



# ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

№ 5-КА19-83

## КАССАЦИОННОЕ ОПРЕДЕЛЕНИЕ

город Москва

18 марта 2020 года

Судебная коллегия по административным делам Верховного Суда Российской Федерации в составе  
председательствующего Хаменкова В.Б.  
судей Корчашкиной Т.Е. и Горчаковой Е.В.

рассмотрела в открытом судебном заседании административное дело по кассационной жалобе Райковой Эльвиры Вячеславовны на решение Останкинского районного суда г. Москвы от 27 сентября 2018 г. и апелляционное определение судебной коллегии по гражданским делам Московского городского суда от 30 января 2019 г. по административному делу № 2-2909/18 по административному иску Райковой Э.В. к инспекции Федеральной налоговой службы № 17 по г. Москве о возврате излишне взысканного налога, штрафа, пени, взыскании процентов.

Заслушав доклад судьи Верховного Суда Российской Федерации Корчашкиной Т.Е., объяснения Райковой Э.В., поддержавшей доводы кассационной жалобы, возражения на доводы кассационной жалобы представителя Управления Федеральной налоговой службы по г. Москве – Третьякова А.В. и представителя Инспекции Федеральной налоговой службы № 17 по г. Москве – Семеновой В.А., Судебная коллегия по административным делам Верховного Суда Российской Федерации,

**у с т а н о в и л а :**

Райкова Э.В. обратилась в суд с административным иском к инспекции Федеральной налоговой службы № 17 по г. Москве (далее – ИФНС России № 17 по г. Москве) о возврате излишне взысканного налога на доходы физических лиц (далее - НДФЛ) в размере 310964 руб., части штрафа в размере 7774 руб., пени в размере 59603 руб. 94 коп., взыскании процентов, начисленных на упомянутую сумму НДФЛ, в размере 94455 руб. 43 коп.

В обоснование заявленных требований указывала на то, что по итогам проведенной в отношении нее выездной налоговой проверки ИФНС России № 17 по г. Москве установила, что Райкова Э.В. при получении дохода в виде дара недвижимого имущества от физического лица, не состоящего с ней в родственных отношениях, уплатила налог исходя из инвентаризационной стоимости имущества, а не из его рыночной стоимости. Решением ИФНС России № 17 по г. Москве от 14 мая 2015 г. № 20-25/3-37 к уплате доначислен НДФЛ в размере 310964 руб., штраф в размере 62193 руб. и пени в размере 59603 руб. 94 коп. 28.08.2015 г. после получения требования от 10.08.2015 г. Райкова Э.В. оплатила налог, штраф и пени на общую сумму 432760,94 руб.

Полагая, что суммы налога, штрафа и пени, содержащиеся в решении от 14 мая 2015 г. № 20-25/3-37, начислены и взысканы ИФНС России № 17 по г. Москве излишне, так как при расчете и уплате НДФЛ следует исходить из инвентаризационной стоимости имущества, Райкова Э.В. просила взыскать с административного ответчика излишне взысканный НДФЛ, штраф, пени и проценты, начисленные на сумму излишне взысканного НДФЛ.

Решением Останкинского районного суда г. Москвы от 27 сентября 2018 г., оставленным без изменения апелляционным определением судебной коллегии по гражданским делам Московского городского суда от 30 января 2019 г. в удовлетворении требований Райковой Э.В. отказано.

В кассационной жалобе, поданной административным истцом в Верховный Суд Российской Федерации, ставится вопрос об отмене принятых судами первой и апелляционной инстанций судебных актов.

По запросу судьи Верховного Суда Российской Федерации от 09 декабря 2019 года административное дело истребовано в Верховный Суд Российской Федерации, определением от 07 февраля 2020 года кассационная жалоба с делом передана для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по административным делам Верховного Суда Российской Федерации.

Проверив материалы дела, обсудив доводы кассационной жалобы, возражений на них, Судебная коллегия по административным делам Верховного Суда Российской Федерации приходит к выводу о незаконности обжалуемых судебных актов, ввиду неправильного применения судебными инстанциями норм материального права.

