



ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

№ 92-КАД22-1-К8

КАССАЦИОННОЕ ОПРЕДЕЛЕНИЕ

г. Москва

26 октября 2022 г.

Судебная коллегия по административным делам Верховного Суда Российской Федерации в составе
председательствующего Александрова В.Н.,
судей Абакумовой И.Д., Калининой Л.А.

рассмотрела в открытом судебном заседании кассационную жалобу Сарыглара Вячеслава Борбак-ооловича и Сарыглар Сайланы Сергей-ооловны, действующих в интересах несовершеннолетних детей С [REDACTED] [REDACTED] [REDACTED], С [REDACTED] [REDACTED] [REDACTED] С [REDACTED] [REDACTED] [REDACTED] К [REDACTED] [REDACTED] на апелляционное определение судебной коллегии по административным делам Верховного Суда Республики Тыва от 19 августа 2021 г. и кассационное определение судебной коллегии по административным делам Восьмого кассационного суда общей юрисдикции от 2 февраля 2022 г. по административному делу № 2а-34/2021 по административному исковому заявлению Сарыглара В.Б. и Сарыглар С.С., действующих в интересах несовершеннолетних детей С [REDACTED] [REDACTED] С [REDACTED] [REDACTED] К [REDACTED] [REDACTED] к Управлению Федеральной налоговой службы по Республике Тыва об оспаривании решений.

Заслушав доклад судьи Верховного Суда Российской Федерации Александрова В.Н., пояснения Сарыглара В.Б., представителя Управления Федеральной налоговой службы по Республике Тыва Гарибяна Ю.С., Судебная коллегия по административным делам Верховного Суда Российской Федерации
установила

согласно договору купли-продажи от 10 июля 2008 г. Сарыгларом В.Б. приобретена квартира, расположенная по адресу: [REDACTED] [REDACTED]. Квартира приобретена за счет собственных денежных средств, а также средств ипотечного кредитования. Право собственности

зарегистрировано за ним в Едином государственном реестре прав на недвижимое имущество и сделок с ним 16 июля 2008 г.

После полного погашения ипотечного кредита, в том числе за счет средств материнского капитала, в сентябре 2018 г. в соответствии с частью 4 статьи 10 Федерального закона от 29 декабря 2006 г. № 256-ФЗ «О дополнительных мерах государственной поддержки семей, имеющих детей» на всех членов семьи – Сарыглара В.Б., Сарыглар С.С., С [] С [] С [] К [] оформлены доли в праве общей долевой собственности на квартиру по 1/6 за каждым, о чем 28 сентября 2018 г. внесена запись в Единый государственный реестр недвижимости (далее – ЕГРН).

В октябре 2018 г. собственниками указанного жилого помещения произведено его отчуждение по договору купли-продажи по цене [] руб., 25 октября 2018 г. произведена государственная регистрация перехода права собственности.

Административными истцами 22 марта 2019 г. в Межрайонную инспекцию Федеральной налоговой службы № 1 по Республике Тыва (далее – МРИФНС России № 1 по Республике Тыва, инспекция) поданы налоговые декларации по налогу на доходы физических лиц по форме 3-НДФЛ за 2018 г., в которых каждым налогоплательщиком при исчислении налога, подлежащего уплате с доходов, полученных от продажи квартиры, применен имущественный налоговый вычет, предусмотренный подпунктом 1 пункта 2 статьи 220 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ), в размере 551 000 руб., сумма налога к уплате исчислена в размере 0 руб.

По результатам камеральной налоговой проверки представленных деклараций инспекцией 5 сентября 2019 г. приняты решения № 1186, 1187, 1188, 1189 о привлечении С [] С [] К [] к ответственности за совершение налогового правонарушения по пункту 1 статьи 122 НК РФ в виде штрафа в размере 11 050 руб. Кроме того, указанными решениями доначислен к уплате налог за 2018 г. в размере 55 250 руб.

По жалобам налогоплательщиков решениями Управления Федеральной налоговой службы по Республике Тыва (далее – УФНС России по Республике Тыва) от 8 ноября г. № 02-41/8333, 02-41/8334, от 4 декабря 2019 г. № 02-41/9018, 02-41/9019 решения инспекции о привлечении малолетних детей С [] и С [] к ответственности за совершение налогового правонарушения и начислении штрафных санкций отменены, в части доначисления налога на доходы физических лиц (далее также – НДФЛ) оставлены без изменения. Решения о привлечении к налоговой ответственности С [] и К [] оставлены без изменения.

