



ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

№ 5-КГ15-19

О П Р Е Д Е Л Е Н И Е

город Москва

13 мая 2015 года

Судебная коллегия по административным делам Верховного Суда Российской Федерации в составе
председательствующего Анишиной В.И.,
судей Калининой Л.А. и Александрова В.Н.
при секретаре Гришечкине П.В.

рассмотрела в открытом судебном заседании дело по кассационной жалобе
Игнатовой Е. [REDACTED] С. [REDACTED] на решение Хамовнического районного суда
г. Москвы от 3 февраля 2014 года и апелляционное определение Московского
городского суда от 20 июня 2014 года.

Заслушав доклад судьи Верховного Суда Российской Федерации
Калининой Л.А., объяснения представителя Игнатовой Е.С. – Зиновского С.Б.,
поддержавшего доводы кассационной жалобы, представителей Инспекции
ФНС России № [REDACTED] по городу Москве – Чихирева М.Б., Французова А.В. и
Панфилова С.Ю., Управления ФНС России по городу Москве –
Гущиной А.Ю. и Девятаевой О.Н., полагавших решение суда законным и
обоснованным, Судебная коллегия по административным делам Верховного
Суда Российской Федерации

у с т а н о в и л а:

Игнатова Е.С. обратилась в суд с заявлением, в котором просила
признать недействительным решение Инспекции ФНС России № [REDACTED] по
г. Москве (далее – ИФНС № [REDACTED] по г. Москве) от 30 августа 2013 года № [REDACTED]
[REDACTED] о доначислении ей суммы налога на доходы физических лиц за 2012
год в размере [REDACTED] рублей и возложении на неё обязанности уплатить
указанную сумму налога, а также штраф в размере [REDACTED] рублей [REDACTED] копеек,
назначенный без учёта смягчающих обстоятельств, уменьшить размер
налоговых санкций ввиду наличия смягчающих обстоятельств, а также
возместить судебные расходы на уплату государственной пошлины в размере
[REDACTED] рублей.

Решением Хамовнического районного суда г. Москвы от 3 февраля 2014 года, оставленным без изменения апелляционным определением судебной коллегии по гражданским делам Московского городского суда от 20 июня 2014 года, в удовлетворении требований заявителя о признании недействительным решения ИФНС № [] по г. Москве от 30 августа 2013 года № [] в части доначисления сумм налога на доходы физических лиц за 2012 год в размере [] рублей отказано, размер подлежащего уплате штрафа уменьшен до [] рублей [] копеек.

Определением судьи Московского городского суда от 24 октября 2014 года Игнатовой Е.С. отказано в передаче кассационной жалобы для рассмотрения в судебном заседании суда кассационной инстанции.

В кассационной жалобе Игнатова Е.С. просит отменить судебные постановления нижестоящих судов и принять по делу новое решение об удовлетворении заявленных требований, настаивая на существенном нарушении судебными инстанциями норм материального и процессуального права, подлежащих применению в настоящем деле, повлиявшем на исход дела и без устранения которого, невозможны восстановление и защита нарушенных прав заявителя как налогоплательщика.

Приводя доводы в кассационной жалобе об отмене постановлений нижестоящих судебных инстанций, Игнатова Е.С. также просит суд кассационной инстанции, если он не найдет оснований для удовлетворения требований налогоплательщика в полном объеме, учесть баланс интересов государства и гражданина и уменьшить размер налоговых санкций, начисленных ей к уплате до [] рублей.

По запросу судьи Верховного Суда Российской Федерации 23 января 2015 года дело истребовано в Верховный Суд Российской Федерации.

Определением судьи Верховного Суда Российской Федерации от 24 марта 2015 года кассационная жалоба Игнатовой Е.С. с делом передана для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по административным делам Верховного Суда Российской Федерации.

Основаниями для отмены или изменения судебных постановлений в кассационном порядке являются существенные нарушения норм материального права или норм процессуального права, которые повлияли на исход дела и без устранения которых невозможны восстановление и защита нарушенных прав, свобод и законных интересов, а также защита охраняемых законом публичных интересов (статья 387 Гражданского процессуального кодекса Российской Федерации).

