



ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

№ 8-КГ17-7

КАССАЦИОННОЕ ОПРЕДЕЛЕНИЕ

г. Москва

17 августа 2017 года

Судебная коллегия по административным делам Верховного Суда Российской Федерации в составе

председательствующего

Хаменкова В.Б.,

судей

Зинченко И.Н. и Калининой Л.А.

рассмотрела в открытом судебном заседании кассационную жалобу Гилевской Е. [] В. [] на решение Заволжского районного суда г. Ярославля от 3 октября 2016 года и апелляционное определение судебной коллегии по административным делам Ярославского областного суда от 29 ноября 2016 года по делу по административному исковому заявлению Гилевской Е. [] В. [] о признании незаконным решения инспекции Федеральной налоговой службы по Заволжскому району г. Ярославля от 24 мая 2016 года № 653 «О привлечении к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения», оставленного без изменения решением Управления Федеральной налоговой службы по Ярославской области от 6 июля 2016 года № 128.

Заслушав доклад судьи Верховного Суда Российской Федерации Хаменкова В.Б., объяснения представителя Гилевской Е.В. – Панковой О.В., поддержавшей доводы жалобы, возражения представителей инспекции Федеральной налоговой службы по Заволжскому району г. Ярославля (далее – ИФНС России по Заволжскому району г. Ярославля) и Управления Федеральной налоговой службы по Ярославской области (далее – УФНС России по Ярославской области) – Алдановой Е.Н., Денисаева М.А., Краснобаева А.Ю., Судебная коллегия по административным делам Верховного Суда Российской Федерации

установила:

Гилевская Е.В. обратилась в суд с административным иском с заявлением, в котором просила отменить решение налогового органа в части возложения на нее обязанности по уплате недоимки по налогу на доходы физических лиц (далее также – НДФЛ) в размере 175 890 руб., а также в части привлечения ее к налоговой ответственности в виде штрафа в размере 20 процентов от неуплаченной суммы НДФЛ и пени в размере 17 534,47 руб. Уточнив исковое заявление, в дополнение к основным исковым требованиям Гилевская Е.В. просила предоставить ей имущественный налоговый вычет.

В обоснование заявленных требований указала, что в связи с трудовыми отношениями с Пенсионным фондом Российской Федерации (далее – ПФР или Фонд) в ноябре 2014 года ей предоставлена субсидия в размере 1 570 000 руб. на приобретение квартиры. За счет этих и собственных денежных средств в размере 200 000 руб. Гилевская Е.В. в декабре 2014 года приобрела однокомнатную квартиру, расположенную по адресу: г. [REDACTED], стоимостью 1 770 000 руб.

В январе 2015 года она подала в ИФНС по Заволжскому району г. Ярославля налоговую декларацию по налогу на доходы физических лиц за 2014 год, в которой заявила право на имущественный вычет в связи с приобретением квартиры, а также социальный налоговый вычет. В феврале 2015 года специалист налоговой инспекции сообщила ей, что с суммы предоставленной субсидии (1 570 000 руб.) НДФЛ не удерживается, поскольку субсидия не является доходом истца, в связи с чем отсутствует право на имущественный налоговый вычет в части данной суммы.

В марте 2015 года Гилевская Е.В. представила в налоговый орган уточненную налоговую декларацию за 2014 год, в которой заявила право на социальный налоговый вычет в сумме 17 000 руб., уплаченных за лечение, а также право на имущественный налоговый вычет в связи с приобретением квартиры в размере ее личных расходов 200 000 руб. По результатам проведенной камеральной проверки налоговой инспекцией принято решение о предоставлении истцу налогового вычета в размере 28 210 руб.

В феврале 2016 года заявитель получила от ИФНС письмо о необходимости представления уточненной декларации, так как сумма субсидии 1 570 000 руб. включена в доход, облагаемый НДФЛ в размере 13 процентов, и отражена в справке 2-НДФЛ. В марте 2016 года Гилевская Е.В. подала уточненную декларацию, в которой помимо прочего ею был заявлен имущественный налоговый вычет в сумме фактически произведенных расходов на приобретение квартиры в размере 1 770 000 руб.

