

# ТРЕТИЙ КАССАЦИОННЫЙ СУД ОБЩЕЙ ЮРИСДИКЦИИ

## КАССАЦИОННОЕ ОПРЕДЕЛЕНИЕ от 30 октября 2024 г. N 88а-21734/2024

Дело N 2а-90/2024

Судебная коллегия по административным делам Третьего кассационного суда общей юрисдикции в составе:

председательствующего Городкова А.В.,

судей Корнюшенкова Г.В., Чуфистова И.В.,

рассмотрела в открытом судебном заседании административное дело по кассационной жалобе Ю Ольги Александровны на решение Центрального районного суда г. Калининграда от 9 апреля 2024 года и апелляционное определение судебной коллегии по административным делам Калининградского областного суда от 16 июля 2024 года по административному делу N 2а-90/2024 по административному исковому заявлению Ю О.А. к УФНС России по Калининградской области о признании незаконным и отмене решения о привлечении к налоговой ответственности.

Заслушав доклад судьи Корнюшенкова Г.В., объяснения представителя Ю О.А. - К.Е., поддержавшей доводы кассационной жалобы, изучив материалы дела, судебная коллегия по административным делам Третьего кассационного суда общей юрисдикции

установила:

Ю О.А. обратилась в Центральный районный суд г. Калининграда с административным исковым заявлением к УФНС России по Калининградской области о признании незаконным и отмене решения о привлечении к налоговой ответственности, указав в обоснование, что ею по договору купли-продажи от 30 марта 2021 года было продано два объекта недвижимости: земельный участок с кадастровым номером N стоимостью 2 200 000 рублей и жилой дом с кадастровым номером N стоимостью 44 800 000 рублей, расположенные по адресу: <адрес>

В налоговой декларации по форме 3-НДФЛ административным истцом заявлена сумма дохода от продажи недвижимого имущества в размере 47 000 000 рублей и фактически произведенные расходы, связанные с приобретением имущества, в размере 46 912 643 рублей. Однако налоговым органом в ходе проведения проверки установлен факт неуплаты ею налогов в полном объеме, решением от 13 декабря 2022 года N 5416 она привлечена к налоговой ответственности за совершение

налогового правонарушения, ей доначислен к уплате налог на доходы физических лиц в размере 2 138 036 рублей, на сумму недоимки начислены пени в размере 83 989,17 рублей, за совершение налогового правонарушения ей назначен штраф в размере 53 450,88 рублей.

С таким решением налогового органа административный истец не согласна, полагает его необоснованным и не соответствующим закону. Указывает, что она в 2018 году приобрела земельный участок за 2 200 000 рублей, а жилой дом за 17 000 000 рублей, после чего на общую сумму 27 912 643 рублей она приобрела строительные и отделочные материалы, мебель и бытовую технику, оплатила подрядчику стоимость ремонтно-строительных работ, однако налоговый орган не принял во внимание фактически произведенные и документально подтвержденные расходы на приобретение строительных материалов и оплате работ по завершению строительства жилого дома, его отделке, расходы на подключение к сетям электро-, водо-, газоснабжения и канализации на общую сумму 16 484 007,32 рублей. В договоре купли-продажи от 27 августа 2018 года действительно не содержалось условий о том, что жилой дом не имел отделки пола, стен, потолка, межкомнатных дверей, сетей электроснабжения, водоснабжения, теплоснабжения, газоснабжения и канализации, однако положения договора в этой части не являются достоверными и не соответствуют действительности, подписаны ошибочно. Считает, что предоставила налоговому органу достаточно доказательств, подтверждающих отсутствие в доме на момент его приобретения отделки пола, стен, потолка, межкомнатных дверей, коммуникаций холодного водоснабжения, горячего водоснабжения, энергоснабжения, водоотведения, отопления и газоснабжения. Между тем налоговый орган при проведении проверки действовал формально, надлежащую оценку представленным доказательствам не дал. После продажи жилого дома у нее осталось меньше денежных средств, чем было до приобретения жилого дома, что ухудшает ее имущественное положение.

