

АПЕЛЛЯЦИОННОЕ ОПРЕДЕЛЕНИЕ

2 марта 2016 года

г. Рязань

Судебная коллегия по административным делам Рязанского областного суда в составе: председательствующего судьи Хмельниковой Е.А., судей Милашовой Л.В., Логвина В.Н., при секретаре Назаровой О.В.

рассмотрела в открытом судебном заседании в апелляционном порядке дело по административному исковому заявлению Шатиловой Г В к Межрайонной инспекции федеральной налоговой службы №3 по Рязанской области о признании незаконным решения налогового органа о привлечении к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения с апелляционной жалобой административного ответчика – ИФНС России №3 по Рязанской области – на решение Октябрьского районного суда г. Рязани от 1 декабря 2015 года, которым постановлено:

Административное исковое заявление Шатиловой Г В к Межрайонной инспекции федеральной налоговой службы №3 по Рязанской области о признании незаконным решения налогового органа о привлечении к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения – удовлетворить.

Признать Решение Межрайонной инспекции федеральной налоговой службы №3 по Рязанской области №2.9-12/1455дсп о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения от 25 июня 2015 года незаконным, и обязать Межрайонную инспекцию федеральной налоговой службы №3 по Рязанской области устранить нарушения прав, свобод и законных интересов Шатиловой Г В , связанные с незаконным выставлением требования №2738 об уплате недоимки по налогу на доходы физических лиц, и сообщить об исполнении решения в суд и Шатиловой Г В в течение одного месяца со дня вступления решения суда в законную силу.

Взыскать с Межрайонной инспекции федеральной налоговой службы №3 по Рязанской области в пользу Шатиловой Г В судебные расходы в сумме 300 рублей.

Изучив материалы дела, заслушав доклад судьи Хмельниковой Е.А., объяснения представителей МИФНС №3 по Рязанской области Кабановой М.П., Лукьянова П.А., поддержавших доводы апелляционной жалобы, представителя Шатиловой Г.В. Ченакина А.В., возражавшего против удовлетворения жалобы, судебная коллегия

УСТАНОВИЛА:

Шатилова Г.В. обратилась в суд с административным исковым заявлением о признании незаконным решения Межрайонной инспекции федеральной налоговой службы №3 по Рязанской области.

В обоснование заявленных требований указала, что 25 июня 2015 года решением МИФНС России №3 по Рязанской области №2.9-12/1455дсп она была привлечена к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения – неправомерное получение имущественного налогового вычета по ст.220 НК РФ по основанию мнимости сделки купли-продажи квартиры.

Решением УФНС России по Рязанской области от 31 августа 2015 года №2.15- 12/10271 решение налоговой инспекции оставлено без изменения.

11 сентября 2015 года административным ответчиком к Шатиловой Г.В. выставлено требование №2738 об уплате налога.

По мнению административного истца решение МИФНС России №3 по Рязанской области нарушает ее права и законные интересы, что выражается в повторном начислении налога на доходы физических лиц.

2
Просила признать незаконным и отменить решение №2.9-12/1455дсп от 25 июня 2015 года, а также требование №2738, и возместить расходы на оплату госпошлины в размере 300 руб. за счёт административного ответчика.

Суд удовлетворил заявленные требования, постановив указанное решение, с которым не согласен административный ответчик. В апелляционной жалобе, ссылаясь на несоответствие выводов суда обстоятельствам дела и действующему законодательству, просит решение суда отменить, принять по делу новое решение, которым отказать Шатиловой Г.В. в удовлетворении заявленных требований.

В возражениях на апелляционную жалобу представитель административного истца просит оставить ее без удовлетворения, решение суда – без изменения.

Проверив законность и обоснованность постановленного решения, судебная коллегия считает его подлежащим отмене.

Как следует из материалов дела Межрайонной инспекцией Федеральной налоговой службы №3 по Рязанской области проведена выездная налоговая проверка по вопросам полноты и своевременности уплаты Шатиловой Г.В. сумм налога на доходы физических лиц, правомерности получения имущественного вычета из бюджета за период с 01.01.2012 г. по 31.12.2013 г.

По результатам проверки 25 июня 2015 г. принято решение №2.9-12/1455дсп «о привлечении к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения», которым к Шатиловой Г.В. не применена мера налоговой ответственности, вместе с тем установлены неправомерное получение имущественного налогового вычета по налогу на доходы физических лиц за 2012-2013 г.г. и наличие недоимки по данному налогу в сумме 176 670 руб., которую Шатиловой Г.В. предложено уплатить.

Шатилова Г.В. обжаловала решение административного ответчика в УФНС России по Рязанской области.

Решением УФНС России по Рязанской области от 31 августа 2015 года №2.15- 12/10271 решение административного ответчика оставлено без изменения, при этом мотивировочная часть данного решения содержит указание на исправление описки в решении налоговой инспекции, а именно, указано, что наименование ненормативного акта Инспекции «о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения» следует заменить словами «об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения».

11 сентября 2015 года Шатиловой Г.В. налоговым органом выставлено требование №2738 с предложением уплатить указанную выше недоимку в срок до 01.10.2015 г.

В соответствии со ст.101 Налогового кодекса РФ по результатам рассмотрения материалов налоговой проверки руководитель (заместитель руководителя) налогового органа выносит решение:

- 1) о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения;
- 2) об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

В решении об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения излагаются обстоятельства, послужившие основанием для такого отказа. В решении об отказе в привлечении к ответственности за налоговые правонарушения могут быть указаны размер недоимки, если эта недоимка была выявлена в ходе проверки, и сумма соответствующих пеней.

Признавая незаконным оспариваемое решение налогового органа, суд указал на нарушение налоговым органом порядка принятия решения, поскольку в нем не указаны обстоятельства, послужившие основанием для отказа в привлечении лица к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Однако судебная коллегия считает, что данный недостаток в оформлении обжалуемого решения налоговой инспекции, сам по себе не может служить основанием для признания данного решения незаконным, поскольку не повлек нарушение прав Шатиловой Г.В., не повлиял на правильность выводов налогового органа, не опровергает установленных налоговой проверкой обстоятельств.

В частности, в принятом по результатам выездной налоговой проверки решении установлено, что в ходе проведения камеральных налоговых проверок деклараций по форме 3-НДФЛ был установлен факт смены правообладателя квартиры по адресу: г. Рязань, ул. Новоселов, д. 48 корп.1, кв.81 на основании договора купли-продажи от 28.11.2012 года, согласно которому Шатилова Г.В. приобрела указанную квартиру за 2000 000 руб. у своей снохи Шатиловой Л.Н. и обратилась за предоставлением налогового вычета.

В МИФНС России №3 по Рязанской области Шатиловой Г.В. предоставлены налоговые декларации с заявленной суммой налога, подлежащей уплате из бюджета за 2012-2013 гг. в связи с чем, заявленный вычет был предоставлен в полном объеме. Общая сумма НДФЛ возвращенная Шатиловой Г.В. из бюджета за 2012 год и за 2013 год составила 176 670 рублей.

Шатилова Л.Н., у которой Шатилова Г.В. приобрела квартиру, на момент совершения сделки и представления налоговых деклараций являлась начальником отдела по работе с налогоплательщиками МИФНС России №3 по Рязанской области, к компетенции которого в числе прочего относится прием деклараций на предоставление имущественного налогового вычета.

Спустя 2 месяца после приобретения квартиры Шатиловой Г.В., указанная квартира по договору купли-продажи от 01.02.2013 года вновь была перепродана первоначальному владельцу Шатиловой Л.Н. по той же цене.

Налоговым органом также установлено, что стоимость объекта по договору купли-продажи полностью совпадает с максимальным размером суммы для предоставления имущественного налогового вычета, в то время как по данным Территориального органа Федеральной службы государственной статистики по Рязанской области и Центрального агентства недвижимости стоимость одного квадратного метра квартиры могла составлять в зависимости от наличия ремонта, стоимости использованных строительных материалов от 33000 до 38000 руб. То есть даже минимальная средняя рыночная стоимость квартиры на момент совершения сделки составляла 3 260 400 руб.

Оплата за указанную квартиру как пояснила в ходе проверки Шатилова Г.В. в размере 2000 000 руб. осуществлялась за наличный расчет в машине сына, в присутствии снохи и сына.

В ходе проверки были допрошены свидетели, которые дали противоречивые показания по факту инициатора сделки, по факту проживания Шатиловой Л.Н. в квартире после ее продажи. При этом по сведениям УФМС России по Рязанской области с регистрационного учета в проданной квартире Шатилова Л.Н. не снималась, состав зарегистрированных в квартире лиц не изменялся.

Помимо этого налоговым органом на основании исследования справок 2 НДФЛ и деклараций 3 НДФЛ установлено, что у Шатиловой Г.В. отсутствовали доходы в размере 2000 000 руб. для приобретения названной квартиры.

На основании изложенных обстоятельств налоговый орган пришел к выводу о неправомерном получении из бюджета суммы налога на доходы физических лиц.

Из предписаний статьи 220 Налогового кодекса Российской Федерации (действующей в редакции на момент заключения договора купли-продажи квартиры) следует, что федеральный законодатель предоставил плательщикам налога на доходы физических лиц право на получение различных имущественных налоговых вычетов, перечисленных в подпунктах 1 и 2 пункта 1, в том числе в сумме фактически произведенных налогоплательщиком расходов на приобретение на территории Российской Федерации квартиры (абзац второй подпункта 2 пункта 1 статьи 220).

