



ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

№ 46-КАД23-17-К6

КАССАЦИОННОЕ ОПРЕДЕЛЕНИЕ

г. Москва

20 декабря 2023 г.

Судебная коллегия по административным делам Верховного Суда Российской Федерации в составе

председательствующего Александрова В.Н.,
судей Калининой Л.А. и Абакумовой И.Д.

рассмотрела в открытом судебном заседании кассационную жалобу Соловьева Александра Викторовича на кассационное определение судебной коллегии по административным делам Шестого кассационного суда общей юрисдикции от 25 мая 2023 г. по материалам истребованного административного дела № 2а-3 612/2022 по административному исковому заявлению Соловьева Александра Викторовича о признании незаконным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы России № 18 по Самарской области о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Заслушав доклад судьи Верховного Суда Российской Федерации Калининой Л.А., представителя Соловьева А.В. – Кудряшову А.Н., представителей Управления Федеральной налоговой службы России по Самарской области, Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы России № 18 по Самарской области Денисаева М.А., Блиновой Н.Б., Судебная коллегия по административным делам Верховного Суда Российской Федерации

у с т а н о в и л а :

Соловьев А.В. обратился в суд с административным иском о признании незаконным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы России № 18 по Самарской области от 23 марта 2022 г. № 956 о привлечении к ответственности за совершение налоговых правонарушений,

предусмотренных пунктом 1 статьи 119 и пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации в связи с непредоставлением в установленный срок налоговой декларации и занижением налоговой базы за 2020 год. Указанным решением доначислено 1 969 623 руб. налога на доходы физических лиц (далее также - НДФЛ) и 142 206,79 руб. пени, назначен штраф в размере 586 656 руб.

Решением Ленинского районного суда г. Самары от 26 октября 2022 г. Соловьеву А.В. отказано в удовлетворении административного иска.

Апелляционным определением судебной коллегии по административным делам Самарского областного суда от 9 февраля 2023 г. решение Ленинского районного суда г. Самары от 26 октября 2022 г. отменено, по делу принято новое решение, которым административный иск удовлетворен. Признано незаконным и отменено решение Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы России № 18 по Самарской области от 23 марта 2022 г. № 956 о привлечении Соловьева А.В. к ответственности за совершение налоговых правонарушений, предусмотренных пунктом 1 статьи 119 и пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации.

Кассационным определением судебной коллегии по административным делам Шестого кассационного суда общей юрисдикции от 25 мая 2023 г. апелляционное определение судебной коллегии по административным делам Самарского областного суда от 9 февраля 2023 г. отменено, решение Ленинского районного суда г. Самары от 26 октября 2022 г. оставлено в силе.

В кассационной жалобе, поданной в Верховный Суд Российской Федерации, Соловьев А.В., не соглашаясь с выводами, изложенными в кассационном определении, и полагая, что судом кассационной инстанции допущенные существенные нарушения норм материального и процессуального права, просит отменить судебный акт и оставить в силе апелляционное определение.

По запросу судьи Верховного Суда Российской Федерации от 12 сентября 2023 г. дело истребовано в Верховный Суд Российской Федерации, определением от 29 ноября 2023 г. кассационная жалоба с делом передана для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по административным делам Верховного Суда Российской Федерации.

Согласно статье 328 Кодекса административного судопроизводства 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.

Проверив материалы дела, обсудив доводы кассационной жалобы, Судебная коллегия полагает, что при рассмотрении и разрешении заявленных исковых требований такие нарушения имели место.

Как установлено судом и следует из материалов истребованного дела, по договору дарения от 18 августа 2020 г. Соловьев А.В. получил в собственность земельный участок с кадастровым номером [REDACTED] и здания с кадастровыми номерами [REDACTED], стоимость которых оценена сторонами договора в [REDACTED] руб.

По договору купли-продажи от 8 октября 2020 г. административный истец продал $\frac{1}{2}$ долю в праве общей долевой собственности на указанные объекты недвижимости за [REDACTED] руб.

Соловьев А.В. 16 октября 2021 г. представил в налоговый орган уточненную налоговую декларацию по налогу на доходы физических лиц по форме 3-НДФЛ за 2020 г., в которой отразил доход, полученный от продажи недвижимого имущества в сумме [REDACTED] руб., и доход, полученный в порядке дарения в сумме [REDACTED] руб. Сумма исчисленного налога составила 377 000 руб.

Налоговый орган в ходе камеральной налоговой проверки представленной уточненной налоговой декларации установил занижение налоговой базы, в связи с чем оспариваемым решением доначислил налог на доход физических лиц в сумме 1 969 623 руб. за 2020 год, пени в размере 142 206,79 руб. и назначил штраф на основании пункта 1 статьи 119 и пункта 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации.

При исчислении налога на доходы Соловьева А.В., полученные в порядке дарения и от продажи недвижимого имущества, налоговый орган исходил из их кадастровой стоимости по состоянию на 1 января 2020 г., то есть года, в котором осуществлена государственная регистрация перехода права собственности.