Ссылаясь на указанные обстоятельства, Ю. О.А. просила суд признать незаконным решение Управления ФНС России по Калининградской области от 13 декабря 2022 года N 5416 о начислении налога на доходы физических лиц в сумме 2 138 036 рублей, пени в сумме 83 989,17 рублей и привлечении ее к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения с наложением штрафа в размере 53 450,88 рублей.

К участию в деле в качестве административного соответчика привлечена Межрайонная ИФНС России по Северо-Западному федеральному округу, в качестве заинтересованного лица - ФНС России.

Решением Центрального районного суда г. Калининграда от 9 апреля 2024 года, оставленным без изменения апелляционным определением судебной коллегии по административным делам Калининградского областного суда от 16 июля 2024 года, административные иски Ю. О.А. оставлены без удовлетворения.

В кассационной жалобе Ю Ольги Александровны на решение Центрального районного суда г. Калининграда от 9 апреля 2024 года и апелляционное определение судебной коллегии по административным делам Калининградского областного суда от 16 июля 2024 года, поступившей в суд первой инстанции 1 августа 2024 года, в Третий кассационный суд общей юрисдикции 30 августа 2024 года, ставится вопрос об отмене указанных судебных актов в связи с не соответствием выводов судов обстоятельствам дела, существенным нарушением норм материального и процессуального права, и направлении дела на новое рассмотрение в суд первой инстанции.

Относительно кассационной жалобы Ю О.А. административным ответчиком - УФНС России по Калининградской области представлены возражения.

Проверив материалы административного дела, обсудив доводы кассационной жалобы, возражений на кассационную жалобу, судебная коллегия по административным делам Третьего кассационного суда общей юрисдикции приходит к следующему.

Судами установлено, что 27 августа 2018 года между С. и Ю О.А. заключен договор купли-продажи, по условиям которого Ю О.А. приобрела у продавца С. земельный участок с кадастровым номером N площадью 246 кв. м из земель населенных пунктов с видом разрешенного использования - для индивидуального жилищного строительства, находящийся по адресу: <адрес> и расположенный на этом земельном участке жилой дом общей площадью 186,1 кв. м по адресу: <адрес>

Стоимость земельного участка определена сторонами в договоре 2 200 000 рублей, стоимость жилого дома - 17 000 000 рублей. Переход права собственности к Ю О.А. на жилой дом зарегистрирован 28 августа 2018 года.

30 марта 2021 года между Ю О.А. и К.И. заключен договор купли-продажи, по условиям которого Ю О.А. продала, а К.И. купил принадлежащие продавцу указанные выше земельный участок и жилой дом. При этом стоимость земельного участка определена сторонами сделки в договоре в размере 2 200 000 рублей, а стоимость жилого дома - в размере 44 800 000 рублей.

22 марта 2022 года Ю О.А. в Межрайонную ИФНС России N 8 по г. Калининграду (после реорганизации - УФНС России по Калининградской области) подана налоговая декларация по налогу на доходы физических лиц за 2021 год по форме 3-НДФЛ, в которой заявлен доход от продажи земельного участка и жилого дома в размере 47 000 000 рублей, в разделе вычетов отражены расходы в размере 46 812 643 рублей, сумма налога исчислена в размере 11 356 рублей.

В ходе проведения камеральной налоговой проверки налоговым органом выявлены нарушения порядка определения налоговой базы по налогу на доходы физических лиц за 2021 год, в адрес налогоплательщика направлено требование N 4737 от 20 апреля 2022 года о необходимости предоставления объяснений и внесения изменений в налоговую декларацию.

