



ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

№ 38-КАД24-3-К1

КАССАЦИОННОЕ ОПРЕДЕЛЕНИЕ

г. Москва

18 сентября 2024 г.

Судебная коллегия по административным делам Верховного Суда Российской Федерации в составе

председательствующего Николаевой О.В.,
судей Калининой Л.А. и Горчаковой Е.В.

рассмотрела в открытом судебном заседании кассационную жалобу Авдеевой Татьяны Платоновны на решение Зареченского районного суда г. Тулы от 12 января 2023 г., апелляционное определение судебной коллегии по административным делам Тульского областного суда от 20 июня 2023 г. и кассационное определение судебной коллегии по административным делам Первого кассационного суда общей юрисдикции от 9 октября 2023 г. по делу № 2а-43/2023 по административному исковому заявлению УФНС России по Тульской области к Авдеевой Т.П. о взыскании задолженности по налогу на доходы физических лиц за 2020 г., пени по налогу на имущество физических лиц за 2019-2020 гг., пени по транспортному налогу за 2020 г., пени, штрафа.

Заслушав доклад судьи Верховного Суда Российской Федерации Калининой Л.А., объяснения Авдеевой Т.П., поддержавшей доводы кассационной жалобы, возражения представителей УФНС России по Тульской области Максимова Д.А. и Келих Е.И., Судебная коллегия по административным делам Верховного Суда Российской Федерации

у с т а н о в и л а :

Управление Федеральной налоговой службы по Тульской области (далее также – УФНС России по Тульской области, Управление) обратилось в суд с административным исковым заявлением, в котором просило взыскать с Авдеевой Т.П. задолженность по налогу на доходы физических лиц за 2020 г. в размере 286 000 руб., пени в размере 13 346,67 руб., штраф в

размере 7 150 руб.; задолженность по налогу на имущество физических лиц за 2019, 2020 гг. в размере 1 385 руб., пени в размере 2,31 руб.; по транспортному налогу за 2020 г. в размере 1 796 руб., пени в размере 6,74 руб.; штраф за непредставление налоговой декларации за 2020 г. в сумме 10 725 руб., а всего на общую сумму 320 411,72 руб.

В обоснование заявленных требований налоговый орган ссылаясь на то, что Авдеева Т.П. является плательщиком транспортного налога и налога на имущество физических лиц, ей направлялись налоговые уведомления и требования об уплате налогов и пени, которые не исполнены. Кроме того, Авдеевой Т.П. в 2020 г. продана квартира, расположенная по адресу: [REDACTED], за 3 200 000 руб. Сумма НДФЛ составила 286 000 руб., которая подлежала уплате 17 июля 2021 г., однако, налоговая декларация по форме 3-НДФЛ за 2020 г. административным ответчиком не представлена. Авдеева Т.П. привлечена к налоговой ответственности в соответствии со статьей 228, пунктом 1 статьи 119, пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации в виде доначисления налога на доходы физических лиц за налоговый период 2020 г. в сумме 286 000 руб., пени в размере 13 346,67 руб., штрафа в размере 17 875 руб. на основании решения от 26 января 2022 г. № 1864. Авдеевой Т.П. направлено требование об уплате налога, пени, штрафа, которое не исполнено. По обращению налогового органа мировым судьей был вынесен судебный приказ о взыскании с Авдеевой Т.П. задолженности по налогам, пени, штрафа, который был отменен в связи с возражениями должника относительно его исполнения.

Решением Зареченского районного суда г. Тулы от 12 января 2023 г., оставленным без изменения апелляционным определением судебной коллегии по административным делам Тульского областного суда от 20 июня 2023 г., административное исковое заявление удовлетворено.

Кассационным определением судебной коллегии по административным делам Первого кассационного суда общей юрисдикции от 9 октября 2023 г. принятые по делу судебные акты оставлены без изменения.

В кассационной жалобе, поданной Авдеевой Т.П. в Верховный Суд Российской Федерации, ставится вопрос об отмене состоявшихся по делу судебных актов, как принятых с существенным нарушением норм материального и процессуального права.