На основании акта камеральной проверки от 4 апреля 2016 года ИФНС по Заволжскому району г. Ярославля 24 мая 2016 года принято решение № 653, которым на Гилевскую Е.В. возложена обязанность по уплате недоимки по НДФЛ в размере 175 890 руб., штрафа в размере 20 процентов

от неуплаченной суммы НДС и пени в размере 15 973,63 руб.

Решением УФНС по Ярославской области от 6 июля 2016 года № 128 апелляционная жалоба Гилевской Е.В. на решение ИФНС по Заволжскому району г. Ярославля от 24 мая 2016 года № 653 оставлена без удовлетворения.

Гилевская Е.В., обращаясь в суд с указанным административным иском, данные решения налоговых органов считала не соответствующими закону.

Решением Заволжского районного суда г. Ярославля от 3 октября 2016 года искомые требования Гилевской Е.В. оставлены без удовлетворения.

Апелляционным определением судебной коллегии по административным делам Ярославского областного суда от 29 ноября 2016 года решение Заволжского районного суда г. Ярославля от 3 октября 2016 года в части отказа в признании незаконными решения ИФНС России по Заволжскому району г. Ярославля от 24 мая 2016 года и решения УФНС России по Ярославской области от 6 июля 2016 года о привлечении Гилевской Е.В. к ответственности за совершение налогового правонарушения и начисления пени отменено. В указанной части принято новое решение, которым решение ИФНС России по Заволжскому району г. Ярославля от 24 мая 2016 года № 653 и решение УФНС России по Ярославской области от 6 июля 2016 года № 128 о привлечении Гилевской Е.В. к ответственности за совершение налогового правонарушения и начисления пени признаны незаконными. В остальной части решение районного суда оставлено без изменения, апелляционная жалоба Гилевской Е.В. без удовлетворения.

Определением судьи Ярославского областного суда от 2 февраля 2017 года Гилевской Е.В. отказано в передаче кассационной жалобы для рассмотрения в судебном заседании суда кассационной инстанции.

В кассационной жалобе, поданной в Верховный Суд Российской Федерации, Гилевская Е.В. просит об отмене состоявшихся в отношении нее судебных актов в части отказа в признании незаконными полностью решения ИФНС России по Заволжскому району г. Ярославля от 24 мая 2016 года № 653 и решения УФНС России по Ярославской области от 6 июля 2016 года № 128.

По запросу судьи Верховного Суда Российской Федерации дело истребовано в Верховный Суд Российской Федерации и определением от 20 июня 2017 года кассационная жалоба с делом передана для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по административным делам Верховного Суда Российской Федерации.

Основаниями для отмены или изменения судебных актов в кассационном порядке являются существенные нарушения норм материального права или норм процессуального права, которые повлияли 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 (статья 328 Кодекса административного судопроизводства Российской Федерации).

Проверив материалы дела и обсудив доводы кассационной жалобы, Судебная коллегия по административным делам Верховного Суда Российской Федерации считает, что судами первой и апелляционной инстанций при рассмотрении настоящего дела допущены такого рода нарушения.

Из материалов дела следует, что Гилевская Е.В. в ноябре 2014 года от своего работодателя – отделения ПФР по Ярославской области получила субсидию в размере 1 570 000 руб. на приобретение квартиры, которую она купила 10 декабря 2014 года за сумму 1 770 000 руб., при этом 200 000 руб. являлись ее личными средствами.

Отделение ПФР по Ярославской области 29 апреля 2015 года представило в налоговую инспекцию справку по форме 2-НДФЛ, в которой указало, что выделенная Гилевской Е.В. субсидия на покупку квартиры является ее доходом, с которого не был удержан НДФЛ.

Объектом налогообложения в силу положений статьи 209 Налогового кодекса Российской Федерации по налогу на доходы физических лиц признается доход, полученный налогоплательщиком.

Согласно статье 13 Бюджетного кодекса Российской Федерации бюджеты государственных внебюджетных фондов Российской Федерации предназначены для исполнения расходных обязательств Российской Федерации.

В соответствии с пунктом 2 Положения о Пенсионном фонде Российской Федерации (России), утвержденного постановлением Верховного Совета Российской Федерации от 27 декабря 1991 года № 2122-1, а также со статьей 16 Федерального закона от 15 декабря 2001 года № 167-ФЗ «Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации» средства бюджета ПФР являются федеральной собственностью, не входят в состав других бюджетов и изъятию не подлежат.