В ходе проверки установлено, что Ю.О.А. вправе уменьшить сумму облагаемых налогом доходов на сумму фактически произведенных ею и документально подтвержденных расходов, связанных с приобретением жилого дома в размере 17 000 000 рублей и земельного участка в размере 2 200 000 рублей. В то же время заявленные ею в декларации расходы на отделку жилого дома, приобретение мебели и техники, а также благоустройство территории в общем размере 27 612 643 рублей, не соответствуют требованиям статьи 220 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ), не могут быть учтены при определении расходов, уменьшающих налоговую базу по налогу на доходы физических лиц за 2021 год. Сумма имущественного налогового вычета в размере фактически произведенных и документально подтвержденных расходов, связанных с приобретением имущества, принята налоговым органом частично, на сумму 30 466 215,31 рубля (в том числе по земельному участку - 2 200 000 рублей, по жилому дому - 17 000 000 рублей, по иному имуществу и услугам - 11 266 215,31 рублей). Таким образом, налоговая база по НДФЛ составила 16 533 784,69 рублей, то есть подлежащая уплате сумма налога составляет 2 149 392,01 рубль, однако Ю.О.А. была уплачена сумма налога в размере 11 356 рублей, то есть доначислению подлежит налог в сумме 2 138 036 рублей, в связи с несвоевременной уплатой налога в полном объеме на сумму недоимки подлежат начислению пени, размер которых определен в сумме 83 989,17 рублей.

Управлением признано неправомерным включение Ю.О.А. в расходы, связанные с уменьшением налогооблагаемой базы по НДФЛ за 2021 год, суммы в размере 16 484 007,32 рублей, которая включает в себя расходы на дизайн-проект дома, дизайн-проект двора, строительные и отделочные материалы, инженерно-технические и ремонтно-отделочные работы и материалы, риелторские и нотариальные услуги, со ссылкой на то, что договор купли-продажи жилого дома не содержит описание его фактического состояния, достоверных доказательств того, что дом на момент его приобретения Ю.О.А. не был пригоден для проживания, требовал ремонта и достройки, не имеется.

При этом налоговым органом обращено внимание на то, что по условиям договора купли-продажи, заключенного 31 марта 2021 года между Ю.О.А. и К.И., в стоимость жилого дома в размере 44 800 000 рублей включена стоимость ремонтно-строительных работ, материалов, предметов мебели и техники, указанных в приложении к договору, то есть данный договор является комбинированным, так как отчуждается несколько видов имущества: недвижимое имущество, иное имущество, работы и материалы.

В акте приема-передачи от 31 марта 2021 года указано на передачу имущества, находящегося в жилом доме, указание на передачу ремонтно-строительных работ и материалов отсутствует.

Оценив указанные обстоятельства, налоговый орган пришел к выводу о том, что понесенные Ю.О.А. расходы, связанные с ремонтом и отделкой жилого дома и с

благоустройством территории вокруг него, являются неотделимыми улучшениями, по своей сути повышающими стоимость жилого дома и земельного участка при продаже, и не подлежат учету в составе расходов, уменьшающих налоговую базу по НДФЛ за 2021 год.

Поскольку в акте приема-передачи от 31 марта 2021 года не выделена стоимость фактически передаваемых по договору купли-продажи предметов мебели, техники и аксессуаров (иного имущества) налоговым органом определена стоимость данного иного имущества на общую сумму 10 766 215,31 рублей.

По результатам проведения камеральной налоговой проверки 13 декабря 2022 года налоговым органом было принято решение N 5416 о привлечении Ю.О.А. к налоговой ответственности за неуплату налога на доходы физических лиц за 2021 год в результате занижения налоговой базы (пункт 1 статьи 122 НК РФ), ей в связи с совершением указанного выше налогового правонарушения назначен штраф, размер которого, с учетом наличия смягчающих обстоятельств, снижен в 8 раз до 53 450,88 рублей, кроме того, налогоплательщику доначислен налог на доходы физических лиц в размере 2 138 036 рублей и начислены пени в сумме 83 989,17 рублей.

