



ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

№ 57-КАД25-6-К1

КАССАЦИОННОЕ ОПРЕДЕЛЕНИЕ

г. Москва

22 октября 2025 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 Локтевой Светланы Петровны на решение Алексеевского районного суда Белгородской области от 28 августа 2024 г., апелляционное определение судебной коллегии по административным делам Белгородского областного суда от 19 декабря 2024 г. и кассационное определение судебной коллегии по административным делам Первого кассационного суда общей юрисдикции от 5 мая 2025 г. по административному делу № 2а-769/2024 по административному исковому заявлению Локтевой С.П. к Управлению Федеральной налоговой службы по Белгородской области, Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по Центральному Федеральному округу, заместителю руководителя Управления Федеральной налоговой службы по Белгородской области, заместителю начальника Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по Центральному федеральному округу об оспаривании решения о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, возложении обязанности предоставить имущественный налоговый вычет.

Заслушав доклад судьи Верховного Суда Российской Федерации Калининой Л.А., объяснения представителя Локтевой С.П. – Зяблова К.С., представителей Управления Федеральной налоговой службы по Белгородской области – Мустафаева И.З.-оглы, Келих Е.И., Судебная коллегия по административным делам Верховного Суда Российской Федерации

у с т а н о в и л а :

Локтева С.П. обратилась в суд с административным иском заявлением, в котором просила признать незаконными решение Управления Федеральной налоговой службы по Белгородской области (далее также – Управление) от 5 марта 2024 г. о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, решение Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по Центральному Федеральному округу (далее также – Межрегиональная инспекция) от 15 мая 2024 г., которым решение Управления от 5 марта 2024 г. оставлено в силе, также просила возложить на Управление обязанность предоставить ей имущественный налоговый вычет в размере 1 000 000 руб.

В обоснование заявленных требований ссылалась на то, что по одному договору купли-продажи от 10 февраля 2022 г. тремя сособственниками долей в праве общей долевой собственности на земельный участок с кадастровым номером [REDACTED] были реализованы три доли, общий размер которых составил 26 010/85 225, по цене [REDACTED] руб. Оставшиеся 59 245/85 225 долей их собственниками не отчуждались.

Размер ее, Локтевой С.П., доли составил 8670/85255, стоимость - [REDACTED] руб. Данное имущество находилось в ее собственности менее пяти лет.

Поскольку полученный по сделке доход не превысил установленного абзацем вторым подпункта 1 пункта 2 статьи 220 Налогового кодекса Российской Федерации размера налогового вычета 1 000 000 руб., полагала, что у нее отсутствует обязанность по уплате налога на доходы физических лиц (далее также - НДФЛ) и предоставлению налоговой декларации по форме 3-НДФЛ за 2022 год.

Между тем, оспариваемым решением Управления от 5 марта 2024 г., оставленным без изменения решением Межрегиональной инспекции от 15 мая 2024 г., она привлечена к ответственности за непредставление декларации на доходы физических лиц в отношении дохода, полученного от продажи земельной доли, ей доначислен НДФЛ за 2022 год в размере 76 186 руб., наложены штрафы в размере 2 857 руб. и 1 904,63 руб.

Обращаясь в суд о признании указанных решений незаконными, Локтева С.П. указывала, что тремя участниками долевой собственности по договору купли-продажи производилось отчуждение принадлежащих им земельных долей, представляющих собой отдельные объекты прав. В связи с этим полагала, что налоговый вычет подлежит предоставлению на каждую реализованную по договору земельную долю в полном объеме – в размере 1 000 000 руб. Однако налоговый орган предоставил ей налоговый вычет в размере 101 730,71 руб. пропорционально размеру ее доли в праве собственности на весь земельный участок.

Решением Алексеевского районного суда Белгородской области от 28 августа 2024 г. в удовлетворении административного искового заявления отказано.

Апелляционным определением судебной коллегии по административным делам Белгородского областного суда от 19 декабря 2024 г. решение суда первой инстанции в части требований об оспаривании решения Межрегиональной инспекции от 15 мая 2024 г. отменено, производство по делу в данной части прекращено. В остальной части решение суда оставлено без изменения.

Кассационным определением судебной коллегии по административным делам Первого кассационного суда общей юрисдикции от 5 мая 2025 г. принятые по делу судебные акты оставлены без изменения.

В кассационной жалобе, поданной Локтевой С.П. в Верховный Суд Российской Федерации, ставится вопрос о ее передаче для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по административным делам Верховного Суда Российской Федерации и отмене обжалуемых судебных актов.

По запросу судьи Верховного Суда Российской Федерации от 24 июля 2025 г. дело истребовано в Верховный Суд 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 приходит к следующему.

Согласно статье 210 Налогового кодекса Российской Федерации 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 названного кодекса, с учетом особенностей, установленных главой 23 этого кодекса (пункты 1 и 3).

В соответствии с пунктом 2 статьи 214.10 Налогового кодекса Российской Федерации 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.

Согласно подпункту 1 пункта 2 статьи 220 Налогового кодекса Российской Федерации налогоплательщик при определении размера налоговой базы по НДФЛ имеет право на получение имущественного налогового вычета в размере доходов, полученных налогоплательщиком в налоговом периоде от продажи жилых домов, квартир, комнат, включая приватизированные жилые помещения, дач, садовых домиков 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 217.1 Налогового кодекса Российской Федерации не превышающем в целом 1 000 000 руб.