Ввиду необходимости проверки доводов кассационной жалобы по запросу судьи Верховного Суда Российской Федерации от 12 апреля 2024 г. административное дело истребовано, определением от 26 августа 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 требований такие нарушения имели место.

В соответствии со статьей 3 Налогового кодекса Российской Федерации (далее также – Кодекс) каждое лицо должно уплачивать законно установленные налоги и сборы (пункт 1).

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).

В силу пункта 4 статьи 217¹ Кодекса минимальный предельный срок владения объектом недвижимого имущества составляет пять лет, за исключением случаев, указанных в пункте 3 статьи 217¹ Кодекса.

Подпунктом 1 пункта 1 статьи 220 Кодекса установлено, что налогоплательщик при определении размера налоговой базы по налогу на доходы физических лиц имеет право на получение имущественного налогового вычета при продаже имущества.

В пункте 2 указанной статьи предусмотрены особенности предоставления такого имущественного вычета: вместо получения имущественного налогового вычета налогоплательщик вправе уменьшить сумму своих облагаемых налогом доходов на сумму фактически произведенных им и документально подтвержденных расходов, связанных с приобретением этого имущества (подпункт 2).

Для доходов от продажи недвижимого имущества, в отношении которых предусмотрена налоговая ставка, установленная пунктом 1 статьи 224 настоящего Кодекса, налоговая база определяется как денежное выражение таких доходов, подлежащих налогообложению, уменьшенных на сумму налоговых вычетов, предусмотренных подпунктом 1 пункта 2 статьи 220 настоящего Кодекса, или на сумму фактически произведенных и документально подтвержденных налогоплательщиком расходов, связанных с приобретением этого имущества, предусмотренных подпунктом 2 пункта 2 статьи 220 настоящего Кодекса (пункт 3 статьи 214¹⁰ Кодекса).

Как установлено судами и следует из материалов дела, Авдеева Т.П., [] г. рождения, в налоговый период 2019, 2020 гг. являлась собственником объекта недвижимости с кадастровым номером [], расположенного по адресу: [], а также транспортного средства ХЕНДЭ КРЕТА, государственный регистрационный знак [] следовательно, являлась плательщиком транспортного налога и налога на имущество физических лиц.

Требования об уплате транспортного налога, налога на имущество физических лиц, пени № 331078 от 17 декабря 2021 г. со сроком исполнения до 2 февраля 2022 г., № 113946 от 18 декабря 2021 г. со сроком исполнения до 3 февраля 2021 г., направленные Авдеевой Т.П. через личный кабинет налогоплательщика, не исполнены, в связи с чем суды удовлетворили требования налогового органа в указанной части.

Состоявшиеся по делу судебные акты в этой части административным ответчиком не обжалуются.

Также судами установлено, что с 2016 г. Авдеева Т.П. являлась собственником квартиры с кадастровым номером [REDACTED], расположенной по адресу: [REDACTED] [REDACTED] [REDACTED]. Данный объект был приобретен ею по договору уступки прав требования от 25 ноября 2016 г., заключенному с ЗАО «Эйдос», за 2 010 000 руб., из которых сумма в размере 810 000 руб. подлежит оплате в течение одного банковского дня после регистрации этого договора в органе регистрации прав; второй платеж в сумме 1 200 000 руб. оплачивается за счет кредитных средств (пункт 2 договора). Дата регистрации права 20 декабря 2016 г.

В 2020 г. указанная квартира реализована Авдеевой Т.П. по договору купли-продажи от 9 апреля 2020 г. за 3 200 000 руб. Дата регистрации перехода права собственности 10 апреля 2020 г.

Первичная налоговая декларация по налогу на доходы физических лиц по форме № 3-НДФЛ за 2020 г. Авдеевой Т.П. представлена не была.

Предусмотренное пунктом 2 статьи 217¹ Кодекса условие для освобождения от налогообложения отсутствовало, так как объект недвижимого имущества находился в собственности Авдеевой Т.П. менее минимального предельного срока владения.

