



ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

№ 47-КАД24-3-К6

КАССАЦИОННОЕ ОПРЕДЕЛЕНИЕ

г. Москва

19 июня 2024 г.

Судебная коллегия по административным делам Верховного Суда Российской Федерации в составе

председательствующего Абакумовой И.Д.,
судей Калининой Л.А. и Кузьмичева С.И.

рассмотрела в открытом судебном заседании кассационную жалобу Колосовой Ларисы Викторовны на решение Тоцкого районного суда Оренбургской области от 15 мая 2023 г., апелляционное определение судебной коллегии по административным делам Оренбургского областного суда от 17 августа 2023 г. и кассационное определение судебной коллегии по административным делам Шестого кассационного суда общей юрисдикции от 31 октября 2023 г. по делу № 2а-236/2023 по административному исковому заявлению Колосовой Л.В. о признании незаконным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 3 по Оренбургской области о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Заслушав доклад судьи Верховного Суда Российской Федерации Калининой Л.А., Судебная коллегия по административным делам Верховного Суда Российской Федерации

у с т а н о в и л а :

решением Тоцкого районного суда Оренбургской области от 15 мая 2023 г., оставленным без изменения апелляционным определением судебной коллегии по административным делам Оренбургского областного суда от 17 августа 2023 г. и кассационным определением судебной коллегии по административным делам Шестого кассационного суда общей юрисдикции от 31 октября 2023 г., Колосовой Л.В. отказано в удовлетворении

административного иска о признании незаконным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 3 по Оренбургской области (далее – налоговый орган) от 1 марта 2023 г. № 880 о привлечении ее к ответственности за совершение налогового правонарушения (далее – решение от 1 марта 2023 г. № 880).

В кассационной жалобе, поступившей в Верховный Суд Российской Федерации, Колосова Л.В., полагая, что судами допущено существенное нарушение норм материального права, просит отменить судебные акты и направить дело на новое рассмотрение.

По запросу судьи Верховного Суда Российской Федерации от 14 февраля 2024 г. административное дело истребовано в Верховный Суд Российской Федерации, определением от 24 мая 2024 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.

Являясь собственником нежилого здания с кадастровым номером [REDACTED] (далее также – нежилое здание) и собственником земельного участка с кадастровым номером [REDACTED] (далее – земельный участок), расположенных по адресу: [REDACTED] [REDACTED] Колосова Л.В. по договору купли-продажи от 11 февраля 2021 г. произвела отчуждение указанного имущества. Цена сделки составила 1 000 000 руб.

Колосова Л.В. 28 апреля 2022 г. представила налоговую декларацию по налогу на доходы физических лиц (далее также – НДФЛ) за 2021 год по форме 3-НДФЛ, а в дальнейшем, 4 июля и 21 сентября 2022 г., уточненные налоговые декларации, в которых отразила доход от продажи нежилого здания и земельного участка в размере 1 000 000 руб., заявила имущественный налоговый вычет от продажи имущества в размере 250 000 руб. и указала сумму налога, подлежащую уплате, в размере 97 500 руб.

Налог на доходы физических лиц уплачен Колосовой Л.В. 17 августа 2022 г.

По результатам проведенной камеральной проверки налоговым органом составлен акт от 11 января 2023 г. № 97 и вынесено решение от 1 марта 2023 г. № 880, оставленное без изменения решением Управления

Федеральной налоговой службы по Оренбургской области от 5 апреля 2023 г. № 16-08/05207@, о привлечении Колосовой Л.В. к ответственности за совершение налогового правонарушения по пункту 1 статьи 122 НК РФ в связи с неуплатой НДФЛ с доходов, полученных в соответствии со статьей 228 НК РФ за 2021 г. Указанным решением Колосовой Л.В. предложено уплатить недоимку в размере 3 334 443 руб., а также назначен штраф в размере 41 680, 57 руб.

Основанием для вынесения оспариваемого решения послужило занижение Колосовой Л.В. налоговой базы по НДФЛ в связи с тем, что реализованные по договору купли-продажи объекты недвижимости находились в собственности Колосовой Л.В. менее минимального срока владения имуществом, а именно с 12 августа 2020 г. по 24 февраля 2021 г., при этом кадастровая стоимость объектов недвижимости, внесенная в Единый государственный реестр недвижимости на дату совершения сделки, превышала доход налогоплательщика от их продажи по договору от 11 февраля 2021 г. Так, кадастровая стоимость нежилого здания составляла 38 070 802, 22 руб., а кадастровая стоимость земельного участка – 29 836,10 руб.

