную собственность членов садоводческого товарищества.

Пользование землей в Российской Федерации является платным. На собственнике земельного участка лежит обязанность уплачивать налог. В настоящем случае СНТ является правообладателем земельного участка и должно нести бремя его содержания, в том числе, налоговое.

То обстоятельство, что спорный земельный участок является объектом совместной долевой собственности членов СНТ, не свидетельствует об отсутствии у СНТ обязанности по уплате налога. В соответствии с положениями Закона N 217-ФЗ на членов СНТ возлагается обязанность уплачивать членские взносы, которые подлежат расходованию, в том числе, на уплату налогов и сборов, связанных с деятельностью товарищества.

В силу пункта 9 статьи 3 Федерального закона от 25.10.2001 N 137-ФЗ "О введении в действие Земельного кодекса Российской Федерации" государственные акты, свидетельства и другие документы, удостоверяющие права на землю и выданные гражданам или юридическим лицам до введения в действие Закона о регистрации имеют равную юридическую силу с записями

в Едином государственном реестре прав на недвижимое имущество и сделок с ним.

В соответствии с пунктом 1 постановления N 54 плательщиком налога является лицо, которое указано в реестре как обладающее правом собственности, правом постоянного (бессрочного) пользования либо правом пожизненного наследуемого владения на соответствующий земельный участок. Обязанность уплачивать земельный налог возникает у такого лица с момента регистрации за ним одного из названных прав на земельный участок, то есть внесения записи в реестр, и прекращается со дня внесения в реестр записи о праве иного лица на соответствующий земельный участок.

Для земель общего пользования СНТ, права на которые удостоверены документами, выданными до вступления в силу Закона N 122-ФЗ, плательщиками налога являются лица, указанные в этих документах. При этом если по данным Росреестра участки общего пользования были предоставлены в коллективно-совместную собственность СНТ без распределения между его членами, а свидетельство о праве коллективно-совместной собственности на них выдано СНТ как юридическому лицу по форме, предусмотренной ранее действовавшим постановлением Правительства Российской Федерации от 19.03.1992 N 177, то налогоплательщиком является СНТ как юридическое лицо.

В силу части 3 статьи 5 Закона N 217-ФЗ лица, указанные в части 1 статьи 5 указанного закона, обязаны вносить плату за приобретение, создание, содержание имущества общего пользования, текущий и капитальный ремонт объектов капитального строительства, относящихся к имуществу общего пользования и расположенных в границах территории садоводства или огородничества, за услуги и работы товарищества по управлению таким имуществом в порядке, установленном настоящим Федеральным законом для уплаты взносов членами товарищества.

Поскольку в статье 392 НК РФ прямо указано, что доли в праве общей собственности являются равными, СНТ как юридическое лицо (правление СНТ от имени СНТ) должно уплачивать налог за участки, приобретенные за счет средств специального фонда СНТ, либо за участки, предоставленные (приобретенные) им в собственность, а также за участки, предоставленные в соответствии с ранее действовавшим законодательством в коллективно-совместную собственность СНТ без распределения между его членами.

В соответствии с частью 1 статьи 69 Закона N 218-ФЗ права на объекты недвижимости, возникшие до дня вступления в силу Закона N 122-ФЗ, признаются юридически действительными при отсутствии их государственной регистрации в ЕГРН. Государственная регистрация таких прав в ЕГРН проводится по желанию их обладателей.

В соответствии с правовой позицией, изложенной в Определении Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда от 05.03.2020 N 305-ЭС19-22153, общество обязано уплачивать налог пропорционально своей доле в общей долевой собственности на спорный земельный участок. В случае если налог за весь земельный участок был полностью уплачен одним из собственников, он вправе требовать возмещения расходов на уплату налога по правилам о неосновательном обогащении.

Как отмечено судами, данный правовой подход применим и в настоящем случае. СНТ вправе взыскать с собственников общей долевой собственности уплаченный СНТ налог пропорционально доле каждого собственника.

Суды критически отнеслись к утверждению заявителя о том, что в ЕГРН содержатся недостоверные сведения относительно правообладателя спорного земельного участка, поскольку

заявителем не представлено реальных доказательств того, что он не является собственником земельного участка, а также не предпринято никаких действий по устранению недостоверных сведений, содержащихся в ЕГРН.

Довод СНТ о том, что он не является правопреемником садоводческого товарищества был отклонен судами в силу того, что как прямо следует из информации о заявителе, содержащейся в ЕГРЮЛ, в него внесена запись о созданном до 01.07.2022 юридическом лице, зарегистрированным 22.06.1981. При этом дата создания СНТ и садоводческого товарищества совпадает.

Определением Верховного Суда от 13.11.2025 обществу отказано в передаче кассационной жалобы для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам.