

# РЯЗАНСКИЙ ОБЛАСТНОЙ СУД

## АПЕЛЛЯЦИОННОЕ ОПРЕДЕЛЕНИЕ от 6 марта 2024 г. по делу N 33а-431/2024(2а-496/2023)

УИД 62RS0031-01-2023-000600-68

Дело N 33а-431/2024 (2а-496/2023) судья Гольцев Г.А.

Судебная коллегия по административным делам Рязанского областного суда в составе:

председательствующего судьи Воейкова А.А.,

судей Туровой М.В., Логвина В.Н.,

при секретаре П.,

рассмотрела в открытом судебном заседании административное дело по административному иску М. к УФНС России по Рязанской области об оспаривании решений о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения с апелляционной жалобой административного истца М. на решение Шиловского районного суда Рязанской области от 03 ноября 2023 года, которым в удовлетворении административного иска отказано.

Изучив материалы дела, заслушав доклад судьи Туровой М.В., возражения представителя административного ответчика УФНС России по Рязанской области С.А. против доводов апелляционной жалобы, судебная коллегия

установила:

М. обратилась в суд с административным иском к Межрайонной ИФНС России N 9 по Рязанской области, УФНС России по Рязанской области об оспаривании решений налоговых органов. В обоснование заявленных требований указала, что решением Межрайонной ИФНС России N 9 по Рязанской области N от 20.01.2023 она была привлечена к ответственности за совершение налогового правонарушения и ей предложено уплатить недоимку по НДФЛ за 2021 год в размере 61318 рублей и штраф в размере 6132 рубля. На данное решение ею была подана апелляционная жалоба в УФНС России по Рязанской области, по результатам рассмотрения которой решением УФНС России по Рязанской области от 14.04.2023 указанное решение Межрайонной ИФНС России N 9 по Рязанской области было отменено в той части, что смягчающим обстоятельством признано тяжелое материальное положение должника, в остальной части решение оставлено без изменения, а апелляционная

жалоба - без удовлетворения. Приходя к выводу о наличии у нее задолженности по НДФЛ от продажи здания с кадастровым номером N, административные ответчики исходили из того, что его кадастровая стоимость на дату продажи составляла 2816683,34 рубля, а величина налогового вычета - 1500000 рублей. Административными ответчиками было безосновательно отвергнуто то, что здание было приобретено ею за 2100000 рублей, что подтверждается дополнительным соглашением от 29.12.2018 к договору купли-продажи от 29.12.2018, а также распиской прежнего собственника о получении денежных средств в сумме 2100000 рублей. Вывод о том, что данное соглашение подлежало обязательной государственной регистрации не верен, поскольку она имеет право на налоговый вычет в размере понесенных ею расходов на приобретение указанного здания в сумме 2100000 рублей. Одновременно указывала на неизвещение ее налоговым органом о дате рассмотрения материалов проверки Межрайонной ИФНС России N 9 по Рязанской области 18.01.2023, поскольку извещение было получено ею 19.01.2023. С учетом изложенного, просила признать незаконными и отменить решения Межрайонной ИФНС России N 9 по Рязанской области N 113 от 20.01.2013 и решение УФНС России по Рязанской области от 14.04.2023.

В процессе рассмотрения дела к участию в деле в качестве заинтересованного лица привлечена Е.

Вынесенным по настоящему делу решением Шиловского районного суда Рязанской области от 03 ноября 2023 года в удовлетворении административного иска М. отказано.

В апелляционной жалобе административный истец М. просит решение суда первой инстанции отменить, ссылаясь на его незаконность и необоснованность, принять по делу новое решение. Полагает, что судом первой инстанции неправильно определены обстоятельства, имеющие значение для дела, неверно дана оценка представленным доказательствам. Районным судом не принято во внимание дополнительное соглашение от 29.12.2018 к договору купли-продажи от 29.12.2018, заключенное между ней и Е., которым изменена цена приобретенного ею здания. Полагает, что она имеет право на налоговый вычет в размере 2100000 рублей в размере расходов на приобретение здания с кадастровым номером N. Одновременно ссылается на нарушение Межрайонной ИФНС России N 9 по Рязанской области процедуры рассмотрения материалов налоговой проверки, так как извещение она получила после назначенной даты рассмотрения материалов налоговой проверки.