Согласно пункту 36 статьи 217 Налогового кодекса Российской Федерации не подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения) суммы выплат на приобретение жилого помещения, предоставленные за счет средств федерального бюджета, бюджетов субъектов Российской Федерации и местных бюджетов.

Налоговый орган, полагая, что средства ПФР не относятся к средствам федерального бюджета, бюджетов субъектов Российской Федерации и местных бюджетов, признал выделенную ПФР Гилевской Е.В. единовременную субсидию на приобретение жилья доходом, который не освобождается от обложения НДФЛ в силу пункта 36 статьи 217 Кодекса.

Статьей 220 Налогового кодекса Российской Федерации предусмотрено право плательщиков налога на доходы физических лиц на получение имущественного налогового вычета при совершении сделок купли-продажи жилого дома, квартиры, комнаты или доли (долей) в них.

Смысл имущественного налогового вычета состоит в предоставлении физическим лицам налоговой льготы, заключающейся в уменьшении налоговой базы на величину фактически произведенных расходов на строительство либо приобретение на территории Российской Федерации жилого дома, квартиры, комнаты или доли (долей) в них. По общему правилу источник получения расходов на указанные цели денежных средств значения не имеет. В то же время предусмотрены и определенные исключения.

Согласно пункту 5 статьи 220 Налогового кодекса Российской Федерации имущественные налоговые вычеты, предусмотренные подпунктами 3 и 4 пункта 1 данной статьи, не предоставляются в части расходов налогоплательщика на приобретение на территории Российской Федерации квартиры, покрываемых за счет средств работодателей или иных лиц, средств материнского (семейного) капитала, направляемых на обеспечение реализации дополнительных мер государственной поддержки семей, имеющих детей, за счет выплат, предоставленных из средств бюджетов бюджетной системы Российской Федерации.

Вынося оспариваемые заявителем решения и руководствуясь пунктом 5 статьи 220 Налогового кодекса Российской Федерации, налоговые органы исходили из того, что Гилевская Е.В. не имеет права на имущественный налоговый вычет в части указанной субсидии, поскольку это средства работодателя.

Отказывая в удовлетворении иска и признавая оспариваемые решения налоговых органов правомерными, суд первой инстанции пришел к выводу о том, что Гилевская Е.В. не имеет права на имущественный налоговый вычет, поскольку субсидия, выделенная отделением ПФР по Ярославской области, имела целевое назначение и не могла быть использована на иные цели, кроме покупки жилого помещения, то есть работодатель фактически оплатил часть стоимости квартиры. С данным выводом суда первой инстанции согласился суд апелляционной инстанции.

Судебная коллегия по административным делам Верховного Суда Российской Федерации приведенные выводы судов считает основанными на неправильном применении норм процессуального права и преждевременными.

В силу статьи 3 Кодекса административного судопроизводства Российской Федерации правильное и своевременное рассмотрение и разрешение административных дел являются задачами административного судопроизводства.

Согласно части 1 статьи 176, части 1 статьи 178 и статье 180 Кодекса административного судопроизводства Российской Федерации решение суда должно быть законным и обоснованным; суд принимает решение по заявленным административным истцом требованиям. Описательная часть решения суда должна содержать изложение требований административного истца, возражений административного ответчика, мнения других лиц,

участвующих в деле.

Приведенные законоположения, содержащие требования к судебному решению, направлены на обеспечение принятия судом законного и обоснованного решения и являются процессуальными гарантиями права на судебную защиту. Они исключают возможность произвольного изложения в судебном решении требований истца и изменение предмета административного искового заявления, а также не позволяют игнорировать доводы административного истца.

Между тем, как следует из материалов дела, судом первой инстанции решение об отказе в применении имущественного налогового вычета принято только на основании уточненных требований истца о предоставлении ей такого вычета (л.д. 134, 135), но при этом не учтено, что данное требование заявлено ею в связи с возникновением обязанности по уплате НДФЛ.

Таким образом при разрешении настоящего дела суд оставил без внимания то, что решения налоговых органов оспариваются Гилевской Е.В. в том числе и в части возложения на нее обязанности по уплате НДФЛ (л.д. 5).

Фактически данное требование административного истца осталось не рассмотренным судом, а вместе с тем разрешение данного требования было обязательным условием для решения вопроса о наличии у истца права на имущественный налоговый вычет.