В связи с этим налоговый орган пришел к выводу о том, что налоговая база по налогу на доходы Колосовой Л.В. за 2021 г. должна исчисляться согласно пункту 2 статьи 214¹⁰ Налогового кодекса Российской Федерации (далее также – НК РФ) исходя из кадастровой стоимости объектов недвижимости.

При этом налоговый орган в оспариваемом решении указал, что не учитывает решение Оренбургского областного суда от 7 ноября 2022 г., которым кадастровая стоимость нежилого здания с кадастровым номером [REDACTED] установлена в размере, равном его рыночной стоимости, – 1 470 000 руб., поскольку установленная этим решением суда рыночная стоимость на основании части 5 статьи 24²⁰ Федерального закона от 29 июля 1998 г. № 135-ФЗ «Об оценочной деятельности в Российской Федерации» (в редакции Федерального закона от 3 июля 2016 г. № 361-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации и признании утратившими силу отдельных законодательных актов (положений законодательных актов) Российской Федерации») подлежит применению с 1 января календарного года, в котором подано заявление о пересмотре кадастровой стоимости, то есть с 4 октября 2022 г.

Рассматривая административное дело по существу, суды, согласившись с позицией налогового органа, отказали Колосовой Л.В. в удовлетворении административного иска.

Статьей 41 НК РФ 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 НК РФ).

В силу статьи 214¹⁰ НК РФ, 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).

Как следует из материалов дела, кадастровая стоимость нежилого здания в размере 38 070 802,22 руб., которая в настоящем деле послужила основанием для определения налоговой базы по налогу на доходы физического лица, установлена в соответствии с Федеральным законом от 29 июля 1998 г. № 135-ФЗ «Об оценочной деятельности в Российской Федерации» (далее также – Федеральный закон № 135-ФЗ) постановлением Правительства Оренбургской области от 27 сентября 2012 г. № 840-п «Об утверждении результатов государственной кадастровой оценки объектов недвижимости (за исключением земельных участков) на территории Оренбургской области».

Порядок оспаривания результатов определения кадастровой стоимости, установленной Федеральным законом № 135-ФЗ, регулируется указанным федеральным законом, а также Федеральным законом от 3 июля 2016 г. № 237-ФЗ «О государственной кадастровой оценке» (далее – Федеральный закон № 237-ФЗ) с учетом изменений, внесенных в эти законы Федеральным законом от 31 июля 2020 г. № 269-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации» (далее также – Федеральный закон № 269-ФЗ).

Как следует из части 2 статьи 24¹⁸ Федерального закона № 135-ФЗ, части 1 статьи 22 Федерального закона № 237-ФЗ, в случае, если кадастровая стоимость затрагивает права или обязанности физических лиц, они вправе оспорить кадастровую стоимость в порядке, установленном законом.

Частью 1 статьи 24 Федерального закона № 237-ФЗ предусмотрено, что к отношениям, возникающим в связи с проведением государственной кадастровой оценки, пересмотром и оспариванием ее результатов, устанавливается переходный период применения этого федерального закона с 1 января 2017 г. до 1 января 2020 г. (далее – переходный период).

В течение переходного периода государственная кадастровая оценка может проводиться в соответствии с Федеральным законом № 237-ФЗ или Федеральным законом № 135-ФЗ с учетом особенностей, предусмотренных федеральными законами (часть 2 статьи 24 Федерального закона № 237-ФЗ).

Положения Федерального закона № 237-ФЗ не применяются к государственной кадастровой оценке и оспариванию результатов государственной кадастровой оценки, проведение которой начато до дня вступления в силу этого федерального закона. Государственная кадастровая оценка, проведение которой начато до дня вступления в силу данного федерального закона, и оспаривание результатов такой государственной кадастровой оценки проводятся в соответствии с Федеральным законом № 135-ФЗ (части 6 и 7 статьи 24).

Федеральным законом от 31 июля 2020 г. № 269-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации» в Федеральный закон № 237-ФЗ и Федеральный закон № 135-ФЗ внесены изменения, в том числе урегулирован вопрос начала применения сведений о кадастровой стоимости объектов недвижимости в целях, предусмотренных законодательством Российской Федерации, измененной в результате рассмотрения споров о результатах определения кадастровой стоимости.