В письменных возражениях на апелляционную жалобу административный ответчик УФНС России по Рязанской области просит обжалуемое решение оставить без изменения, апелляционную жалобу М. - без удовлетворения, указав, что доводы административного истца, изложенные в апелляционной жалобе, направлены на переоценку доказательств, а также выражают несогласие административного истца с выводами суда по обстоятельствам дела.

Определением судебной коллегии по административным делам Рязанского областного суда от 21 февраля 2024 года произведена замена административного ответчика Межрайонной ИФНС России N 9 по Рязанской области его правопреемником УФНС России по Рязанской области.

В судебном заседании суда апелляционной инстанции представитель административного ответчика УФНС России по Рязанской области С.А. возражал против доводов апелляционной жалобы, полагал решение районного суда законным, мотивированным и обоснованным.

Административный истец М. и ее представитель С.И., заинтересованное лицо Е. в судебное заседание не явились, о времени и месте рассмотрения административного дела извещены надлежащим образом, об отложении разбирательства административного дела в суде апелляционной инстанции не просили и доказательств уважительности причины неявки не представили.

На основании части 2 статьи 150 и части 1 статьи 307 Кодекса административного судопроизводства Российской Федерации (далее - КАС РФ) судебная коллегия сочла возможным рассмотреть апелляционную жалобу в отсутствие указанных лиц.

Проверив законность и обоснованность постановленного решения, судебная коллегия не находит оснований для его отмены или изменения, исходя из следующего.

Статьей 46 Конституции Российской Федерации предусмотрено, что решения и действия (или бездействие) органов государственной власти, органов местного самоуправления, общественных объединений и должностных лиц могут быть обжалованы в суд.

Реализуя указанные конституционные предписания, статьи 218 КАС РФ, 137, 142 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) предоставляют гражданину право оспорить в суде акты налоговых органов, действия или бездействие их должностных лиц, если он полагает, что нарушены или оспорены его права, свободы и законные интересы, созданы препятствия к осуществлению его прав, свобод и реализации законных интересов или на него незаконно возложены какие-либо обязанности.

Конституция Российской Федерации предписывает, что каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы (статья 57).

Согласно подпункту 4 пункта 1 статьи 23 НК РФ налогоплательщики обязаны представлять в установленном порядке в налоговый орган по месту учета налоговые декларации (расчеты), если такая обязанность предусмотрена законодательством о налогах и сборах.

В соответствии с пунктами 1, 6 статьи 80 НК РФ налоговая декларация представляет собой письменное заявление или заявление налогоплательщика,

составленное в электронной форме и переданное по телекоммуникационным каналам связи с применением усиленной квалифицированной электронной подписи или через личный кабинет налогоплательщика, об объектах налогообложения, о полученных доходах и произведенных расходах, об источниках доходов, о налоговой базе, налоговых льготах, об исчисленной сумме налога и (или) о других данных, служащих основанием для исчисления и уплаты налога. Налоговая декларация предоставляется в установленные законодательством о налогах и сборах сроки.

В соответствии с пунктом 1 статьи 207 НК РФ налогоплательщиками налога на доходы физических лиц признаются физические лица, являющиеся налоговыми резидентами Российской Федерации, а также физические лица, получающие доходы от источников, в Российской Федерации, не являющиеся налоговыми резидентами Российской Федерации.

Из положений пунктов 1, 4 статьи 229 НК РФ следует, что налоговая декларация представляется не позднее 30 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом. В налоговых декларациях физические лица указывают все полученные ими в налоговом периоде доходы, если иное не предусмотрено настоящим пунктом, источники их выплаты, налоговые вычеты, суммы налога, удержанные налоговыми агентами, суммы фактически уплаченных в течение налогового периода авансовых платежей, суммы налога, подлежащие уплате (доплате) или зачету (возврату) по итогам налогового периода.

Как следует из материалов дела и установлено судом первой инстанции, на основании договора купли-продажи здания и земельного участка от 29.12.2018, заключенного между Е., (продавцом) и М. (покупателем), М. было приобретено у Е. здание двухрядного коровника, назначение - сельскохозяйственное, общей площадью 856,6 кв. м, с кадастровым номером N, расположенное по адресу <адрес> за 1500000 рублей и земельный участок, категория земель: земли сельскохозяйственного назначения, разрешенное использование: для производственных целей, общей площадью 8600 кв. м, с кадастровым номером N, расположенный по адресу <адрес> за 450000 рублей

На основании указанного договора купли-продажи от 29.12.2018 Управлением Росреестра по Рязанской области 16.01.2019 произведена государственная регистрация права собственности М. на вышеуказанные объекты недвижимости..