Изучив доводы кассационной жалобы, проверив материалы истребованного дела, Судебная коллегия по административным делам Верховного Суда Российской Федерации таких оснований не усматривает для отмены в кассационном порядке судебных постановлений судов первой и апелляционной инстанций в части отказа Игнатовой Е.С. в удовлетворении её заявления о признании недействительным решения ИФНС № [] по г. Москве

от 30 августа 2013 года № [] о доначислении суммы налога на доходы физических лиц за 2012 год в размере [] рублей.

Как следует из обстоятельств дела, Игнатова Е.С. при декларировании доходов за 2012 год указала доходы, облагаемые по ставке 13 процентов, полученные от реализации прав требования возврата заёмных денежных средств по договорам о переуступке прав требования (цессии). При этом сумма полученного дохода налогоплательщиком была уменьшена на сумму документально подтверждённых расходов, связанных с приобретением прав по договору уступки прав требования (цессии). Размер уменьшенной суммы составил [] рублей [] копеек, на эту сумму ИФНС № [] по г. Москве решением от 30 августа 2013 года № [] доначислен налог в размере [] рублей по налоговой ставке 13 процентов.

Отказывая Игнатовой Е.С. в удовлетворении заявления о признании недействительным решения ИФНС № [] по г. Москве от 30 августа 2013 года № [] о доначислении сумм налога на доходы физических лиц за 2012 год в размере [] рублей, судебные инстанции правомерно исходили из того, что в налоговую базу подлежит включению весь полученный Игнатовой Е.С. доход по договору уступки прав требования (цессии), указав, в частности, в решении на то, что расходы, понесённые Игнатовой Е.С. от переуступки права с приобретением права требования исполнения обязательств по договорам займа статьями 218 - 221 Налогового кодекса Российской Федерации не учитываются.

В соответствии с Налоговым кодексом Российской Федерации налогоплательщиками признаются организации и физические лица, на которых в соответствии с данным кодексом возложена обязанность уплачивать налоги (статья 19); эта обязанность возникает, изменяется и прекращается при наличии оснований, установленных данным Кодексом или иным актом законодательства о налогах и сборах (пункт 1 статьи 44); обязанность по уплате конкретного налога возлагается на налогоплательщика с момента возникновения установленных законодательством о налогах и сборах обстоятельств, предусматривающих уплату данного налога, которая должна быть произведена налогоплательщиком самостоятельно, от своего имени и за счёт собственных средств (статья 45).

Доходом применительно к налогу на доходы физических лиц Налоговый Кодекс Российской Федерации признаёт экономическую выгоду в денежной или в натуральной формах, учитываемую в случае возможности её оценки, и в той мере, в какой такую выгоду можно оценить, и определяемую в соответствии с главой «Налог на доходы физических лиц» данного кодекса (статья 41).

В силу пункта 1 статьи 210 Налогового кодекса Российской Федерации 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, а также

доходы в виде материальной выгоды, определяемой в соответствии со статьёй 212 Налогового кодекса Российской Федерации.

Налоговая база определяется отдельно по каждому виду доходов, в отношении которых установлены различные налоговые ставки.

Согласно пункту 3 этой же статьи для доходов, в отношении которых предусмотрена налоговая ставка 13 процентов, установленная пунктом 1 статьи 224 Налогового кодекса Российской Федерации, налоговая база определяется как денежное выражение таких доходов, подлежащих налогообложению, уменьшенных на сумму налоговых вычетов, предусмотренных статьями 218 - 221 Налогового кодекса Российской Федерации, с учётом особенностей, установленных главой 23 Налогового кодекса.