В соответствии с пунктом 2 статьи 1 Федерального закона № 269-ФЗ статья 24²⁰ Федерального закона № 135-ФЗ изложена в новой редакции, согласно которой кадастровая стоимость объекта недвижимости применяется для целей, предусмотренных законодательством Российской Федерации, со дня начала применения кадастровой стоимости, изменяемой вследствие установления кадастровой стоимости в результате рассмотрения споров о результатах определения кадастровой стоимости объекта недвижимости (часть 5).

Статьей 7 Федерального закона № 269-ФЗ установлены сроки вступления этого федерального закона в силу. Так, указанный федеральный закон вступил в силу по истечении десяти дней после дня его официального опубликования, при этом каких-либо особенностей вступления в силу положений пункта 2 статьи 1 не имеется. Данный федеральный закон первоначально размещен на официальном интернет-портале правовой информации <http://www.pravo.gov.ru> 31 июля 2020 г. и вступил в силу 11 августа 2020 г.

Таким образом, в 2021 г. часть 5 статьи 24²⁰ Федерального закона № 135-ФЗ действовала в новой редакции с учетом изменений, внесенных в указанную статью пунктом 2 статьи 1 Федерального закона № 269-ФЗ.

Решением Оренбургского областного суда от 7 ноября 2022 г. по административному делу № 3а-2027/2022 удовлетворено административное исковое заявление Колосовой Л.В., кадастровая стоимость нежилого здания с кадастровым номером [REDACTED] установлена в размере, равном его рыночной стоимости, – 1 470 000 руб. Оспаривание Колосовой Л.В. результатов определения кадастровой стоимости нежилого здания в силу приведенного нормативного регулирования происходило в порядке, установленном Федеральным законом № 135-ФЗ, а, следовательно, установленная решением суда кадастровая стоимость подлежала применению в налоговом периоде 2021 г. (с учетом положений Федерального закона № 269-ФЗ).

С учетом изложенного налоговым органом при исчислении суммы налога на доходы физического лица на основании пункта 2 статьи 214¹⁰ НК РФ в налоговую базу включена кадастровая стоимость нежилого здания с кадастровым номером [REDACTED] не подлежащая применению в 2021 году исходя из положений части 5 статьи 24²⁰ Федерального закона № 135-ФЗ (в редакции Федерального закона № 269-ФЗ), поскольку на дату вынесения решения налоговым органом имелось вступившее в законную силу решение Оренбургского областного суда от 7 ноября 2022 г. об установлении кадастровой стоимости объекта недвижимости в размере, равном его рыночной стоимости, которое Колосова Л.В. представила в налоговый орган.

Также следует отметить, что из решения Оренбургского областного суда от 7 ноября 2022 г. по административному делу № 3а-2027/2022 усматривается, что постановлением Правительства Оренбургской области от 16 ноября 2021 г. № 1053-пп утверждены результаты определения кадастровой стоимости зданий, помещений, сооружений, объектов незавершенного строительства, машино-мест на территории Оренбургской области по состоянию на 1 января 2021 г. Согласно указанному постановлению кадастровая стоимость объекта недвижимости по состоянию на 1 января 2021 г. составляла 1 767 254, 11 руб.

Постановлением Правительства Оренбургской области от 27 сентября 2023 г. № 958-пп «Об утверждении результатов определения кадастровой стоимости зданий, помещений, сооружений, объектов незавершенного строительства, машино-мест, расположенных на территории Оренбургской области» кадастровая стоимость нежилого здания с кадастровым номером [REDACTED] утверждена в размере 1 841 402,16 руб. по состоянию на 1 января 2023 г.

Приведенные значения кадастровой стоимости сопоставимы с рыночной стоимостью объекта недвижимости, установленной решением Оренбургского областного суда от 7 ноября 2022 г. по административному делу № 3а-2027/2022.

При таких данных судами допущены существенные нарушения норм материального права, повлиявшие на исход дела, в связи с чем принятые по

делу судебные акты подлежат отмене с принятием нового решения о признании решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 3 по Оренбургской области от 1 марта 2023 г. № 880 незаконным.

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 Тоцкого районного суда Оренбургской области от 15 мая 2023 г., апелляционное определение судебной коллегии по административным делам Оренбургского областного суда от 17 августа 2023 г. и кассационное определение судебной коллегии по административным делам Шестого кассационного суда общей юрисдикции от 31 октября 2023 г. отменить, принять по делу новое решение, которым решение Межрайонной ИФНС России № 3 по Оренбургской области от 1 марта 2023 г. № 880 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения признать незаконным.

Председательствующий

Судьи