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).

Такие основания имеются.

Исходя из положений пункта 18.1 статьи 217 Налогового кодекса Российской Федерации, доходы в денежной и натуральной формах, получаемые от физических лиц в порядке дарения, не облагаются налогом, за исключением случаев дарения недвижимого имущества, транспортных средств, акций, долей, паев между лицами, которые не являются членами семьи и (или) близкими родственниками.

При получении от физических лиц, не имеющих статуса индивидуального предпринимателя, доходов в денежной и натуральной формах в порядке дарения в тех случаях, когда такие доходы не освобождены от налогообложения, гражданин обязан самостоятельно исчислить и уплатить налог в бюджет (подпункт 7 пункта 1, пункт 2 статьи 228 названного кодекса).

Порядок исчисления налога закреплен в статье 225 Налогового кодекса Российской Федерации, в которой, однако, не содержится правил определения налоговой базы по доходу, полученному в натуральной форме.

Налоговый кодекс Российской Федерации не содержит нормы, предписывающей налогоплательщику определять налоговую базу по налогу на доходы физических лиц исходя из рыночной стоимости недвижимого имущества, приобретенного на основании договора дарения, стороны которого не являются взаимозависимыми лицами.

К числу сведений об объекте налогообложения могут быть отнесены официальные данные о кадастровой стоимости объекта недвижимости, полученные из государственного кадастра недвижимости, который является систематизированным сводом сведений об учтенном в Российской Федерации недвижимом имуществе (пункт 2 статьи 1 Федерального закона от 24.07.2007 г. № 221-ФЗ «О государственном кадастре недвижимости» в редакции Федерального закона от 31.12.2014 г. № 499-ФЗ, действующей на момент вынесения обжалуемого решения налоговой инспекции).

При отсутствии в государственном кадастре недвижимости сведений о кадастровой стоимости имущества не исключается также право гражданина использовать сведения об инвентаризационной стоимости недвижимости.

Судами установлено и подтверждается материалами дела, что 23 ноября 2012 г. между Т [ ] (даритель) и Райковой Э.В. (одаряемый) заключен договор дарения комнаты, расположенной по адресу: г. [ ]. Названные лица не состоят в

близких родственных отношениях. В налоговой декларации по налогу на доходы физических лиц по форме 3-НДФЛ за 2012 г. в качестве налогооблагаемого дохода в размере 224 969,97 руб. Райковой Э.В. отражена инвентаризационная стоимость комнаты, определенная согласно справке Бюро технической инвентаризации от 8 февраля 2013 г. № 1299.

ИФНС № 17 по г. Москве на основании решения от 26 февраля 2015 г. № 20-25/1-4 в отношении Райковой Э.В. проведена выездная налоговая проверка по вопросам правильности исчисления и своевременности уплаты всех налогов и сборов за период с 1 января 2012 г. по 31 декабря 2012 г.

Инспекцией в ходе мероприятий налогового контроля 27 февраля 2015 г. вынесено постановление № 20-25/4 о назначении экспертизы (независимой оценки имущества), с которым Райкова Э.В. ознакомлена.

В соответствии с данным постановлением проведение экспертизы поручено закрытому акционерному обществу «РентКонтракт» (далее - ЗАО «РентКонтракт»).

10 марта 2015 г. экспертами ЗАО «РентКонтракт» подготовлен отчет № р-14-03 об определении рыночной стоимости недвижимого имущества, расположенного по адресу: г. [REDACTED]. Согласно этому отчету рыночная стоимость комнаты, полученной налогоплательщиком по договору дарения, по состоянию на 4 декабря 2012 г. составила 2 617 000 руб.