Размер фактически произведенных налогоплательщиком расходов, учитываемый в целях предоставления имущественного налогового вычета, не может превышать 2 000 000 рублей (абз. 17 подпункт 2 пункта 1 статьи 220 Налогового кодекса РФ).

Абзацем 26 подпункта 2 пункта 1 статьи 220 НК РФ (в редакции, действующей в проверяемый период) установлено, что имущественный налоговый вычет не применяется в случаях, если сделка купли-продажи жилого дома, квартиры, комнаты или доли (долей) в них совершается между физическими лицами, являющимися взаимозависимыми в соответствии со статьей 105.1 НК РФ.

Пунктом 1 статьи 105.1 Налогового кодекса Российской Федерации установлено, что взаимозависимыми для целей налогообложения признаются лица, особенности отношений между которыми могут оказывать влияние на условия и (или) результаты сделок, совершаемых этими лицами, и (или) экономические результаты деятельности этих лиц или деятельности представляемых ими лиц, указанные в настоящем пункте.

В пункте 2 этой же статьи перечислены категории лиц, являющихся взаимозависимыми.

В силу подпункта 11 пункта 2 статьи 105.1 Налогового кодекса Российской Федерации взаимозависимыми лицами признаются физическое лицо, его супруг (супруга), родители (в том числе усыновители), дети (в том числе усыновленные), полнородные и неполнородные братья и сестры, опекун (попечитель) и подопечный.

Пунктом 7 статьи 105.1 Налогового кодекса Российской Федерации установлено, что суд может признать лиц взаимозависимыми по иным основаниям, не предусмотренным пунктом 2 настоящей статьи, если отношения между этими лицами обладают признаками, указанными в пункте 1 настоящей статьи.

В соответствии с подпунктом 3 пункта 1 статьи 20 Налогового кодекса Российской Федерации взаимозависимыми лицами для целей налогообложения признаются лица, состоящие в соответствии с семейным законодательством Российской Федерации в брачных отношениях, отношениях родства или свойства.

С учетом приведенных норм и изложенных обстоятельств, в опровержение которых административным истцом не представлено никаких доказательств, судебная коллегия считает, что налоговый орган пришел к правильному выводу неправомерности представления Шатиловой Г.В. налогового вычета, поскольку отсутствуют бесспорные доказательства, подтверждающие фактически произведенные Шатиловой Г.В. расходы на приобретение спорной квартиры, а установленные обстоятельства свидетельствуют о том, что приобретение квартиры в собственность было направлено на возврат из бюджета сумм налога на доходы физических лиц.

Между тем, как отмечено Конституционным Судом РФ в Постановлении от 13.03.2008 N 5-П право плательщиков НДФЛ на получение имущественного налогового вычета при совершении сделок купли-продажи жилого дома, квартиры, комнаты или доли (долей) в них закреплено в ст. 220 НК РФ в целях стимулирования граждан к улучшению их жилищных условий.

Однако установленные в ходе выездной налоговой проверки обстоятельства не подтверждают факт приобретения Шатиловой Г.В. квартиры в целях улучшения жилищных условий.

Кроме того Шатилова Г.В. и Шатилова Л.Н. состоят между собой в отношениях свойства, которые, как следует из приведенных обстоятельств, оказали влияние на условия и результат сделки купли-продажи квартиры, что дает основания признать их взаимозависимыми лицами.

Также взаимозависимыми лицами в соответствии с пунктом 1 статьи 105.1 Налогового кодекса Российской Федерации являются Шатилова Г.В. и ее сын Шатилов Д.Н. (муж Шатиловой Л.Н.). Пролаваемая Шатиловой Л.Н. квартира, как следует из материалов проверки и не оспаривалась представителем административного истца, приобретена в период брака с Шатиловым Д.Н., соответственно является их совместной собственностью. Нотариальное согласие в соответствии с п.3 ст.35 СК РФ на продажу квартиры Шатиловым Д.Н. не выдавалось. Однако материалы налоговой проверки свидетельствует о том, что распоряжение квартирой осуществлялось по взаимному согласию Шатилова Д.Н. и Шатиловой Л.Н.

В соответствии со ст. 87 Налогового кодекса Российской Федерации налоговые органы проводят камеральные и выездные налоговые проверки, целью которых является контроль за соблюдением налогоплательщиком, плательщиком сборов или налоговым агентом законодательства о налогах и сборах. В силу п. 4 ст. 89 НК РФ предметом выездной налоговой проверки является правильность начисления и своевременность уплаты налогов. В рамках выездной налоговой проверки может быть проверен период, не превышающий трех

календарных лет, предшествующих году, в котором вынесено решение о проведении проверки.