Сарыглар В.Б. и Сарыглар С.С. обратились в суд с административным исковым заявлением о признании незаконными и об отмене решений налогового органа о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, предоставлении им права уменьшить сумму облагаемых налогом доходов, полученных от продажи квартиры, на сумму фактически произведенных и документально подтвержденных расходов, связанных с

приобретением квартиры.

Решением Кызылского районного суда Республики Тыва от 18 февраля 2021 г. административное исковое заявление удовлетворено частично. Признаны незаконными решения МРИФНС России № 1 по Республике Тыва от 5 сентября 2019 г. № 1186–1189, решения УФНС по Республике Тыва от 8 сентября 2019 г. № 02-41/8333, 02-41/8334, от 4 декабря 2019 г. № 02-41/9019, № 02-41/9018, на административного ответчика возложена обязанность повторно рассмотреть заявления. В удовлетворении остальной части требований отказано.

Апелляционным определением судебной коллегии по административным делам Верховного Суда Республики Тыва от 19 августа 2021 г., оставленным без изменения кассационным определением судебной коллегии по административным делам Восьмого кассационного суда общей юрисдикции от 2 февраля 2022 г., решение суда первой инстанции отменено, по делу принято новое решение, которым отказано в удовлетворении административного искового заявления.

В кассационной жалобе, поданной в Судебную коллегию Верховного Суда Российской Федерации, Сарыглар В.Б. и Сарыглар С.С. просят отменить принятые по делу судебные акты судов апелляционной и кассационной инстанций, ссылаясь на нарушение судами норм материального права.

В соответствии с пунктом 1 статьи 209 НК РФ объектом налогообложения для физических лиц, являющихся налоговыми резидентами Российской Федерации, признается доход, полученный налогоплательщиками от источников в Российской Федерации и (или) от источников за пределами Российской Федерации.

Согласно статье 210 названного кодекса при определении налоговой базы по налогу на доходы физических лиц учитываются все доходы налогоплательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной формах. Налоговая база по общему правилу определяется как денежное выражение таких доходов, уменьшенных на сумму налоговых вычетов, предусмотренных статьями 218–221 поименованного кодекса, с учетом особенностей, установленных главой 23 этого Кодекса (пункты 1 и 3).

Согласно пункту 4 статьи 217¹ НК РФ минимальный предельный срок владения объектом недвижимого имущества составляет пять лет, за исключением случаев, указанных в пункте 3 статьи 217¹ НК РФ.

Для объектов недвижимого имущества, приобретенных в собственность до 1 января 2016 г., минимальный предельный срок владения таким имуществом составляет три года (пункт 17¹ статьи 217 НК РФ в редакции до 1 января 2016 г.).

Подпунктом 1 пункта 1 статьи 220 НК РФ закреплено право на получение имущественного налогового вычета, в том числе при продаже недвижимого и иного имущества.

Согласно подпункту 1 пункта 2 указанной статьи имущественный налоговый вычет предоставляется в размере доходов, полученных налогоплательщиком в налоговом периоде от продажи жилых домов, квартир,

комнат, включая приватизированные жилые помещения, садовых домов или земельных участков или доли (долей) в указанном имуществе, находившихся в собственности налогоплательщика менее минимального предельного срока владения объектом недвижимого имущества, установленного в соответствии со статьей 217¹ названного кодекса, не превышающем в целом 1 000 000 руб.

При реализации имущества, находящегося в общей долевой либо общей совместной собственности, соответствующий размер имущественного налогового вычета распределяется между совладельцами этого имущества пропорционально их доле либо по договоренности между ними (в случае реализации имущества, находящегося в общей совместной собственности) (подпункт 3 пункта 2 статьи 220 НК РФ).

Согласно налоговым декларациям по НДФЛ за 2018 г., представленным в налоговый орган С [] С [] [] С [] [] К [] сумма имущественного налогового вычета указывалась в фиксированном размере 551 000 руб. каждому дольщику.

Инспекция, исходя из норм статьи 220 НК РФ и заявленных налогоплательщиками требований, определила имущественный налоговый вычет в сумме 166 666,66 руб. каждому дольщику ($1/6 * 1\,000\,000$) и выявила неуплату НДФЛ за 2018 г. в размере 55 250 руб. по каждой представленной налоговой декларации.

Обращаясь в суд с требованиями об оспаривании решений налогового органа, административные истцы указывали, что срок владения квартирой составляет более трех лет, а расходы на приобретение квартиры больше, чем полученный от ее продажи доход. В подтверждение несения расходов представили кредитный договор от 27 июня 2008 г., государственный сертификат на материнский капитал от 1 сентября 2015 г., возражения на акт налоговой проверки, в которых законный представитель детей Сарыглар В.Б. просит применить подпункт 2 пункта 2 статьи 220 НК РФ.