Решением УФНС России по Калининградской области от 28 апреля 2023 года названное выше решение от 13 декабря 2022 года частично отменено, сумма доначисленного Ю.О.А. к уплате налога на доходы физических лиц за 2021 год уменьшена до 2 137 108 рублей, сумма штрафа за совершение налогового правонарушения уменьшена до 53 428 рублей. Указанным решением учтены расходы, понесенные Ю.О.А. на подключение дома к газовым сетям.

Решением МИФНС России по Северо-Западному федеральному округу N 08-20/1746@ от 02 мая 2023 года решение УФНС России по Калининградской области от 13 декабря 2022 года с учетом изменений, внесенных решением от 28 апреля 2023 года, оставлено без изменения, поданная на него жалоба Ю.О.А. - без удовлетворения.

Впоследствии решением УФНС России по Калининградской области от 7 июля 2023 года решение налогового органа от 13 декабря 2022 года с учетом решения от 28 апреля 2023 года отменено в части необоснованного начисления пеней в размере 44 416,24 рублей, установлено, что сумма пеней с учетом постановления Правительства Российской Федерации от 28 марта 2022 года N 497 по данному решению составит 39 536,48 рублей. При этом сумма налога на доходы физических лиц и размер штрафа оставлены без изменения - 2 137 108 рублей и 53 428 рублей соответственно.

Решение налогового органа от 13 декабря 2022 года также было оспорено Ю.О.А. в Федеральную налоговую службу, решением которой от 28 февраля 2024 года жалоба Ю.О.А. оставлена без удовлетворения.

Разрешая административное дело и отказывая в удовлетворении заявленных Ю.О.А. административных исковых требований, суд первой инстанции, проанализировав материалы налоговой проверки и оценив представленные сторонами доказательства в

их совокупности, по правилам статьи 84 Кодекса административного судопроизводства Российской Федерации согласился с выводом налогового органа о том, что Ю О.А. был приобретен на вторичном рынке недвижимости оконченный строительством жилой дом, расходы на его ремонт и отделку были направлены на улучшение его состояния (благоустройство и отделку), в связи с чем такие расходы не могут быть отнесены к расходам, которые применительно к статье 220 НК РФ предоставляют право на уменьшение доходов, полученных от его продажи.

Установив указанные обстоятельства, суд первой инстанции пришел к выводу о том, что у налогового органа имелись основания для привлечения Ю О.А. к налоговой ответственности, доначисления налога, пени и наложения на нее штрафа, в связи с чем принятое УФНС России по Калининградской области решение о привлечении административного истца к ответственности за совершение налогового правонарушения в полной мере соответствует закону.

Проверяя законность и обоснованность судебного постановления в апелляционном порядке, судебная коллегия по административным делам Калининградского областного суда с указанным выводом суда первой инстанции согласилась.

В соответствии с частью 2 статьи 329 Кодекса административного судопроизводства Российской Федерации при рассмотрении административного дела в кассационном порядке суд проверяет правильность применения и толкования норм материального права и норм процессуального права судами, рассматривавшими административное дело, в пределах доводов кассационных жалобы, представления.

Основаниями для отмены или изменения судебных актов в кассационном порядке кассационным судом общей юрисдикции являются несоответствие выводов, изложенных в обжалованном судебном акте, обстоятельствам административного дела, неправильное применение норм материального права, нарушение или неправильное применение норм процессуального права, если оно привело или могло привести к принятию неправильного судебного акта.

Судебный акт подлежит безусловной отмене кассационным судом общей юрисдикции в случаях, указанных в части 1 статьи 310 настоящего Кодекса (части 2, 3 статьи 328 Кодекса административного судопроизводства Российской Федерации).

Вопреки доводам кассационной жалобы, по данному административному делу нарушений, влекущих отмену судебных постановлений в кассационном порядке, допущено не было. При установленных судами фактических обстоятельствах дела нормы материального права применены верно.

В соответствии со статьей 57 Конституции Российской Федерации каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы.

