**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

**ПИСЬМО**

**от 15 января 2020 г. № 03-05-06-02/1158**

Департамент налоговой и таможенной политики рассмотрел обращения о ставках земельного налога при фактическом использовании земельного участка, не соответствующем его целевому назначению, и в части своей компетенции сообщает следующее.

В соответствии с положениями подпункта 1 пункта 1 статьи 394 Налогового кодекса (в редакции Федерального закона от 29.09.2019 № 325-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации») в отношении отдельных категорий земельных участков, в том числе приобретенных (предоставленных) для жилищного строительства (за исключением земельных участков, приобретенных (предоставленных) для индивидуального жилищного строительства, используемых в предпринимательской деятельности), устанавливается пониженная налоговая ставка 0,3 процента.

До введения в действие Федерального закона от 29.09.2019 № 325-ФЗ необходимость использования земельных участков по целевому назначению для применения пониженной налоговой ставки 0,3 процента в отношении земельных участков, приобретенных (предоставленных) для жилищного строительства, была отмечена в определениях Верховного Суда Российской Федерации от 21.12.2018 № 307-КГ18-20670 по делу № А66-16992/2017 и от 30.10.2018 № 305-КГ18-16987 по делу № А41-80451/2017.

Таким образом, для применения пониженной налоговой ставки 0,3 процента в отношении земельных участков, приобретенных (предоставленных) для индивидуального жилищного строительства, помимо категории и вида разрешенного использования земельного участка, учитывается целевой характер использования указанных земельных участков.

Учитывая изложенное, исчисление земельного налога в отношении земельных участков с видом разрешенного использования "для индивидуального жилищного строительства", используемых в предпринимательской деятельности, осуществляется с учетом налоговой ставки, предусмотренной подпунктом 2 пункта 1 статьи 394 Кодекса.

Дополнительно сообщаем, что статьей 42 Земельного кодекса Российской Федерации для собственников земельных участков и лиц, не являющихся собственниками земельных участков, установлена обязанность использовать земельные участки в соответствии с их целевым назначением способами, которые не должны наносить вред окружающей среде, в том числе земле как природному объекту.

Следовательно, пользование земельным участком в соответствии с целевым назначением предполагает фактическое использование участка в целях, установленных при его предоставлении, и определяется положениями Земельного кодекса Российской Федерации.

Обращаем внимание на следующие обстоятельства, использованные налоговыми органами и судебными инстанциями (например, судебные постановления по делу № А41-90821/2016, включая Определение Верховного Суда Российской Федерации от 15.01.2018 № 305-КГ17-20424) для вывода о применении налоговой ставки в отношении земельных участков, приобретенных (предоставленных) для жилищного строительства, в размере 1,5 процента от кадастровой стоимости:

- наличие множественности земельных участков, принадлежащих одному лицу, зарегистрированному в качестве индивидуального предпринимателя, основным видом деятельности которого является продажа недвижимости;

- установление признаков коммерческого землепользования (для извлечения прибыли), в том числе создание на соответствующей территории инфраструктуры (построены дороги, подведено электричество для дальнейшей застройки и т.п.), наличие фактов дальнейшей реализации земельных участков, т.е. их использования налогоплательщиком в предпринимательской деятельности.

Заместитель директора Департамента

В.В.САШИЧЕВ