



ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

№ 18-КГ17-92

ОПРЕДЕЛЕНИЕ

город Москва

«25» июля 2017 года

Судебная коллегия по административным делам Верховного Суда Российской Федерации в составе

председательствующего
судей

Хаменкова В.Б.
Горчаковой Е.В. и Зинченко И.Н.

рассмотрела в открытом судебном заседании административное дело по кассационной жалобе Ткаля С.С. на апелляционное определение судебной коллегии по административным делам Краснодарского краевого суда от 22 сентября 2016 года, которым отменено решение Курганинского районного суда Краснодарского края от 16 июня 2016 года и принято новое решение об отказе в удовлетворении административного иска Ткаля С.С. об оспаривании решения Управления Федеральной налоговой службы по Краснодарскому краю об отказе в предоставлении имущественного налогового вычета и в возврате налога на доходы физических лиц.

Заслушав доклад судьи Верховного Суда Российской Федерации Зинченко И.Н., объяснение представителя Ткаля С.С. – Крисько Л.Н., поддержавшей доводы кассационной жалобы, а также возражения против удовлетворения кассационной жалобы представителей Управления Федеральной налоговой службы по Краснодарскому краю Безрукова Д.В., Денисаева М.А. и Краснобаева А.Ю., Судебная коллегия по административным делам Верховного Суда Российской Федерации

установила:

по договору купли-продажи недвижимого имущества с рассрочкой платежа от 25 августа 2014 года и кредитному договору от 22 августа 2014 года Ткаля С.С. приобрела у Михайленко А.С. 1/2 долю жилого дома и 1/2 долю земельного участка, расположенных по адресу: [REDACTED]

], стоимость которых определена в размере 1 115 000 рублей.

Решением Управления Федеральной налоговой службы по Краснодарскому краю от 15 февраля 2016 года № 22-14-108 Ткаля С.С. отказано в предоставлении имущественного налогового вычета в сумме 1 115 000 рублей и в сумме 42 025,08 рублей, а также в возврате налога на доходы физических лиц в размере 46 350 рублей в связи с тем, что сделка купли-продажи совершена между братом и сестрой, которые являются взаимозависимыми лицами.

Не согласившись с таким решением налогового органа, Ткаля С.С. обратилась в суд с административным иском о признании его незаконным.

Решением Курганинского районного суда Краснодарского края от 16 июня 2016 года административный иск удовлетворен.

Апелляционным определением судебной коллегии по административным делам Краснодарского краевого суда от 22 сентября 2016 года решение суда отменено и принято новое решение об отказе в удовлетворении административного иска.

В кассационной жалобе Ткаля С.С. просит апелляционное определение отменить и оставить решение суда в силе.

Определением судьи Верховного Суда Российской Федерации от 5 июня 2017 года кассационная жалоба с административным делом переданы для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по административным делам Верховного Суда Российской Федерации.

Относительно доводов кассационной жалобы Управлением Федеральной налоговой службы по Краснодарскому краю представлены возражения.

Проверив материалы административного дела, обсудив доводы кассационной жалобы и возражений на нее, Судебная коллегия по административным делам Верховного Суда Российской Федерации считает апелляционное определение правильным и оснований для его отмены не находит.

Основаниями для отмены или изменения судебных актов в кассационном порядке в силу статьи 328 Кодекса административного судопроизводства Российской Федерации являются существенные нарушения норм материального права или норм процессуального права, которые повлияли на исход административного дела и без устранения которых невозможны восстановление и защита нарушенных прав, свобод и законных интересов, а также защита охраняемых законом публичных интересов.

Судебная коллегия по административным делам Краснодарского краевого суда при рассмотрении апелляционной жалобы Управления Федеральной налоговой службы по Краснодарскому краю на решение суда таких нарушений не допустила.

Удовлетворяя заявленные требования, суд первой инстанции исходил из того, что цена сделки между Михайленко А.С. и Ткаля С.С. не

отклонилась от среднерыночной, продавец не сохраняет право пользования жильем, являющимся предметом сделки, покупатель располагал денежной суммой, достаточной для покупки недвижимого имущества, из чего, по мнению суда, следует, что родственные отношения не оказали влияние на экономический результат сделки. Отсутствие права на предоставление имущественного налогового вычета у взаимозависимых лиц, как утверждал суд, распространяется только на случаи злоупотребления правом при совершении соответствующих сделок и использования родственных отношений для наступления выгодного экономического результата, тогда как такого злоупотребления не установлено, в связи с чем, суд посчитал, что Ткаля С.С. в предоставлении имущественного налогового вычета было отказано необоснованно.