Обязанность по уплате законно установленных налогов и сборов предусмотрена также пунктом 1 статьи 3 и подпунктом 1 пункта 1 статьи 23 НК РФ.

В соответствии с пунктом 1 статьи 201 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.

Согласно пункту 2 статьи 44 НК РФ обязанность по уплате конкретного налога или сбора возлагается на налогоплательщика и плательщика сбора в момент возникновения установленных законодательством о налогах и сборах обстоятельств, предусматривающих уплату данного налога или сбора.

Обязанность по уплате налогов должна быть выполнена в срок, установленный законодательством. Неисполнение или ненадлежащее исполнение обязанности по уплате налогов является основанием для направления налоговым органом налогоплательщику требования об уплате налога в порядке статей 69 и 70 НК Российской Федерации.

В силу статьи 31 НК РФ налоговым органам предоставлено право проводить налоговые проверки в порядке, установленном настоящим Кодексом.

В соответствии с пунктами 1, 2 статьи 87 НК РФ налоговые органы проводят следующие виды налоговых проверок налогоплательщиков, плательщиков сборов и налоговых агентов: камеральные налоговые проверки; выездные налоговые проверки. Целью камеральной и выездной налоговых проверок является контроль за соблюдением налогоплательщиком, плательщиком сборов или налоговым агентом законодательства о налогах и сборах.

Согласно пункту 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.

На основании подпункта 5 пункта 1 статьи 208 НК РФ к доходам физических лиц от источников в Российской Федерации относятся доходы от реализации недвижимого имущества, находящегося в Российской Федерации.

Подпунктом 2 пункта 1 статьи 228 НК РФ определено, что 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.

Общая сумма налога, подлежащая уплате в соответствующий бюджет, исчисленная исходя из налоговой декларации с учетом положений настоящей статьи, уплачивается по месту жительства (месту учета по иному основанию, установленному настоящим Кодексом, - при отсутствии места жительства) налогоплательщика в срок не позднее 15 июля года, следующего за истекшим налоговым периодом (пункт 4 статьи 228 НК РФ).

Согласно пункту 17.1 статьи 217 и пункту 2 статьи 217.1 НК РФ освобождаются от налогообложения доходы, получаемые физическими лицами за соответствующий налоговый период от продажи объектов недвижимого имущества, а также долей в заказанном имуществе при условии, что такой объект находился в собственности налогоплательщика в течение минимального предельного срока владения объектом недвижимого имущества и более.

Пунктом 3 статьи 217.1 НК РФ установлены условия, при соблюдении хотя бы одного из которых минимальный предельный срок владения объектом недвижимого имущества составляет три года.

В силу пункта 4 статьи 217.1 НК РФ в случаях, не указанных в п. 3 настоящей статьи, минимальный предельный срок владения объектом недвижимого имущества составляет пять лет.

В данном случае, в силу положений статей 217.1, 228 НК РФ, учитывая, что проданные в 2021 году земельный участок и расположенный на нем жилой дом находились в собственности Ю.О.А. менее минимального предельного срока владения объектами недвижимого имущества, доход, полученный от их продажи, подлежит обложению налогом на доходы физических лиц.

Исходя из общих правил, при определении размера налоговой базы в соответствии с пунктом 3 статьи 210 НК РФ налогоплательщик имеет право на получение имущественных налоговых вычетов (статья 220 НК РФ).

На основании подпункта 3 пункта 1 статьи 220 НК РФ при определении размера налоговой базы по налогу на доходы физических лиц в соответствии с пунктом 3 или пунктом 6 статьи 210 Кодекса налогоплательщик имеет право на получение имущественного налогового вычета в размере фактически произведенных им расходов на новое строительство либо приобретение на территории Российской Федерации жилых домов, квартир, комнат или доли (долей) в них, приобретение земельных участков или доли (долей) в них, предоставленных для индивидуального жилищного строительства, и земельных участков или доли (долей) в них, на которых расположены приобретаемые жилые дома или доля (доли) в них.