В статье 220 Налогового кодекса Российской Федерации закреплено право налогоплательщика на имущественный налоговый вычет в сумме, полученной налогоплательщиком в налоговом периоде от продажи жилых домов, квартир, комнат, включая приватизированные жилые помещения, дач, садовых домиков или земельных участков и долей в указанном имуществе, находившихся в собственности налогоплательщика менее трёх лет, но не превышающих в целом [REDACTED] руб., а также в суммах, полученных в налоговом периоде от продажи иного имущества, находившегося в собственности налогоплательщика менее трёх лет, но не превышающих в целом [REDACTED] руб. Вместо получения имущественного налогового вычета в соответствии с подпунктом 1 пункта 2 статьи 220 Налогового кодекса Российской Федерации налогоплательщик вправе уменьшить сумму своих облагаемых налогом доходов на сумму фактически произведённых им и документально подтверждённых расходов, связанных с получением этих доходов, связанных с приобретением этого имущества, за исключением реализации налогоплательщиком ему ценных бумаг.

Кроме того, законодатель предоставляет налогоплательщику право уменьшить сумму своих облагаемых налогом доходов на сумму фактически произведённых им и документально подтверждённых расходов, связанных с получением этих доходов при продаже доли (её части) в уставном капитале организации, при уступке прав требования по договору участия в долевом строительстве (по договору инвестирования долевого строительства или по другому договору, связанному с долевым строительством).

Изложенное даёт убедительную основу для вывода о том, что налоговые имущественные вычеты по налогу на доходы физических лиц на основании 220 Налогового кодекса Российской Федерации имеют определённое социально-экономическое предназначение, по своей юридической природе такой налоговый вычет является налоговой льготой, право на его получение плательщикам налога на доходы физических лиц предоставлено законодателем в целях стимулирования граждан к улучшению жилищных условий.

Решая указанные задачи, федеральный законодатель установил исчерпывающий перечень имущества и имущественных прав, от реализации которых предусмотрена возможность уменьшения суммы облагаемых налогом доходов физических лиц, при этом, учёт произведённых налогоплательщиком расходов при уступке прав требования предусмотрен только в отношении договоров участия в долевом строительстве (договоров инвестирования долевого строительства или по другим договорам, связанным с долевым строительством).

Что же касается возможности уменьшения суммы облагаемых налогом доходов от переуступки права требования исполнения обязательств по договорам займа, такого права налогоплательщикам законодатель не предоставляет.

Доводы кассационной жалобы, сводящиеся к тому, что коль скоро специальный порядок определения экономической выгоды и её оценки при получении дохода от реализации права требования долга главой 23 Налогового кодекса Российской Федерации не установлен, в этом случае налогооблагаемой базой с учётом статьи 41 Налогового кодекса Российской Федерации при получении выручки по ранее приобретённой задолженности должна быть сумма дохода, уменьшенная на сумму фактически произведённых и документально подтверждённых расходов по приобретению права требования, являются необоснованными.

По сути, податель кассационной жалобы настаивает на применении судом в настоящем деле положений налогового законодательства, относящихся к определению налоговой базы налога на прибыль организаций, с чем согласиться нельзя.

Особенности налога на доходы физических лиц, в том числе учёт доходов при определении налоговой базы налога на доходы физических лиц, стандартные, социальные и имущественные вычеты установлены положениями главы 23 Налогового кодекса Российской Федерации, применение в этом случае иного порядка определения налоговой базы, означало бы произвольное исполнение налогоплательщиком обязанности по уплате налога.

Между тем налоговые правоотношения имеют публично-правовую природу, и субъекты этих отношений связаны императивными предписаниями налогового закона, в том числе в части определения налоговой базы.

В соответствии со статьёй 3 Налогового кодекса Российской Федерации обязанность каждого платить законно установленные налоги и сборы распространяется на всех налогоплательщиков в качестве безусловного требования государства и состоит в обязанности налогоплательщика уплатить определённый налог, вид которого, сумма, порядок исчисления, порядок и сроки уплаты установлены законом.

Таким образом, выводы судов первой и апелляционной инстанций о законности решения ИФНС № 4 по г. Москве от 30 августа 2013 года № 17-11/644 в части доначисления суммы налога на доходы физических лиц за

2012 год в размере 8 596 398 рублей соответствуют обстоятельствам дела, подтверждаются имеющимися в деле доказательствами, проверенными и оценёнными судами по правилам статьи 67 Гражданского процессуального кодекса Российской Федерации, и основаны на правильном толковании норм материального права, регулирующих спорное правоотношение и подлежащих применению в настоящем деле.