Отменяя решение суда первой инстанции, суд апелляционной инстанции исходил из того, что выводы суда основаны на неправильном толковании норм материального права, регулирующих спорные отношения, поскольку действующим законодательством не предусмотрена необходимость установления экономической обоснованности при совершении сделки между сестрой и братом, являющимися взаимозависимыми лицами в силу закона.

Судебная коллегия по административным делам Верховного Суда Российской Федерации с выводами суда апелляционной инстанции согласна.

Так, суд апелляционной инстанции правильно исходил из того, что из статьи 220 Налогового кодекса Российской Федерации следует, что федеральный законодатель предоставил плательщикам налога на доходы физических лиц право на получение различных имущественных налоговых вычетов, в том числе в размере фактически произведенных налогоплательщиком расходов на приобретение на территории Российской Федерации доли в жилом доме и доли земельного участка, на котором расположена приобретаемая доля в жилом доме.

Как неоднократно подчеркивал Конституционный Суд Российской Федерации, смысл имущественного налогового вычета состоит в предоставлении физическим лицам налоговой льготы при строительстве либо приобретении на территории Российской Федерации жилого дома, квартиры, комнаты или доли (долей) в них в целях стимулирования граждан к улучшению их жилищных условий, освобождение от уплаты налогов по своей природе является льготой, исключением из вытекающих из Конституции Российской Федерации принципов всеобщности и равенства налогообложения, в силу которых каждый обязан платить законно установленный налог с соответствующего объекта налогообложения (постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 13 марта 2008 года № 5-П, определения Конституционного Суда Российской Федерации от 26 января 2010 года № 153-О-О, от 17 июня 2010 года № 904-О-О и от 25 ноября 2010 года № 1557-О-О).

Согласно правовой позиции Конституционного Суда Российской Федерации льготы всегда носят адресный характер, и их установление

относится к исключительной прерогативе законодателя. Именно законодатель вправе определять (сужать или расширять) круг лиц, на которых распространяются налоговые льготы (постановления Конституционного Суда Российской Федерации от 21 марта 1997 года № 5-П и от 28 марта 2000 года № 5-П).

Решая задачи по стимулированию граждан к улучшению жилищных условий, федеральный законодатель предусмотрел случаи, когда право на имущественный налоговый вычет не применяется. К их числу отнесены в том числе случаи, когда сделка купли-продажи квартиры совершается между взаимозависимыми физическими лицами (статья 105.1, пункт 5 статьи 220 Налогового кодекса Российской Федерации), что обусловлено сложностью установления реального характера сделок купли-продажи недвижимости, заключенных между взаимозависимыми лицами (определения Конституционного Суда Российской Федерации от 20 апреля 2017 года № 594-О и от 27 октября 2015 года № 2538-О).

Анализ содержания пункта 5 статьи 220 Налогового кодекса Российской Федерации свидетельствует о том, что приведенное в нем правовое предписание носит императивный характер, так как диспозиция выражена в категоричной форме, содержит абсолютно определенное правило, не подлежащее изменению в процессе применения.

Таким образом, если сделка купли-продажи совершается между физическими лицами, указанными в статье 105.1 Налогового кодекса Российской Федерации, то есть между взаимозависимыми лицами, налоговая льгота, предусмотренная статьей 220 приведенного Кодекса, не предоставляется.

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, опекуны (попечитель) и подопечный.

Поскольку Ткаля С.С. договор купли-продажи доли в жилом доме и доли земельного участка заключила со своим братом, вывод суда апелляционной инстанции о законности решения налогового органа об отказе в предоставлении Ткаля С.С. налогового вычета является правомерным, постановлен на верном применении и толковании норм материального права, соответствует фактическим обстоятельствам дела.

Следовательно, отсутствуют основания для удовлетворения кассационной жалобы Ткаля С.С., доводы которой несостоятельны ввиду ошибочного толкования норм действующего законодательства и не свидетельствуют о судебной ошибке, без устранения которой невозможно восстановление и защита нарушенных прав, свобод и законных интересов, а также защищаемых законом публичных интересов.