Суд первой инстанции, отказывая в удовлетворении административного иска, пришел к выводу об отсутствии правовых оснований для признания оспариваемого решения налогового органа незаконным.

Отменяя решение суда первой инстанции, суд апелляционной инстанции, руководствуясь пунктами 2 и 6 статьи 214¹⁰ Налогового кодекса Российской Федерации, исходил из того, что согласно представленным Управлением Федеральной службы государственной регистрации, кадастра и картографии по Самарской области выпискам из Единого государственного реестра недвижимости сведения о кадастровой стоимости объектов недвижимости (зданий) с кадастровыми номерами [REDACTED] по состоянию на 1 января 2020 г. в ЕГРН не внесены, в связи с чем исчислять НДФЛ исходя из кадастровой стоимости этих объектов за 2020 год оснований не имелось.

Суд кассационной инстанции, отменяя апелляционное определение и оставляя в силе решение суда первой инстанции, указал, что кадастровая стоимость указанных объектов недвижимости определена распоряжением Совета министров Республики Крым от 14 октября 2019 г. № 1253-р «Об утверждении результатов определения кадастровой стоимости объектов

недвижимости - зданий, помещений, расположенных на территории Республики Крым». Нормативный правовой акт опубликован в средствах массовой информации, в связи с чем административный истец имел возможность ознакомиться с его содержанием.

Между тем судом кассационной инстанции не учтено следующее.

В соответствии со статьей 15 Федерального конституционного закона от 21 марта 2014 г. № 6-ФКЗ «О принятии в Российскую Федерацию Республики Крым и образовании в составе Российской Федерации новых субъектов - Республики Крым и города федерального значения Севастополя» законодательство Российской Федерации о налогах и сборах применяется на территориях Республики Крым и города федерального значения Севастополя с 1 января 2015 г.

Статьей 41 Налогового кодекса Российской Федерации предусмотрено, что доходом признается экономическая выгода в денежной или натуральной форме, учитываемая в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить, и определяемая в соответствии с главами «Налог на доходы физических лиц», «Налог на прибыль организаций» указанного кодекса (пункт 1).

При определении налоговой базы по налогу на доходы физических лиц учитываются все доходы налогоплательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной формах (пункт 1 статьи 210 Налогового кодекса Российской Федерации).

В силу статьи 214¹⁰ Налогового кодекса Российской Федерации, введенной в действие Федеральным законом от 29 сентября 2019 г. № 325-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации» и применяемой в отношении доходов, полученных, начиная с 1 января 2020 г., в случае, если доходы налогоплательщика от продажи объекта недвижимого имущества меньше, чем кадастровая стоимость этого объекта, внесенная в Единый государственный реестр недвижимости и подлежащая применению с 1 января года, в котором осуществлена государственная регистрация перехода права собственности на проданный объект недвижимого имущества (в случае образования этого объекта недвижимого имущества в течение налогового периода - кадастровая стоимость этого объекта недвижимого имущества, определенная на дату его постановки на государственный кадастровый учет), умноженная на понижающий коэффициент 0,7, в целях налогообложения доходы налогоплательщика от продажи этого объекта недвижимого имущества принимаются равными умноженной на понижающий коэффициент 0,7 соответствующей кадастровой стоимости этого объекта недвижимого имущества (абзац первый пункта 2). В случае, если кадастровая стоимость объекта недвижимого имущества, указанного в данном пункте, отсутствует в Едином государственном реестре недвижимости по состоянию на 1 января года, в котором осуществлена государственная регистрация перехода права собственности на этот объект недвижимого имущества, или на дату его постановки на государственный кадастровый учет (в случае образования

этого объекта недвижимого имущества в течение налогового периода), положения этого пункта не применяются (абзац второй пункта 2).

Согласно пункту 6 статьи 214¹⁰ Налогового кодекса Российской Федерации при определении налоговой базы доходы налогоплательщика при получении в порядке дарения объекта недвижимого имущества принимаются равными кадастровой стоимости этого объекта, внесенной в Единый государственный реестр недвижимости и подлежащей применению с 1 января года, в котором осуществлена государственная регистрация перехода права собственности на соответствующий объект недвижимого имущества (в случае образования этого объекта недвижимого имущества в течение налогового периода - кадастровой стоимости этого объекта, определенной на дату его постановки на государственный кадастровый учет).

Как следует из части 1 статьи 18 Федерального закона от 3 июля 2016 г. № 237-ФЗ «О государственной кадастровой оценке», для целей, предусмотренных законодательством Российской Федерации, применяются сведения о кадастровой стоимости, которые внесены в Единый государственный реестр недвижимости.