Суд первой инстанции, частично удовлетворяя заявленное требование, исходил из того, что налоговым органом не дана оценка документам, влекущим улучшение положения налогоплательщиков, в том числе документам, подтверждающим несение расходов, связанных с приобретением квартиры.

Отменяя решение суда первой инстанции и отказывая в удовлетворении заявленного требования, суд апелляционной инстанции, с выводами которого согласился суд кассационной инстанции, исходил из того, что при отсутствии волеизъявления налогоплательщиков и непредставлении документов, перечисленных в подпункте 6 пункта 3 статьи 220 НК РФ, у налогового органа отсутствовала возможность самостоятельно уменьшить налоговую базу на фактически произведенные и документально подтвержденные расходы, связанные с приобретением реализованного имущества.

С данными выводами судов апелляционной и кассационной инстанций нельзя согласиться ввиду того, что согласно пункту 2 статьи 220 НК РФ налогоплательщик вместо получения имущественного налогового вычета в соответствии с подпунктом 1 пункта 2 названной статьи вправе уменьшить сумму своих облагаемых налогом доходов на сумму фактически

произведенных им и документально подтвержденных расходов, связанных с приобретением этого имущества.

Для реализации указанного права налогоплательщики обратились в суд с административным иском заявлением, приложив в качестве обоснования необходимые документы.

В соответствии с пунктом 7 статьи 6 и части 1 статьи 14 Кодекса административного судопроизводства Российской Федерации (далее также – КАС РФ) доказывание по административным делам осуществляется на основе принципа состязательности и равноправия сторон административного судопроизводства при активной роли суда. Данный принцип выражается в том числе в принятии судом предусмотренных Кодексом административного судопроизводства Российской Федерации мер для всестороннего и полного установления всех фактических обстоятельств по административному делу, для выявления и истребования по собственной инициативе доказательств в целях правильного разрешения административного дела (часть 2 статьи 14, часть 1 статьи 63, части 8 и 12 статьи 226 КАС РФ).

Вывод судов апелляционной и кассационной инстанций о том, что при отсутствии волеизъявления налогоплательщиков и непредставлении документов, перечисленных в подпункте 6 пункта 3 статьи 220 НК РФ, у налогового органа отсутствовала возможность самостоятельно уменьшить налоговую базу на фактически произведенные и документально подтвержденные расходы по данному делу, не может быть принят.

Как указывал суд первой инстанции, в письменном заявлении от 11 июля 2019 г. на имя начальника МРИФНС России № 1 по Республике Тыва и в возражении по актам налоговой проверки от 27 августа 2019 г. административный истец Сарыглар В.Б, ссылаясь на то, что квартира, впоследствии реализованная, была приобретена по договору купли-продажи за счет собственных средств и за счет заемных средств, предоставляемых ПАО «[REDACTED]» по кредитному договору.

Из решений налогового органа также следует, что при проведении налоговой проверки налоговых деклараций за 2018 г. у государственного инспектора имелись документы, подтверждающие расходы на приобретение данной квартиры, в том числе кредитный договор от 27 июня 2008 г. № 10847, государственный сертификат на материнский капитал от 1 сентября 2015 г. № [REDACTED].

Само по себе отсутствие заявления налогоплательщика об уменьшении налоговой базы на фактически произведенные расходы не может служить основанием для отказа в их учете, поскольку доказательства их несения представлены в ходе проведения налоговой проверки и право выбора способа определения налоговой базы по НДФЛ принадлежит налогоплательщику.

Принимая во внимание, что налогоплательщиками при определении налоговой базы вместо получения имущественного налогового вычета выбран способ уменьшения суммы облагаемых налогом доходов на сумму фактически произведенных ими расходов, суды апелляционной и кассационной инстанций, формально оценив действия налогового органа, необоснованно не приняли во

внимание представленные в суд административными истцами документы, подтверждающие несение расходов на приобретение квартиры.

Руководствуясь статьями 327, 328, 329, 330 Кодекса административного судопроизводства Российской Федерации, судья Верховного Суда Российской Федерации

определила:

апелляционное определение судебной коллегии по административным делам Верховного Суда Республики Тыва от 19 августа 2021 г. и кассационное определение судебной коллегии по административным делам Восьмого кассационного суда общей юрисдикции от 2 февраля 2022 г. отменить, оставить в силе решение Кызылского районного суда Республики Тыва от 18 февраля 2021 г.

Председательствующий

Судьи