Неразрешение судом основного требования истца об отмене решения налогового органа в части возложения на нее обязанности по уплате недоимки по НДФЛ лишило Гилевскую Е.В. возможности поставить вопрос о возврате уплаченных сумм НДФЛ.

Изложенное свидетельствует о существенном нарушении судом при рассмотрении настоящего дела процессуальных гарантий права административного истца на судебную защиту, в связи с чем состоявшиеся по делу судебные акты не могут быть признаны законными и обоснованными.

Согласно статье 10 Бюджетного кодекса Российской Федерации к бюджетам бюджетной системы Российской Федерации относятся: федеральный бюджет и бюджеты государственных внебюджетных фондов Российской Федерации; бюджеты субъектов Российской Федерации и бюджеты территориальных государственных внебюджетных фондов; местные бюджеты, в том числе: бюджеты муниципальных районов, бюджеты городских округов, бюджеты городских округов с внутригородским делением, бюджеты внутригородских муниципальных образований городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя; бюджеты городских и сельских поселений, бюджеты внутригородских районов.

Федеральный бюджет и бюджеты государственных внебюджетных фондов Российской Федерации разрабатываются и утверждаются в форме

федеральных законов (статья 11 указанного кодекса).

Федеральным законом от 2 декабря 2013 года № 320-ФЗ «О бюджете Пенсионного фонда Российской Федерации на 2014 год и на плановый период 2015 и 2016 годов» Фонду предоставлено право в 2014 году и в плановый период 2015 и 2016 годов осуществлять направление средств на предоставление в порядке и на условиях, устанавливаемых Фондом, работникам Фонда и его территориальных органов единовременной субсидии на приобретение жилого помещения в пределах бюджетных ассигнований, предусмотренных приложениями 4 и 5 к данному федеральному закону (часть 4 статьи 6).

Правление ПФР постановлением от 2 июля 2014 года № 225п утвердило Порядок и условия предоставления работникам ПФР, его территориальных органов единовременной субсидии на приобретение жилого помещения в 2014 году (далее – Порядок), согласно пункту 22 которого утверждение бюджетных ассигнований и лимитов бюджетных обязательств на предоставление и использование единовременных субсидий осуществляется в соответствии с установленным порядком организации работы по составлению и ведению бюджетной росписи расходов ПФР на обеспечение деятельности Фонда и его территориальных органов и бюджетные инвестиции в объекты капитального строительства ПФР. Решение о предоставлении работнику единовременной субсидии оформляется распоряжением Правления ПФР либо актом территориального органа ПФР с указанием размера единовременной субсидии (пункт 23 Порядка).

При наличии такого федерального правового регулирования суду надлежало при рассмотрении настоящего дела исследовать вопрос о том, являются ли предоставленные истцу бюджетные средства средствами федерального бюджета, на что указано в пункте 36 статьи 217 Налогового кодекса Российской Федерации, или иными средствами бюджетов бюджетной системы Российской Федерации.

Исходя из системного анализа правовых норм бюджетного, налогового и ведомственного законодательства суду необходимо определить природу происхождения предоставленной ПФР истцу субсидии и в зависимости от установленного разрешить заявленные административным истцом требования.

Рассматривая данное административное исковое заявление о признании незаконным и отмене решения налогового органа в полном объеме заявленных требований, включая основные и уточненные в дополнение к основным требования, суду следует также принять во внимание положения пункта 5 статьи 220 Налогового кодекса Российской Федерации, в силу которого имущественные налоговые вычеты в том числе не предоставляются в части расходов налогоплательщика на приобретение квартиры, покрываемых за счет выплат, предоставленных из средств бюджетов бюджетной системы Российской Федерации.

Учитывая, что судами первой и апелляционной инстанций допущены ошибки в применении и толковании норм процессуального и материального права, которые повлияли на исход рассмотрения дела, судебные акты подлежат отмене.

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

определила:

решение Заволжского районного суда г. Ярославля от 3 октября 2016 года и апелляционное определение судебной коллегии по административным делам Ярославского областного суда от 29 ноября 2016 года в части оставления данного решения без изменения отменить и дело направить в суд первой инстанции на новое рассмотрение.

Председательствующий

Судьи