09.03.2021 между М. (продавцом) и Б. (покупателем) был заключен договор купли-продажи здания и земельных участков, по которому М. продала Б. здание двухрядного коровника, назначение - сельскохозяйственное, общей площадью 856,6 кв. м, с кадастровым номером N, расположенное по адресу <адрес> за 1500000 рублей и земельные участки с кадастровыми номерами N и N, расположенные по адресу <адрес>, образованные в результате раздела земельного участка с кадастровыми номером N, за 450000 рублей (300000 рублей - земельный участок с

кадастровым номером N, 150000 рублей - земельный участок с кадастровым номером N).

Кадастровая стоимость здания на дату его продажи составляла 2816683,34 рубля, кадастровая стоимость земельных участков 66233,87 рубля и 149467,95 рубля соответственно.

04.08.2022 М. в налоговый орган была представлена уточненная декларация о доходах по форме 3-НДФЛ за 2021 год, в которой ею заявлен имущественный налоговый вычет в связи с продажей указанных объектов недвижимости на сумму 2421678,34 рубля, сумма дохода от продажи 2421678,34 рубля.

В отношении М. Межрайонной ИФНС России N 9 по Рязанской области была проведена камеральная налоговая проверка. Рассмотрение материалов налоговой проверки было назначено на 12 час. 00 мин. 18.01.2023 по месту нахождения налогового органа по адресу <адрес>. Извещение о времени и месте рассмотрения материалов налоговой проверки было получено М. 19.01.2023.

По результатам рассмотрения материалов налоговой проверки 20.01.2023 Межрайонной ИФНС России N 9 по Рязанской области вынесено решение N о привлечении М. к ответственности за совершение налогового правонарушения и ей предложено уплатить налог в размере 61318 рублей и штраф 6132 рубля. Основанием для привлечения к налоговой ответственности послужило то, что налоговая база была исчислена неверно. Доходы налогоплательщика от продажи нежилого здания меньше, чем кадастровая стоимость этого объекта, умноженная на понижающий коэффициент 0,7. С учетом кадастровой стоимости нежилого здания 2816683,34 рубля, умноженной на понижающий коэффициент 0,7, с учетом налоговых вычетов в размере 1950000 рубля, налоговым органом исчислена налоговая база в размере 471678,34 рубля и налог к уплате в размере 61318 рублей.

На данное решение М. была подана апелляционная жалоба в УФНС России по Рязанской области через Межрайонную ИФНС России N 9 по Рязанской области, жалоба была получена налоговым органом 01.03.2023.

Решением УФНС России по Рязанской области от 14.04.2023 по результатам рассмотрения апелляционной жалобы решение Межрайонной ИФНС России N 9 по Рязанской области было отменено, в связи с нарушением п. 2 ст. 101 НК РФ, так как М. не была надлежащим образом извещена о времени и месте рассмотрения материалов камеральной проверки, с принятием нового решения о привлечении М. к налоговой ответственности по п. 1 ст. 122 НК РФ, ей было предложено уплатить налог на доходы физических лиц в размере 61318 рублей и штраф в размере 3066 рублей. Основанием для принятия решения явилось занижение налогооблагаемой базы реализованного имущества, выявленная налоговым органом в ходе камеральной проверки налоговой декларации по форме 3-НДФЛ за 2021 год, предоставленной М.

17.04.2023 УФНС России по Рязанской области была направлена копия решения по ее апелляционной жалобе, полученная М. 25.04.2023.

Разрешая спор и отказывая в удовлетворении административного иска, районный суд исходил из того, что оспариваемое решение УФНС России по Рязанской области является законным и обоснованным, в связи с чем, оснований для удовлетворения административного иска не имеется. При этом судом первой инстанции отмечено, что дополнительное соглашение об увеличении цены договора приобретаемого М. нежилого здания не предоставлялось в органы Росреестра для регистрации права собственности, в связи с чем, при вынесении решения налоговый орган правомерно использовал в целях налогообложения данные о цене приобретенного налогоплательщиком здания с кадастровым номером N на основании договора купли-продажи от 29 декабря 2018 года.

С данными выводами судебная коллегия соглашается ввиду следующего.

Согласно пункту 1 статьи 210 НК РФ при определении налоговой базы учитываются все доходы налогоплательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной формах, или право на распоряжение которыми у него возникло.