Расчет налогооблагаемой базы и размера налога, подлежащего уплате в бюджет, произведен налоговым органом с применением налогового вычета, предусмотренного подпунктом 1 пункта 1 статьи 220 Кодекса, в размере 1 000 000 руб. и составил 286 000 руб. $(3\,200\,000 - 1\,000\,000) \cdot 13\%$.

Решением Управления от 26 января 2022 г. Авдеева Т.П. привлечена к ответственности за совершение налогового правонарушения, налогоплательщику начислены НДФЛ, пени и штраф.

В связи с тем, что требование об уплате налога, пени, штрафа № 29529 исполнено не было, то по заявлению налогового органа мировым судьей судебного участка № 58 Зареченского судебного района г. Тулы 10 августа 2022 г. вынесен судебный приказ о взыскании с Авдеевой Т.П. задолженности за 2019, 2020 гг. на общую сумму 324 011,86 руб.

Определением того же мирового судьи от 26 августа 2022 г. судебный приказ отменен в связи с поступившими от должника возражениями относительно его исполнения.

15 сентября 2022 г. Управление обратилось в районный суд с административным иском заявлением.

Административный ответчик в судебном заседании суда первой инстанции не присутствовала.

Разрешая спор, районный суд, с выводами которого согласился суд апелляционной инстанции, исходил из того, что обязанность по уплате налога на доходы физических лиц налогоплательщиком не исполнена, пени начислены обоснованно, порядок и срок взыскания обязательных платежей соблюдены.

Суд апелляционной инстанции отклонил довод Авдеевой Т.П. о наличии у нее права уменьшить на основании подпункта 2 пункта 2 статьи 220 Кодекса полученный от продажи имущества доход (3 200 000 руб.) на сумму фактически произведенных и документально подтвержденных расходов, связанных с приобретением этого имущества (2 010 000 руб.). Указал, что применение имущественных вычетов по НДФЛ является правом налогоплательщика, которое носит заявительный характер, в том числе посредством его декларирования в подаваемой в налоговый орган декларации по форме 3-НДФЛ по окончании налогового периода, что является одним из обязательных условий возможности уменьшения полученных от продажи имущества доходов, облагаемых НДФЛ. Административным ответчиком не представлены документы, оформленные в установленном порядке и подтверждающие факт уплаты денежных средств по произведенным расходам. Налоговым органом в оспариваемом решении сумма дохода уменьшена на размер имущественного налогового вычета в сумме 1 000 000 руб., что соответствует требованиям абзаца 3 пункта 3 статьи 214¹⁰ Кодекса.

Суд кассационной инстанции согласился с выводами нижестоящих судов.

В кассационной жалобе Авдеева Т.П. указывает, что обжалуемые судебные акты вынесены с нарушением норм материального права и норм процессуального права.

Доводы Авдеевой Т.П. заслуживают внимания по следующим основаниям.

Из содержания пунктов 42–44 постановления Пленума Верховного Суда Российской Федерации от 22 июня 2021 г. № 16 «О применении судами норм гражданского процессуального законодательства, регламентирующих производство в суде апелляционной инстанции» следует, что суд апелляционной инстанции разрешает вопрос о возможности принятия дополнительных (новых) доказательств с учетом мнения лиц, участвующих в деле, а также дает оценку уважительности причин, по которым эти доказательства не были представлены в суд первой инстанции. Суду апелляционной инстанции также следует предложить лицам, участвующим в деле, представить дополнительные (новые) доказательства, если в суде первой инстанции не установлены обстоятельства, имеющие значение для дела.

В кассационной жалобе Авдеева Т.П. указывает, что не участвовала в судебном заседании суда первой инстанции, в связи с чем не имела

возможность представить в материалы дела соответствующие доказательства. Договор уступки прав требования от 25 ноября 2016 г. представлен ею в подтверждение несения расходов на приобретение реализованного имущества в суд апелляционной инстанции, что свидетельствует о ее намерении воспользоваться правом на вычет.