В силу абзаца 1 подпункта 2 пункта 2 статьи 220 НК РФ 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.

Подпунктом 3 пункта 3 статьи 220 НК РФ установлено, что в фактические расходы на новое строительство либо приобретение на территории Российской Федерации жилого дома или доли (долей) в нем могут включаться следующие расходы:

расходы на разработку проектной и сметной документации; расходы на приобретение строительных и отделочных материалов; расходы на приобретение жилого дома или доли (долей) в нем, в том числе не оконченного строительством;

расходы, связанные с работами или услугами по строительству (достройке жилого дома или доли (долей) в нем, не оконченного строительством) и отделке;

расходы на подключение к сетям электро-, водо- и газоснабжения и канализации или создание автономных источников электро-, водо- и газоснабжения и канализации.

В то же время подпунктом 5 пункта 3 статьи 220 НК РФ определено, что принятие к вычету расходов на достройку и отделку приобретенного жилого дома возможно в том случае, если договор, на основании которого осуществлено такое приобретение, предусматривает приобретение не завершенного строительством жилого дома.

Согласно подпункту 6 пункта 3 статьи 220 НК РФ для подтверждения права на имущественный налоговый вычет налогоплательщик представляет в налоговый орган: договор о приобретении жилого дома или доли (долей) в нем, документы, подтверждающие право собственности налогоплательщика на жилой дом или долю (доли) в нем, при строительстве или приобретении жилого дома или доли (долей) в нем; документы, подтверждающие произведенные налогоплательщиком расходы (квитанции к приходным ордерам, банковские выписки о перечислении денежных средств со счета покупателя на счет продавца, товарные и кассовые чеки, акты о закупке материалов у физических лиц с указанием в них адресных и паспортных данных продавца и другие документы).

В соответствии с подпунктом 3 пункта 1 статьи 21 НК РФ налогоплательщики имеют право использовать налоговые льготы при наличии оснований и в: порядке, установленном законодательством о налогах и сборах. Субъектом налоговой льготы, установленной статьей 220 НК РФ, является тот налогоплательщик, у которого имеются основания для ее получения и соответствующие документы.

Суды нижестоящих инстанций правомерно исходили из того, что в силу вышеприведенных норм материального права налогоплательщики при продаже земельных участков и расположенных на них жилых домов, которые находились в их собственности менее минимального срока владения, имеют право на получение

имущественного налогового вычета в размере фактически произведенных расходов на новое строительство либо приобретение на территории Российской Федерации жилых домов, земельных участков, на которых расположены приобретаемые жилые дома, при условии, что расходы на строительство и отделку понесены при приобретении незавершенного строительством жилого объекта.

Между тем, в данном случае судами установлено, что Ю О.А. в 2018 году у С. приобретены земельный участок и расположенный на нем завершенный строительством жилой дом.

Согласно сведениям Единого государственного реестра недвижимости строительство жилого дома было завершено в 2015 году, право собственности С. на этот дом зарегистрировано 29 марта 2017 года.

Оснований полагать, что в Едином государственном реестре недвижимости содержатся недостоверные сведения о годе завершения строительства жилого дома, оснований не имеется.

По условиям договора купли-продажи от 27 августа 2018 года приобретаемое Ю О.А. недвижимое имущество находится в состоянии, полностью пригодном для его использования по назначению (пункт 14), при этом покупателем до подписания договора имущество осмотрено, она удовлетворена его состоянием и не имеет по этому поводу претензий к продавцу (пункт 9).

Данный договор купли-продажи не содержит указания на то, что жилой дом приобретен Ю О.А. в состоянии, не завершенном строительством.

Оценив представленные в материалы дела доказательства в их совокупности в соответствии с требованиями статьи 84 Кодекса административного судопроизводства Российской Федерации, суды пришли к выводу об отсутствии допустимых, бесспорных и достаточных доказательств, подтверждающих, что дом на момент его приобретения административным истцом являлся непригодным для проживания, требовал достройки и отделки, административным истцом не представлено.