В силу подпункта 2 пункта 1 статьи 228 НК РФ исчисление и уплату налога в соответствии с настоящей статьей производят физические лица - исходя из сумм, полученных от продажи имущества, принадлежащего этим лицам на праве собственности, и имущественных прав, за исключением случаев, предусмотренных пунктом 17.1 статьи 217 настоящего Кодекса, когда такие доходы не подлежат налогообложению, а также если иное не предусмотрено настоящей главой.

В соответствии с пунктом 1.1 статьи 224 НК РФ налоговая ставка устанавливается в размере 13 процентов для физических лиц - налоговых резидентов Российской Федерации в отношении доходов от продажи имущества.

Согласно пункту 2 статьи 220 НК РФ, имущественный налоговый вычет, предусмотренный подпунктом 1 пункта 1 настоящей статьи, предоставляется с учетом следующих особенностей: 1) 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 217.1 настоящего Кодекса, не превышающем в целом 1 000 000 рублей; в размере доходов, полученных налогоплательщиком в налоговом периоде от продажи иного недвижимого имущества, находившегося в собственности налогоплательщика менее минимального предельного срока владения объектом недвижимого имущества, установленного в соответствии со статьей 217.1 настоящего Кодекса, не превышающем в целом 250 000 рублей; в размере доходов, полученных

налогоплательщиком в налоговом периоде от продажи иного имущества (за исключением ценных бумаг и имущества, полученного в результате выкупа цифровых финансовых активов и (или) цифровых прав, включающих одновременно цифровые финансовые активы и утилитарные цифровые права), находившегося в собственности налогоплательщика менее трех лет, не превышающем в целом 250 тысяч рублей; 2) вместо получения имущественного налогового вычета в соответствии с подпунктом 1 настоящего пункта налогоплательщик вправе уменьшить сумму своих облагаемых налогом доходов на сумму фактически произведенных им и документально подтвержденных расходов, связанных с приобретением этого имущества.

Согласно пункту 2 статьи 214.10 НК РФ, 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.

В соответствии с пунктом 1 статьи 122 НК РФ, неуплата или неполная уплата сумм налога (сбора, страховых взносов) в результате занижения налоговой базы (базы для исчисления страховых взносов), иного неправильного исчисления налога (сбора, страховых взносов) или других неправомерных действий (бездействия), если такое деяние не содержит признаков налоговых правонарушений, предусмотренных статьями 129.3 и 129.5 настоящего Кодекса, влечет взыскание штрафа в размере 20 процентов от неуплаченной суммы налога (сбора, страховых взносов).

В силу пункта 3 статьи 114 НК РФ при наличии хотя бы одного смягчающего ответственность обстоятельства размер штрафа подлежит уменьшению не меньше, чем в два раза по сравнению с размером, установленным соответствующей статьей настоящего Кодекса.

Согласно пункту 2 статьи 101 НК РФ, руководитель (заместитель руководителя) налогового органа извещает о времени и месте рассмотрения материалов налоговой проверки лицо, в отношении которого проводилась эта проверка.

В силу пункта 2 статьи 140 НК РФ, вышестоящий налоговый орган рассматривает жалобу (апелляционную жалобу), документы, подтверждающие доводы лица, подавшего жалобу (апелляционную жалобу), дополнительные документы, представленные в ходе рассмотрения жалобы (апелляционной жалобы), а также

материалы, представленные нижестоящим налоговым органом, без участия лица, подавшего жалобу (апелляционную жалобу), за исключением случаев, предусмотренных настоящим пунктом.

Согласно пункту 6 статьи 140 НК РФ решение по жалобе (апелляционной жалобе) на решение о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или решение об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, вынесенное в порядке, предусмотренном статьей 101 настоящего Кодекса, принимается вышестоящим налоговым органом в течение одного месяца со дня получения жалобы (апелляционной жалобы). Указанный срок может быть продлен руководителем (заместителем руководителя) налогового органа для получения от нижестоящих налоговых органов документов (информации), необходимых для рассмотрения жалобы (апелляционной жалобы), или при представлении лицом, подавшим жалобу (апелляционную жалобу), дополнительных документов, но не более чем на один месяц.

В соответствии с подпунктом 4 пункта 3 статьи 140 НК РФ по итогам рассмотрения жалобы (апелляционной жалобы) вышестоящий налоговый орган правомочен отменить решение налогового органа полностью и принять по делу новое решение.