Непредставление налогоплательщиком заявления о получении налоговых вычетов и подтверждающих возникновение права на вычеты платежных документов в налоговый орган не свидетельствует об утрате им права на получение налогового вычета в случае реально произведенных и документально подтвержденных расходов. Налоговый кодекс Российской Федерации не устанавливает последствий в виде взыскания налога с дохода без учета суммы расходов в случае неподачи такого заявления. Иной подход не отвечал бы таким основным началам законодательства о налогах и сборах, как равенство и экономическая обоснованность налогообложения (пункты 1 и 3 статьи 3 Кодекса).

Поскольку судом первой инстанции не была установлена сумма фактически произведенных и документально подтвержденных расходов, связанных с приобретением реализованного имущества, то суду апелляционной инстанции надлежало самостоятельно разрешить спор по существу, а именно определить размер НДФЛ, подлежащего взысканию за конкретный период, с учетом особенностей применения имущественного налогового вычета, предусмотренных подпунктом 2 пункта 2 статьи 220 Кодекса.

Также суд не дал оценку доводу административного истца об оплате процентов по договору займа денежных средств, направленных на оплату стоимости квартиры по обязательствам, возникшим из договора уступки прав требования от 25 ноября 2016 г.

Подпунктом 4 пункта 1 статьи 220 Кодекса предусмотрено, что при определении размера налоговой базы в соответствии с пунктом 3 статьи 210 Кодекса налогоплательщик имеет право на получение имущественного налогового вычета в сумме фактически произведенных налогоплательщиком расходов на погашение процентов по целевым займам (кредитам), фактически израсходованным на новое строительство либо приобретение на территории Российской Федерации жилого дома, квартиры, комнаты или доли (долей) в них.

В силу пункта 4 статьи 220 Кодекса (в действующей редакции) имущественный налоговый вычет, предусмотренный подпунктом 4 пункта 1 названной статьи, предоставляется в сумме фактически произведенных налогоплательщиком расходов по уплате процентов в соответствии с договором займа (кредита), но не более 3 000 000 руб. при наличии документов, подтверждающих право на получение имущественного налогового вычета, указанных в пункте 3 настоящей статьи, договора займа (кредита), а также документов, подтверждающих факт уплаты денежных средств налогоплательщиком в счет погашения процентов.

В кассационной жалобе Авдеева Т.П. указывает, что в счет исполнения обязательств перед банком по договору займа ею были уплачены проценты на сумму 500 000 руб., в материалы дела представлены кассовые чеки, подтверждающие факт уплаты денежных средств в счет погашения процентов, однако ее доводы оставлены судом апелляционной инстанции без внимания. На данное обстоятельство она также указывала в своих пояснениях, адресованных в налоговый орган.

Судом кассационной инстанции, проверявшим законность апелляционного определения, допущенные судом апелляционной инстанции нарушения устранены не были.

Изложенное позволяет сделать вывод о том, что предусмотренные Кодексом административного судопроизводства Российской Федерации меры для полного и правильного установления фактических обстоятельств дела, их всестороннего исследования при активной роли суда не приняты.

Согласно правовой позиции, изложенной Конституционным Судом Российской Федерации в постановлениях от 6 июня 1995 г. № 7-П и от 13 июня 1996 г. № 14-П, в случаях, когда суды при рассмотрении дела не исследуют по существу его фактические обстоятельства, а ограничиваются только установлением формальных условий применения нормы, право на судебную защиту, закрепленное статьей 46 (часть 1) Конституции Российской Федерации, оказывается существенно ущемленным.

При таких данных вызывает сомнение правильность обжалуемых судебных актов, как принятых с существенным нарушением норм процессуального права, в связи с чем имеются основания для отмены апелляционного и кассационного определений с направлением дела на новое рассмотрение в суд апелляционной 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 :

апелляционное определение судебной коллегии по административным делам Тульского областного суда от 20 июня 2023 г. и кассационное определение судебной коллегии по административным делам Первого кассационного суда общей юрисдикции от 9 октября 2023 г. отменить, дело направить на новое рассмотрение в суд апелляционной инстанции.

Председательствующий

Судьи