Имеющимся в материалах дела доказательствам, подтверждающим приобретение Ю О.А. строительных и отделочных материалов, заключение договоров подряда и оплаты подрядных работ, представленным стороной административного истца фотографиям, заключение специалиста N от 29 марта 2024 года, судами, вопреки доводам кассационной жалобы, дана оценка.

Суды пришли к выводу, что такие доказательства сами по себе не подтверждают бесспорно то обстоятельство, что Ю О.А. осуществляла работы по достройке дома и приведению его в состояние, пригодное для проживания, а в равной степени могут указывать на проведение ею ремонтных и отделочных работ, направленных на улучшение состояния дома, его благоустройство и благоустройство придомовой территории.

Заключение специалиста N от 29 марта 2024 года по объекту, расположенному по адресу: <адрес>, выполненное по заказу Ю О.А. АНО "Независимая экспертиза", оценено судами критически, поскольку оно составлено на основании предоставленных заказчиком фотографий и документов, без обследования объекта, изучения строительной документации, в отсутствие сведений о состоянии дома на 2018 год и сравнительного анализа.

Доводы кассационной жалобы в указанной части по существу сводятся к переоценке исследованных судами доказательств и оспариванию обоснованности выводов судов об установленных ими по делу фактических обстоятельствах при том, что суд кассационной инстанции в силу своей компетенции, установленной положениями частей 2 и 3 статьи 329, а также применительно к статье 328 Кодекса административного судопроизводства Российской Федерации, при рассмотрении жалобы должен исходить из признанных установленными судом первой и второй инстанций фактических обстоятельств дела, проверять лишь правильность применения и толкования норм материального права и норм процессуального права судами, рассматривавшими административное дело, и правом устанавливая новые обстоятельства по делу и давать самостоятельную оценку собранным по делу доказательствам не надделен.

Налоговый орган правомерно исходил из того, что заключенный между продавцом - Ю О.А. и покупателем - К.И. договор купли-продажи недвижимого имущества от 30.03.2021 г. является комбинированным, предусматривая отчуждение (продажу) земельного участка, жилого дома, иного имущества, ремонтно-строительных работ и материалов. В стоимость жилого дома в размере 44 800 000 рублей входит стоимость ремонтно-строительных работ, материалов, предметов мебели и техники, указанных в приложении N 1. При этом в акте приема-передачи нет указаний на передачу продавцом-покупателю выполненных ремонтно-строительных работ и материалов, используемых при их выполнении.

В соответствии со статьей 39 НК РФ реализацией товаров, работ или услуг признается передача на возмездной основе права собственности на товары, результатов выполненных работ и возмездное оказание услуг одним лицом другому лицу.

В данном же случае налогоплательщиком не представлены документы, подтверждающие выполнение Ю О.А. ремонтно-строительных работ для покупателя К.И., выполнение которых признается реализацией, в соответствии со статьей 39 НК РФ.

Произведенные налогоплательщиком расходы, связанные с ремонтом и отделкой жилого дома произведены на основании договоров, заключенных Ю О.А. с третьими лицами, в которых Ю О.А. выступала заказчиком или подрядчиком.

При таких обстоятельствах дела налоговый орган обоснованно пришел к выводу о том, что такие работы и услуги могут быть признаны в соответствии со статьей 39 НК РФ реализацией, но между сторонами - Ю О.А и соответствующими исполнителями, в соответствии со статьей 38 НК РФ не являются иным имуществом, а значит не могут быть признаны в целях налогообложения реализацией при продаже (передаче) новому собственнику отчужденных Ю О.А. объектов.

Произведенные налогоплательщиком расходы на ремонт, отделку, техническое и бытовое оснащение, установку санитарно-технического оборудования, а также на приобретение и установку мебели, техники, различных предметов быта и аксессуаров к ним, произведены налогоплательщиком для обеспечения его комфортного проживания на приобретенном объекте. Включение налогоплательщиком указанных расходов в состав имущественного налогового вычета, вопреки доводам кассационной жалобы, противоречат требованиям подпункта 2 пункта 2 статьи 220 НК РФ.