По результатам налоговой проверки ИФНС России № 17 по г. Москве был составлен акт от 27 марта 2015 г. № 20-25/2-859 и вынесено решение от 14 мая 2015 г. № 20-25/3-37 о привлечении к ответственности административного истца за совершение налогового правонарушения, в соответствии с которым Райковой Э.В. доначислена сумма налога на доходы физических лиц в размере 310 964 руб. исходя из рыночной стоимости полученного в дар имущества, налогоплательщик привлечен к налоговой ответственности, предусмотренной пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (неуплата или неполная уплата сумм налога (сбора) в результате занижения налоговой базы, иного неправильного исчисления налога (сбора) или других неправомерных действий (бездействия)), в виде штрафа в размере 62 193 руб., а также начислены пени по состоянию на 14 мая 2015 г. в размере 57 124 руб.

29 июля 2015 г. Управлением Федеральной налоговой службы по г. Москве оставлена без удовлетворения апелляционная жалоба Райковой Э.В. от 19 июня 2015 г. на решение ИФНС России № 17 по г. Москве от 14 мая 2015 г. о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения. Требование ИФНС России № 17 по г. Москве № 3961 об уплате налога, пени, штрафа выставлено истцу 10 августа 2015 г.

28 августа 2015 г. Райковой Э.В. произведена оплата доначисленного налога, штрафа, пени в общей сумме 432 760,94 руб.

На основании решения ИФНС России № 17 по г. Москве от 17 декабря 2015 г. № 10923 часть штрафа в размере 54419 руб. возвращена истцу.

20 декабря 2017 г. Райкова Э.В. обратилась в налоговый орган с заявлением о возврате излишне взысканного налога в размере 310954 руб., а 19 января 2018 г. с заявлениями о возврате излишне взысканных штрафа в размере 7774 руб. и пени в размере 59603 руб., в порядке предусмотренном статьей 79 Налогового кодекса РФ.

06 марта 2018 г. ИФНС России по г. Москве приняты решения об отказе в возврате Райковой Э.В. НДСЛ в размере 310964 руб., штрафа в размере 7774 руб. и пени в размере 59603 руб. в связи с отсутствием данных о переплате.

5 июля 2018 г. Райкова Э.В. обратилась в суд с данным иском заявлением.

Отказывая в удовлетворении заявленных требований, суды исходили из того, что решение налогового органа от 14 мая 2015 г. № 20-25/3-37, на основании которого с Райковой Э.В. взысканы НДСЛ, пени и штраф, никем не оспорено и не отменено, а также в связи с отсутствием сведений о переплате истцом налогов.

Однако при рассмотрении данного дела судебными инстанциями не учтено, что задачами административного судопроизводства являются защита нарушенных или оспариваемых прав, свобод и законных интересов граждан, укрепление законности и предупреждение нарушений в сфере административных и иных публичных правоотношений (пункты 2 и 4 статьи 3 Кодекса административного судопроизводства Российской Федерации), к которым относятся данные правоотношения.

Одним из принципов административного судопроизводства является законность и справедливость при рассмотрении и разрешении административных дел, которые обеспечиваются не только соблюдением положений, предусмотренных законодательством об административном судопроизводстве, точным и соответствующим обстоятельствам административного дела правильным толкованием и применением законов и иных нормативных правовых актов, в том числе регулирующих отношения, связанные с осуществлением государственных и иных публичных полномочий, но и получением гражданами и организациями судебной защиты путем восстановления их нарушенных прав и свобод (пункт 3 статьи 6 и статья 9 Кодекса административного судопроизводства Российской Федерации). В связи с чем такие способы защиты прав налогоплательщиков, как оспаривание ненормативных правовых актов налоговых органов и истребование излишне взысканного налога, являются независимыми, если иное прямо не следует из законодательства. При наличии нескольких возможных способов защиты права налогоплательщик имеет право выбора между ними. Избрав конкретный способ защиты своего права, частный субъект должен соблюдать сроки и процедуры (в том числе досудебные), как они установлены применительно к этому способу защиты права.

В рамках инициированной налогоплательщиком процедуры обжалования суд решает вопрос о законности ненормативного правового

акта, а по ее результатам возможно признание незаконного акта недействительным, что, в частности, исключает последующее взыскание налога на его основании.