Действительно, в пункте 1 статьи 105.1 Налогового кодекса Российской Федерации предусмотрено, что лица признаются взаимозависимыми для целей налогообложения, если особенности отношений между лицами могут

оказывать влияние на условия и (или) результаты сделок, совершаемых этими лицами, и (или) экономические результаты деятельности этих лиц или деятельности представляемых ими лиц (абзац первый); в нем также указано, что для признания взаимной зависимости лиц учитывается влияние, которое может оказываться в силу участия одного лица в капитале других лиц, в соответствии с заключенным между ними соглашением либо при наличии иной возможности одного лица определять решения, принимаемые другими лицами (абзац второй).

Между тем в названном пункте статьи 105.1 Налогового кодекса Российской Федерации содержится предписание федерального законодателя о том, что его правила распространяются только на лиц, указанных в этом пункте.

Сопоставительный анализ содержания остальных шести пунктов статьи 105.1 Налогового кодекса Российской Федерации и их буквальное толкование свидетельствуют о том, что в пункте 2 установлен перечень субъектов гражданского оборота, которые признаются взаимозависимыми лицами в силу конкретных обстоятельств, названных в одиннадцати подпунктах:

1) организации в случае, если одна организация прямо и (или) косвенно участвует в другой организации и доля такого участия составляет более 25 процентов;

2) физическое лицо и организация в случае, если такое физическое лицо прямо и (или) косвенно участвует в такой организации и доля такого участия составляет более 25 процентов;

3) организации в случае, если одно и то же лицо прямо и (или) косвенно участвует в этих организациях и доля такого участия в каждой организации составляет более 25 процентов;

4) организация и лицо (в том числе физическое лицо совместно с его взаимозависимыми лицами, указанными в подпункте 11 настоящего пункта), имеющее полномочия по назначению (избранию) единоличного исполнительного органа этой организации или по назначению (избранию) не менее 50 процентов состава коллегиального исполнительного органа или совета директоров (наблюдательного совета) этой организации;

5) организации, единоличные исполнительные органы которых либо не менее 50 процентов состава коллегиального исполнительного органа или совета директоров (наблюдательного совета) которых назначены или избраны по решению одного и того же лица (физического лица совместно с его взаимозависимыми лицами, указанными в подпункте 11 настоящего пункта);

6) организации, в которых более 50 процентов состава коллегиального исполнительного органа или совета директоров (наблюдательного совета) составляют одни и те же физические лица совместно с взаимозависимыми лицами, указанными в подпункте 11 настоящего пункта;

7) организация и лицо, осуществляющее полномочия ее единоличного исполнительного органа;

8) организации, в которых полномочия единоличного исполнительного органа осуществляет одно и то же лицо;

9) организации и (или) физические лица в случае, если доля прямого участия каждого предыдущего лица в каждой последующей организации составляет более 50 процентов;

10) физические лица в случае, если одно физическое лицо подчиняется другому физическому лицу по должностному положению;

11) 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.

Вывод о том, что пункт 1 и пункт 2 статьи 105.1 Налогового кодекса Российской Федерации предусматривают самостоятельные основания для признания лиц взаимозависимыми, подтверждается содержанием пункта 6 этой статьи, согласно которому при наличии обстоятельств, указанных в пункте 1 статьи 105.1 Налогового кодекса Российской Федерации, организации и (или) физические лица, являющиеся сторонами сделки, вправе самостоятельно признать себя для целей налогообложения взаимозависимыми лицами по основаниям, не предусмотренным пунктом 2 названной статьи, а также правовыми предписаниями пункта 7 этой же статьи о полномочии суда признать лица взаимозависимыми по иным основаниям, не предусмотренным пунктом 2 этой статьи, если отношения между лицами обладают признаками, указанными в пункте 1 названной статьи.

Приведенные законоположения в их системном единстве указывают на то, что в случае заключения гражданско-правовой сделки, являющейся основанием для получения налогового вычета между физическими лицами, названными в подпункте 11 пункта 2 статьи 105.1 Налогового кодекса Российской Федерации, факт оказания этими лицами влияния на условия и (или) результаты совершаемых ими сделок и (или) экономические результаты деятельности этих лиц или деятельности представляемых ими лиц правового значения для признания их взаимозависимыми не имеет.

На основании изложенного, руководствуясь пунктом 1 части 1 статьи 329 Кодекса административного судопроизводства Российской Федерации, Судебная коллегия по административным делам Верховного Суда Российской Федерации

определила:

апелляционное определение судебной коллегии по административным делам Краснодарского краевого суда от 22 сентября 2016 года оставить без изменения, кассационную жалобу Ткаля С.С. – без удовлетворения.

Председательствующий

Судьи