Как установлено судом и следует из материалов дела, Локтева С.П. являлась собственником 8670/85225 долей в праве общей долевой собственности на земельный участок с кадастровым номером [REDACTED], общей площадью 852 550 кв. м, отнесенный к категории земель сельскохозяйственного назначения, с видом разрешенного использования «для сельскохозяйственного производства», расположенный по адресу: [REDACTED].
Запись о регистрации права собственности от 1 февраля 2022 г.

По договору купли-продажи от 10 февраля 2022 г. три участника долевой собственности произвели отчуждение принадлежащих им долей указанного земельного участка: Локтева С.П. - 8670/85225, Л [REDACTED] - 5780/85225, П [REDACTED] - 11560/85225 по цене [REDACTED] руб., уплачиваемых покупателем продавцам пропорционально принадлежащим им долям. Переход права собственности зарегистрирован в ЕГРН 17 февраля 2022 г.

Земельные доли проданы без выдела в натуре.

Земельная доля находилась в собственности Локтевой С.П. с 1 по 17 февраля 2022 г., то есть менее минимального предельного срока, установленного пунктом 4 статьи 217.1 Налогового кодекса Российской Федерации.

По результатам проведенной Управлением камеральной проверки 5 марта 2024 г. вынесено решение о привлечении Локтевой С.П. к ответственности за совершение налоговых правонарушений, предусмотренных пунктом 1 статьи 119 Налогового кодекса Российской Федерации с наложением штрафа в размере 2 857 руб. и пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации с наложением штрафа в размере 1 904,63 руб., также ей доначислен НДФЛ за 2022 год в размере 76 186 руб.

Решением Межрегиональной инспекции от 15 мая 2024 г. апелляционная жалоба Локтевой С.П. на решение Управления от 5 марта 2024 г. оставлена без удовлетворения.

В силу подпункта 3 пункта 2 статьей 220 Налогового кодекса Российской Федерации 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).

Таким образом, если каждый из собственников продал находившуюся в его собственности долю по отдельному договору купли-продажи, то он вправе получить имущественный налоговый вычет в размере 1 000 000 руб. Если земельный участок, находившийся в общей долевой собственности, был продан как единый объект права собственности по одному договору купли-продажи, имущественный налоговый вычет в размере 1 000 000 руб. распределяется между совладельцами этого реализованного имущества пропорционально их долям.

По условиям договора купли-продажи от 10 февраля 2022 г. реализованная земельная доля Локтевой С.П. не являлась самостоятельным объектом купли-продажи, продана в составе единого объекта права собственности, состоящего из суммы трех земельных долей, в договоре определены общая площадь объекта – 26 га и его общая стоимость – ██████████ руб.

Поскольку земельные доли реализованы по одному договору купли-продажи как единый объект права собственности, налоговый орган правомерно не предоставил налоговый вычет в размере 1 000 000 руб. каждому из собственников, реализовавших данное имущество.

Определяя размер дохода от продажи этого объекта недвижимого имущества, налоговый орган применил правила пункта 2 статьи 214.10 Налогового кодекса Российской Федерации, умножив кадастровую стоимость этого объекта ██████████ руб. на понижающий коэффициент 0,7. При этом доход Локтевой С.П. от реализации принадлежащей ей доли в размере 8 670/85 225 составил ██████████ руб.

Определяя налоговую базу, налоговый орган уменьшил указанный доход налогоплательщика на сумму имущественного налогового вычета в размере 1 017 30,71 руб., расчет которого произвел пропорционально размеру доли Локтевой С.П. в праве собственности на весь земельный участок ($1\,000\,000 / 85\,225 * 8\,670$).

В результате данного расчета 1 000 000 руб. распределен между всеми собственниками земельного участка, в том числе и между теми собственниками, которые свои доли не отчуждали.

Однако такой расчет налогового вычета является неверным, что оставлено судом без внимания.

По смыслу подпункта 1 пункта 2 статьи 220 Налогового кодекса Российской Федерации имущественный налоговый вычет предоставляется на объект сделки, то есть на имущество, которое было реализовано по договору купли-продажи.

Земельный участок целиком не являлся предметом сделки.

В данном случае объектом права собственности, который был реализован по договору купли-продажи от 10 февраля 2022 г., явились принадлежащие нескольким (трем) сособственникам три доли суммировано ($8\ 670/85\ 225 + 5\ 780/85\ 225 + 11\ 560/85\ 225 = 26\ 010/85\ 225$), которые образуют не весь земельный участок, а лишь его часть.

В связи с этим имущественный налоговый вычет в размере 1 000 000 руб. подлежал распределению не между всеми сособственниками земельного участка, а лишь между тремя сособственниками-продавцами, реализовавшими свои доли по одному договору, пропорционально их долям в проданном объекте (предмете договора), а не пропорционально их долям в праве собственности на весь земельный участок. То есть в сумме размер налогового вычета, распределенный между сособственниками-продавцами, должен составлять 1 000 000 руб.

Между тем, налоговый орган ошибочно определил размер предоставляемого Локтевой С.П. имущественного налогового вычета пропорционально ее доле в праве собственности на весь земельный участок, а не в проданном объекте недвижимого имущества.

В результате ошибочного расчета налогового вычета его размер занижен в несколько раз, что повлекло необоснованное увеличение начисленного НДФЛ.

При таких данных обжалуемые судебные акты подлежат отмене с направлением дела на новое рассмотрение.

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 Алексеевского районного суда Белгородской области от 28 августа 2024 г., апелляционное определение судебной коллегии по административным делам Белгородского областного суда от 19 декабря 2024 г. и кассационное определение судебной коллегии по административным делам Первого кассационного суда общей юрисдикции от 5 мая 2025 г. отменить дело направить на новое рассмотрение в суд первой инстанции.

Председательствующий

Судьи