В том случае, когда налогоплательщик инициирует процедуру истребования излишне взысканного налога, суд также решает вопрос о законности ненормативного правового акта, но по ее результатам возможно обязанность налогового органа возратить налог, уже взысканный в излишней сумме на основании незаконного акта, без его признания недействительным.

Следовательно, налогоплательщик вправе обратиться в суд с имущественным требованием о возврате (возмещении) сумм излишне взысканных налогов, пеней и штрафов независимо от оспаривания ненормативных актов налогового органа, на основании которых указанные суммы были взысканы.

Поскольку административный истец оплатила суммы налогов, пени и штрафа на основании решения налоговой инспекции от 14.05.2015 г. № 20-25/3-37, то она вправе ставить вопрос о возврате соответствующих сумм, как излишне взысканных в пределах сроков, установленных Налоговым кодексом РФ.

Из имеющейся в материалах дела кадастровой справке о кадастровой стоимости объекта недвижимости от 01 декабря 2016 г. следует, что по состоянию на 01 июня 2013 г. в государственном кадастре недвижимости отсутствуют сведения о кадастровой стоимости объекта недвижимости с кадастровым номером 77:02:0024006:2133.

В справке Московского городского бюро технической инвентаризации от 08.02.2013 г. указаны сведения об инвентаризационной стоимости комнаты, расположенной по адресу: г. [REDACTED], [REDACTED].

Поскольку отсутствовали сведения о кадастровой (рыночной) стоимости объекта недвижимости, а обязанность налогоплательщика или налогового органа устанавливать рыночную стоимость объекта недвижимости и учитывать ее в качестве налогооблагаемого дохода для определения размера НДФЛ, налоговым законодательством не предусмотрена, то налоговому органу следовало при определении размера НДФЛ, подлежащего уплате Райковой Э.В., исходить из инвентаризационной стоимости.

При таких обстоятельствах, при разрешении настоящего дела судам надлежало дать правовую оценку решению от 14 мая 2015 г. № 20-25/3-37 о привлечении Райковой Э.В. к налоговой ответственности, поскольку без проверки законности этого решения судебный контроль за осуществлением налоговыми органами публичных полномочий носит формальный характер и предоставление надлежащей судебной защиты прав административного истца невозможно.

По смыслу пункта 3 статьи 79 Налогового кодекса Российской Федерации налогоплательщик вправе вернуть сумму излишне начисленного

налоговым органом и уплаченного налога в течение трех лет со дня, когда плательщику стало известно о факте излишне начисленной недоимки.

Согласно положениям статьи 69 названного кодекса требованием об уплате налога признается извещение налогоплательщика о неуплаченной сумме налога, а также об обязанности уплатить в установленный срок неуплаченную сумму налога (пункт 1). Требование об уплате налога направляется налогоплательщику при наличии у него недоимки (пункт 2). Как следует из материалов дела, требование № 3961 об уплате налога, пени, штрафа выставлено истцу 10 августа 2015 года.

С административным иском заявлением Райкова Э.В. обратилась в суд 5 июля 2018 г., то есть в течение установленного срока.

Указанные обстоятельства, на которые ссылался административный истец, не получили оценки суда.

Принимая во внимание изложенное, судебная коллегия полагает, что судебные инстанции не правомерно не учли вышеуказанные обстоятельства и преждевременно пришли к выводу об отсутствии оснований к удовлетворению заявленных требований, в связи с чем судебные акты подлежат отмене, а дело - направлению на новое рассмотрение в суд первой инстанции.

Руководствуясь статьями 328, 329, 330 Кодекса административного судопроизводства Российской Федерации, Судебная коллегия по административным делам Верховного Суда Российской Федерации

**о п р е д е л и л а :**

решение Останкинского районного суда г. Москвы от 27 сентября 2018 г. и апелляционное определение судебной коллегии по гражданским делам Московского городского суда от 30 января 2019 г. отменить и направить административное дело на новое рассмотрение в суд первой инстанции.

Председательствующий

Судьи