Как указано выше, суд первой инстанции согласился с выводом налогового органа о том, что расходы на ремонт и отделку жилого дома были направлены на улучшение его состояния (благоустройство и отделку), в связи с чем такие расходы не могут быть отнесены к расходам, которые применительно к статье 220 НК РФ предоставляют право на уменьшение доходов, полученных от его продажи, с учетом чего доводы кассационной жалобы о не рассмотрении судом административного иска в полном объеме несостоятельны.

Судебная коллегия также учитывает, что налогоплательщиком в декларации были изначально заявлены расходы по приобретению "Иного имущества" на сумму 10 766 215, 31 руб. Соответственно, проверка обоснованности заявленных расходов проводилась налоговым органом в пределах заявленных сумм и представленных документов. При этом налоговым органом в полном объеме были приняты все расходы, изначально заявленные налогоплательщиком по разделу "Иное имущество", то есть расходы на сумму 10 766 215, 31 руб.

При указанных обстоятельствах доводы кассационной жалобы о том, что налоговым органом незаконно не принята часть имущества на сумму 2 825 604, 65 руб. не могут быть признаны обоснованными.

С учетом установленных судами по делу обстоятельств, вывод судебных инстанций о том, что камеральная налоговая проверка проведена уполномоченным органом в установленном порядке, выявленные нарушения нашли свое подтверждение, в связи с чем Ю О.А. обоснованно произведено доначисление налога, начислены пени и вменен штраф, при привлечении Ю О.А. к ответственности за допущенное налоговое нарушение требования действующего налогового законодательства, в том числе, в части процедуры проведения проверки и ее оформления, налоговым органом не нарушены, следует признать правильным.

Несогласие подателя кассационной жалобы с выводами судов, иная оценка фактических обстоятельств дела, а также иное толкование положений законодательства, не означает допущенной при рассмотрении дела судебной ошибки.

Иные доводы кассационной жалобы также не могут служить основанием для отмены обжалуемых судебных постановлений, поскольку не свидетельствуют о существенных нарушениях судами норм материального или процессуального права, которые повлияли на исход дела.

Нарушений положений процессуального закона, влекущих безусловную отмену судебных актов, не установлено.

Учитывая, что основанием отмены или изменения судебных актов в кассационном порядке кассационным судом общей юрисдикции являются несоответствие выводов, изложенных в обжалованном судебном акте, обстоятельствам административного дела, неправильное применение норм материального права, нарушение или неправильное применение норм процессуального права, если оно привело или могло привести к принятию неправильного судебного акта, а в данном случае таких нарушений судами не допущено, оснований для удовлетворения кассационной жалобы не имеется.

Руководствуясь статьями 328, 329, 330 Кодекса административного судопроизводства Российской Федерации, судебная коллегия по административным делам Третьего кассационного суда общей юрисдикции

определила:

решение Центрального районного суда г. Калининграда от 9 апреля 2024 года и апелляционное определение судебной коллегии по административным делам Калининградского областного суда от 16 июля 2024 года оставить без изменения, кассационную жалобу Ю Ольги Александровны - без удовлетворения.

Решение Центрального районного суда г. Калининграда от 9 апреля 2024 года, апелляционное определение судебной коллегии по административным делам Калининградского областного суда от 16 июля 2024 года и настоящее кассационное определение могут быть обжалованы в судебную коллегия Верховного Суда Российской Федерации в шестимесячный срок, который начинается на следующий день после принятия апелляционного определения и из которого исключаются срок составления мотивированного определения суда апелляционной инстанции, в случае когда его составление откладывалось, а также время рассмотрения кассационной жалобы.

Кассационное определение в полном объеме изготовлено 12 ноября 2024 года.