В тоже время Судебная коллегия находит убедительными доводы кассационной жалобы о незаконном привлечении Игнатовой Е.С. к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения, предусмотренного пунктом 1. статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации, в виде штрафа в размере [REDACTED] рублей.

Из материалов дела усматривается, что Игнатова Е.С. при определении налоговой базы руководствовалась письменными разъяснениями налоговых органов от 23 декабря 2005 года 04-2-03/2005, от 26 июня 2006 года № 03-0501-05/121 о порядке исчисления налога на доходы физических лиц при уступке права требования по договору займа третьему лицу, данными Министерством финансов Российской Федерации неопределённому кругу лиц, чем была введена в заблуждение при определении налоговой базы по налогу на доходы физических лиц, что объективно исключало вину Игнатовой Е.С. в совершении вменяемого ей налогового правонарушения и потому она не подлежала привлечению к ответственности за указанное правонарушение.

Согласно подпункту 3 пункта 1 статьи 111 Налогового кодекса Российской Федерации выполнение налогоплательщиком (плательщиком сбора, налоговым агентом) письменных разъяснений о порядке исчисления, уплаты налога (сбора) или по иным вопросам применения законодательства о налогах и сборах, данных ему либо неопределённому кругу лиц финансовым, налоговым или другим уполномоченным органом государственной власти (уполномоченным должностным лицом этого органа) в пределах его компетенции (указанные обстоятельства устанавливаются при наличии соответствующего документа этого органа, по смыслу и содержанию относящегося к налоговым периодам, в которых совершено налоговое правонарушение, независимо от даты издания такого документа), признаётся обстоятельством, исключающим вину в совершении налогового правонарушения.

Следовательно, доводы кассационной жалобы о существенном нарушении судом норм материального права в этой части решения являются обоснованными, а постановления первой и апелляционной инстанций в части отказа Игнатовой Е. [REDACTED] С. [REDACTED] в удовлетворении её заявления о признании недействительным решения ИФНС № [REDACTED] по г. Москве от 30 августа 2013 года № [REDACTED] о привлечении её к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения в виде штрафа в сумме [REDACTED] рублей - незаконными, что влечёт за собой отмену обжалуемых постановлений в части уменьшения размера штрафа и принятие нового решения в этой части об удовлетворении заявления Игнатовой Е.С. о

180
7

признании недействительным решения ИФНС № [] по г. Москве от 30 августа 2013 года №17-11/644 о привлечении Игнатовой Е.С. к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения, предусмотренного пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации, в виде штрафа в сумме [] рублей.

С учётом изложенного, руководствуясь статьями 193, 199, 381, 384, 387 Гражданского процессуального кодекса Российской Федерации, Судебная коллегия по административным делам Верховного Суда Российской Федерации

о п р е д е л и л а:

кассационную жалобу Игнатовой Е [] С [] удовлетворить частично.

Решение Хамовнического районного суда г. Москвы от 3 февраля 2014 года и апелляционное определение Московского городского суда от 20 июня 2014 года в части отказа Игнатовой Е [] С [] в удовлетворении требований о признании незаконным решения Инспекции ФНС России № [] по г. Москве от 30 августа 2013 года № [] о привлечении её к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения, предусмотренного пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации, в виде штрафа в размере [] рублей, уменьшении суммы штрафа, начисленного к уплате Игнатовой Е [] С [], до [] рублей [] копеек отменить.

Принять в этой части новое решение, которым решение Инспекции ФНС России № [] по г. Москве от 30 августа 2013 года № [] о привлечении Игнатовой Е [] С [] к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения, предусмотренного пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации, в виде штрафа в сумме [] рублей, признать незаконным.

В остальной части решение Хамовнического районного суда г. Москвы от 3 февраля 2014 года и апелляционное определение Московского городского суда от 20 июня 2014 года оставить без изменения, кассационную жалобу Игнатовой Е [] С [] - без удовлетворения.

Председательствующий []

Судьи []