Согласно п.8 ст.101 Налогового кодекса Российской Федерации в случае обнаружения в ходе налоговой проверки суммы налога, излишне возмещенной на основании решения налогового органа, в решении о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения либо в решении об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения указанная сумма признается недоимкой по налогу со дня фактического получения налогоплательщиком средств (в случае возврата суммы налога) или со дня принятия решения о зачете суммы налога, заявленной к возмещению (в случае зачета суммы налога).

Суд указал, что предметом данной проверки являются именно действия налогоплательщика по исчислению и своевременности уплаты налогов, однако фактически проверка в отношении Шатиловой Г.В. направлена на переоценку доказательств, полученных при проведении камеральных проверок и ранее вынесенных решений о предоставлении налогового вычета, не оспоренных и не отмененных в установленном порядке.

Данный вывод суда основан на неправильном толковании норм налогового законодательства и не соответствует обстоятельствам дела, из которых следует, что Шатиловой Г.В. были представлены налоговые декларации с исчисленной ею суммой налога, подлежащей возврату. Правильность исчисления указанного налога и перечисления его из бюджета явилась предметом указанной выездной проверки, что соответствует приведенным положениям Налогового кодекса РФ.

Наличие решений налогового органа, принятых по результатам камеральных проверок, не препятствует проведению выездной проверки.

Согласно правовой позиции, выраженной в Определении Конституционного Суда РФ от 08.04.2010 N 441-О-О, выездная налоговая проверка ориентирована на выявление тех нарушений налогового законодательства, которые не всегда можно обнаружить в рамках камеральной налоговой проверки: для их выявления требуется углубленное изучение документов бухгалтерского и налогового учета, а также проведение ряда специальных мероприятий контроля, например осмотра (статья 92 Налогового кодекса Российской Федерации) и выемки документов и предметов (статья 94 Налогового кодекса Российской Федерации). Как правило, именно в рамках выездных налоговых проверок выявляются и нарушения, обусловленные злоупотреблениями налогоплательщика в налоговой сфере, стремлением уклониться от налогообложения.

Камеральная же налоговая проверка, по смыслу пункта 1 статьи 88 Налогового кодекса Российской Федерации, является формой текущего документального контроля за соблюдением налогового законодательства, который проводится на основе налоговых деклараций (расчетов) и документов, представленных налогоплательщиком, а также других документов о деятельности налогоплательщика, имеющихся у налогового органа. В отличие от выездной налоговой проверки, она нацелена на своевременное выявление ошибок в налоговой отчетности и оперативное реагирование налоговых органов на обнаруженные нарушения, что позволяет смягчить для налогоплательщиков последствия от неправильного применения ими налогового закона.

Как показывает анализ оспариваемого положения Налогового кодекса Российской Федерации, рассматриваемого во взаимосвязи с иными положениями данного Кодекса, оно не предполагает дублирования контрольных мероприятий, осуществляемых в рамках выездных и камеральных налоговых проверок. Вместе с тем оно не исключает выявления при проведении выездной налоговой проверки (как более углубленной формы налогового контроля) нарушений, которые не были обнаружены при проведении камеральной налоговой проверки.

Также судебная коллегия не может согласиться с выводом суда об отсутствии у налоговой инспекции оснований для принятия оспариваемого решения, в связи с тем, что в ходе рассмотрения дела по иску налоговой инспекции к Шатиловой Л.Н. и Шатиловой Г.В. о признании сделки купли-продажи квартиры от 28.11.2012 года ничтожной, производство по делу было прекращено в части применения последствий её недействительности – взыскания с Шатиловой Г.В. в пользу бюджета задолженности по налогу на доходы физических лиц в

сумме 255 669 рублей (в том числе за 2011 год – 48999 рублей, за 2012 год – 80704 рубля, за 2013 год – 95 966 рублей).

Прекращение производства по указанному иску, предметом которого являлась ничтожность заключенной сделки (в соответствии с действовавшими на момент ее заключения положениями Гражданского кодекса РФ) не является препятствием для начисления Шатиловой Г.В. недоимки по налогу в связи с установлением неправомерного предоставления из бюджета налогового вычета в соответствии с положениями Налогового кодекса РФ.

На основании изложенного, судебная коллегия считает, что решение районного суда основано на неправильном применении положений налогового законодательства и подлежит отмене. Правовые основания для признания незаконным оспариваемого решения налогового органа отсутствуют, в связи с чем в удовлетворении административного иска должно быть отказано.

Руководствуясь ст. 309 КАС РФ, судебная коллегия
ОПРЕДЕЛИЛА:

Решение Октябрьского районного суда г. Рязани от 1 декабря 2015 года отменить.

Принять по делу новое решение, которым в удовлетворении требований Шатиловой Г. В. об оспаривании решения Межрайонной инспекции федеральной налоговой службы №3 по Рязанской области отказать.

Председательствующий

Судьи

Копия верна: судья

В.В. Осин