Согласно разъяснениям, приведенным в пункте 75 Постановления Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 N 57 "О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации", если решением вышестоящего налогового органа по жалобе решение нижестоящего налогового органа в обжалованной части было оставлено без изменения полностью или частично, судам необходимо исходить из следующего. В указанном случае при рассмотрении в суде дела по заявлению налогоплательщика, поданному на основании главы 24 АПК РФ, оценке подлежит решение нижестоящего налогового органа с учетом внесенных вышестоящим налоговым органом изменений (если таковые имели место). Решение вышестоящего налогового органа, принятое по жалобе налогоплательщика, может являться самостоятельным предметом оспаривания в суде, если оно представляет собой новое решение, а также по мотиву нарушения процедуры его принятия либо по мотиву выхода вышестоящего налогового органа за пределы своих полномочий.

УФНС России по Рязанской области по результатам рассмотрения апелляционной жалобы отменено решение нижестоящего налогового органа полностью с принятием нового решения. При принятии оспариваемого решения УФНС России по Рязанской области соблюдены требования нормативных правовых актов, устанавливающих полномочия на принятие оспариваемого решения, порядок его принятия и основания для его принятия. Содержание оспариваемого решения соответствует нормативным правовым актам, регулирующим спорные отношения, является обоснованным и мотивированным.

Доводы апелляционной жалобы М. о несоблюдении Межрайонной ИФНС России N 9 по Рязанской области положений пункта 2 статьи 101 НК РФ при вынесении решения об ее привлечении к налоговой ответственности не влияют на законность и обоснованность решения суда первой инстанции, поскольку отмена УФНС России по Рязанской области решения Межрайонной ИФНС России N 9 по Рязанской области и вынесение нового решения от 14.04.2023 не нарушили прав административного истца.

Вопреки доводам апелляционной жалобы, суд первой инстанции верно истолковал содержание представленных по делу доказательств применительно к обстоятельствам рассматриваемого дела и пришел к верному выводу о правильности расчета размера налога на доходы М. от продажи объектов недвижимости и штрафа.

Судом первой инстанции правомерно не приняты во внимание представленные М. дополнительное соглашение к договору купли-продажи здания и земельного участка от 29.12.2018 и расписка Е. о получении денежных средств, поскольку данные документы не опровергают правильность выводов налоговых органов о размере подлежащего уплате налога.

Доводы апелляционной жалобы о том, что цена договора купли-продажи может быть изменена дополнительным соглашением сторон, при этом такое соглашение не подлежит государственной регистрации, были проверены районным судом и получили надлежащую судебную оценку, оснований не согласиться с которой у судебной коллегии не имеется.

Так, суд, проанализировав положения Налогового кодекса Российской Федерации, Гражданского кодекса Российской Федерации и Федерального закона от 13.07.2015 N 218-ФЗ "О государственной регистрации недвижимости", обосновано указал, что изменение условий зарегистрированной сделки подлежат государственной регистрации, в связи с чем, в отсутствие регистрации в органах Росреестра дополнительного соглашения об увеличении цены вышеуказанного договора купли-продажи налоговый орган правомерно использовал в целях налогообложения отраженные в договоре купли-продажи от 29.12.2018 сведения о стоимости нежилого здания 1500000 рублей.

Обжалуемое решение суда принято при точном соблюдении норм материального и процессуального права, верном определении юридически значимых обстоятельств по делу, достаточности собранных по делу доказательств и их надлежащей оценке, тщательном исследовании всех фактических обстоятельств дела, их доказанности.

Доводы апелляционной жалобы направлены на переоценку установленных в ходе судебного разбирательства фактических обстоятельств и собранных по делу доказательств, при этом не содержат в себе данных, которые не были бы проверены и учтены судом первой инстанции при рассмотрении дела, имели бы правовое значение для разрешения спора по существу.

При таком положении обжалуемое решение является законным и обоснованным, отмене либо изменению не подлежит.

На основании изложенного и руководствуясь статьями 309, 311 Кодекса административного судопроизводства Российской Федерации, судебная коллегия

определила:

Решение Шиловского районного суда Рязанской области от 03 ноября 2023 года оставить без изменения, апелляционную жалобу М. - без удовлетворения.

Определение суда апелляционной инстанции вступает в законную силу со дня его принятия.

Кассационная жалоба может быть подана через суд первой инстанции в течение шести месяцев со дня вынесения апелляционного определения во Второй кассационный суд общей юрисдикции.

Мотивированное апелляционное определение изготовлено 14 марта 2024 года.