С учетом изложенных норм, определение налоговой базы исходя из кадастровой стоимости объектов недвижимости при исчислении налога на доход физического лица от продажи недвижимого имущества или получения его в дар (в тех случаях, когда такие доходы не освобождены от налогообложения) возможно только при условии наличия сведений об их кадастровой стоимости в Едином государственном реестре недвижимости на 1 января года, в котором осуществлена государственная регистрация перехода права собственности. Отсутствие сведений о кадастровой стоимости объекта недвижимости в ЕГРН является препятствием для ее применения в целях налогообложения.

В данном случае сведения о кадастровой стоимости объектов налогообложения с кадастровыми номерами [REDACTED] [REDACTED] [REDACTED] внесены в ЕГРН 29 июня 2021 г., в связи с чем суд апелляционной инстанции пришел к правильному выводу о незаконности решения налогового органа, в котором в нарушение статьи 214¹⁰ Налогового кодекса Российской Федерации приведен расчет налога за 2020 год исходя из кадастровой стоимости этих объектов недвижимости. Наряду с этим сведения о кадастровой стоимости земельного участка с кадастровым номером [REDACTED] внесены в ЕГРН 29 ноября 2019 г., в связи с чем оснований полагать, что она не могла быть использована при определении налоговой базы при исчислении налога на доход физического лица от продажи недвижимого имущества и получении его в дар за налоговый период 2020 года, не имеется.

Обстоятельства, имеющие значение для правильного разрешения дела, определяются судом в соответствии с нормами материального права, подлежащими применению к спорным публичным правоотношениям, исходя из требований и возражений лиц, участвующих в деле. Если иное не предусмотрено законом, суд не связан правовой квалификацией спорных

отношений и вправе признать оспоренное решение законным (незаконным) со ссылкой на нормы права, не указанные в данном решении. Суд также не связан основаниями и доводами заявленных требований, то есть независимо от доводов административного иска (заявления) суд, в том числе по своей инициативе, выясняет среди прочего, соответствует ли содержание оспариваемого решения, совершенного оспариваемого действия (бездействия) нормативным правовым актам, регулирующим спорные отношения (пункт 15 постановления Пленума Верховного Суда Российской Федерации от 28 июня 2022 г. № 21 «О некоторых вопросах применения судами положений главы 22 Кодекса административного судопроизводства Российской Федерации и главы 24 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации»).

При рассмотрении судами дел о законности привлечения лиц к ответственности за налоговое правонарушение в связи с занижением налоговой базы и законности доначисления налогов судам следует в ходе рассмотрения административного дела установить действительный размер налоговой обязанности на основе всестороннего, полного, объективного и непосредственного исследования имеющихся в административном деле доказательств, в том числе истребованных по инициативе суда в целях правильного разрешения административного дела.

Однако в данном случае в отсутствие в ЕГРН по состоянию на 1 января 2020 г. сведений о кадастровой стоимости объектов недвижимости с кадастровыми номерами [REDACTED] [REDACTED] [REDACTED] [REDACTED] вопрос правильности исчисления налогоплательщиком налога на доходы физических лиц исходя из указанной им стоимости объектов недвижимого имущества судом не исследовался, что не отвечает принципам и задачам административного судопроизводства.

При этом суду следовало учесть, что исходя из пункта 18¹ статьи 217 Налогового кодекса Российской Федерации получение в порядке дарения объектов недвижимого имущества от лица, не являющегося членом семьи и (или) родственником налогоплательщика, образует объект налогообложения.

Из положений пункта 3 статьи 54 Налогового кодекса Российской Федерации следует, что налогоплательщики - физические лица исчисляют налоговую базу на основе получаемых в установленных случаях от организаций и (или) физических лиц сведений об объектах налогообложения.

При отсутствии сведений о кадастровой стоимости имущества не исключается право гражданина использовать сведения об инвентаризационной стоимости недвижимости, что следует из разъяснений, приведенных в пункте 6 Обзора практики рассмотрения судами дел, связанных с применением главы 23 Налогового кодекса Российской Федерации, утвержденного Президиумом Верховного Суда Российской Федерации 21 октября 2015 г.

Таким образом, поскольку отсутствовали сведения о кадастровой (рыночной) стоимости объектов недвижимости с кадастровыми номерами [REDACTED] [REDACTED] [REDACTED] [REDACTED],

налоговому органу следовало при определении размера НДФЛ, подлежащего уплате Соловьевым А.В. от дохода, полученного в порядке дарения, исходить из их инвентаризационной стоимости.

С учетом изложенного правового регулирования имеются основания полагать, что судом кассационной инстанции допущены существенные нарушения норм материального права, повлиявшие на исход административного дела, без устранения которых невозможны восстановление и защита нарушенных прав, свобод и законных интересов, а также защита охраняемых законом публичных интересов, в связи с чем обжалуемый судебный акт подлежит отмене.

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 :

кассационное определение судебной коллегии по административным делам Шестого кассационного суда общей юрисдикции от 25 мая 2023 г. отменить, апелляционное определение /судебной коллегии по административным делам Самарского областного суда от 9 февраля 2023 г. оставить в силе.

Председательствующий

Судьи