

Решение Федеральной налоговой службы от 09 декабря 2013 г. N 102

Управлением Федеральной налоговой службы по субъекту Российской Федерации (далее - Управление) 07.11.2013 получена апелляционная жалоба Х (далее - налогоплательщик, заявитель) на решение от 01.10.2013 Межрайонной ИФНС России по субъекту Российской Федерации об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Межрайонной ИФНС России по субъекту Российской Федерации (далее - Инспекция) проведена камеральная налоговая проверка налоговой декларации по налогу на доходы физических лиц (форма 3-НДФЛ) за 2012 год, представленной Заявителем 23.04.2013. Налогоплательщиком заявлен имущественный налоговый вычет по расходам на приобретение квартиры в сумме 1 896 200 руб. и по расходам на отделку квартиры в сумме 103 800 руб.

По результатам проверки Инспекцией составлен акт камеральной налоговой проверки от 06.08.2013, который получен заявителем 12.08.2013.

Уведомление от 06.08.2013 о вызове налогоплательщика с целью участия в рассмотрении материалов проверки, назначенном на 01.10.2013 в 15 часов 00 минут, получено Х 12.08.2013, что подтверждается его подписью на данном уведомлении.

По результатам рассмотрения 01.10.2013 в присутствии заявителя материалов камеральной налоговой проверки и возражений налогоплательщика (протокол от 01.10.2013) Инспекцией принято решение от 01.10.2013 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения (далее - решение от 01.10.2013), которое получено Х 07.10.2013.

Пунктом 2 резолютивной части решения от 01.10.2013 налогоплательщику уменьшена сумма заявленного имущественного вычета в части расходов на отделку квартиры на 103 800 руб. и остаток имущественного налогового вычета (без учета процентов по займам), переходящий на следующий налоговый период, на сумму 103 800 руб. Пунктом 4 резолютивной части решения от 01.10.2013 заявителю возвращен налог на доходы физических лиц из бюджета в размере 95 561 руб.

Согласно обжалуемому решению, основанием для отказа в предоставлении имущественного налогового вычета по расходам на отделку квартиры явился тот факт, что в договоре купли-продажи квартиры от 11.04.2012 не указано, что заявителем приобретена квартира без отделки или квартира, незавершенная строительством.

Заявитель, не согласившись с решением от 01.10.2013, в порядке, установленном главой 19 Кодекса, направил апелляционную жалобу в Управление.

В жалобе заявитель указывает, что [подпунктом 2 пункта 1 статьи 220](#) Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) предусмотрена возможность включения в фактические расходы на приобретение квартиры расходов на приобретение отделочных материалов. При этом [статьей 220](#) Кодекса не оговорена форма договора, на основании которого должна быть приобретена квартира.

Согласно жалобе, квартира в собственность приобретена налогоплательщиком в новостройке, которая введена в эксплуатацию. В связи с этим сделка была оформлена через договор купли-продажи от 11.04.2012. По мнению заявителя, пункт 10 названного договора свидетельствует

о том, что квартира приобретена последним без отделки. На основании изложенного налогоплательщик делает вывод о неправомерном уменьшении Инспекцией имущественного налогового вычета на сумму фактически произведенных расходов на отделку квартиры в размере 103 800 руб.

Заявитель также отмечает, что оспариваемое решение вынесено Инспекцией позже срока, установленного [Кодексом](#), что является нарушением процедуры рассмотрения материалов камеральной налоговой проверки. Данное обстоятельство, в силу [пункта 14 статьи 101](#) Кодекса может явиться основанием для отмены решения налогового органа.

Управление, рассмотрев материалы, представленные Инспекцией, жалобу Заявителя, изучив доводы сторон, руководствуясь фактическими обстоятельствами дела, установило и отмечает следующее.

На основании [подпункта 2 пункта 1 статьи 220](#) Кодекса, имущественный налоговый вычет предоставляется в сумме фактически произведенных налогоплательщиком расходов на новое строительство либо приобретение на территории Российской Федерации жилого дома, квартиры, комнаты или доли (долей) в них, земельных участков, предоставленных для индивидуального жилищного строительства, и земельных участков, на которых расположены приобретаемые жилые дома, или доли (долей) в них.

В фактические расходы на приобретение квартиры, комнаты или доли (долей) в них могут включаться:

- расходы на приобретение квартиры, комнаты, доли (долей) в них или прав на квартиру, комнату в строящемся доме;
- расходы на приобретение отделочных материалов;
- расходы на работы, связанные с отделкой квартиры, комнаты, доли (долей) в них, а также расходы на разработку проектной и сметной документации на проведение отделочных работ.

Принятие к вычету расходов на достройку и отделку приобретенного дома или отделку приобретенной квартиры, комнаты возможно в том случае, если в договоре, на основании которого осуществлено такое приобретение, указано приобретение незавершенных строительством жилого дома, квартиры, комнаты (прав на квартиру, комнату) без отделки или доли (долей) в них ([абзац 16 пп. 2 п. 1 ст. 220](#) Кодекса).

Разъяснения по вопросу включения в сумму имущественного налогового вычета расходов, связанных с выполнением налогоплательщиками отделочных работ и приобретением ими отделочных материалов, даны в [письме](#) Минфина России от 17.01.2012 N 03-04-08/7-3 (доведено до сведения налоговых органов письмом ФНС России от 02.02.2012 N ЕД-4-3/1606@ и размещено на сайте официальном ФНС России в разделе "Разъяснения Федеральной налоговой службы, обязательные для применения налоговыми органами"). При этом согласно письму ФНС России от 23.09.2011 N ЕД-4-3/15678@ налоговые органы при реализации возложенных на них полномочий обязаны неукоснительно применять положения писем ФНС России, размещенных в указанном разделе сайта ФНС России,

Из [письма](#) Минфина России от 17.01.2012 N 03-04-08/7-3 следует, что в случае, если в договоре купли-продажи указано, что квартира приобретена без отделки, расходы, связанные с [отделкой](#) такой [квартиры](#), включаются в состав имущественного [налогового вычета](#).

Из оспариваемого решения следует, что основанием для **отказа** в имущественном вычете послужил вывод Инспекции, что договор купли-продажи квартиры не содержит указания на то, что квартира приобретена без отделки.

Согласно представленному в материалы дела договору купли-продажи квартиры от 11.04.2012, Продавцом квартиры выступает ЮЛ 1 в лице генерального директора ФЛ 1, а Покупателем - Х.

В соответствии с пунктом 1 договора от 11.04.2012, Продавец продал однокомнатную квартиру. В соответствии с пунктом 2 договора, отчуждаемая квартира принадлежит Продавцу на праве собственности на основании акта приема-передачи объекта долевого строительства от 29.11.2011, договора участия в долевом строительстве от 23.09.2011, разрешения на ввод объекта в эксплуатацию от 21.11.2011. Право собственности Продавца на квартиру зарегистрировано Управлением Федеральной службы государственной регистрации, кадастра и картографии по субъекту Российской Федерации, что подтверждается свидетельством о государственной регистрации права собственности от 03.02.2012.

Согласно пункту 3 договора стоимость квартиры составила 1 896 200 руб.

В пункте 10 договора от 11.04.2012 детально поименована степень отделки квартиры: установлены окна ПВХ - профиля, лоджии и балконы остеклены, установлены приборы учета электроэнергии, воды. Монтаж системы электроснабжения произведен в объеме проекта. Выполнена подводка трубопроводов канализации, холодного и горячего водоснабжения без установки сантехнических приборов, смесителей. Стены в квартире оштукатурены, кроме железобетонных стен, перегородок из пазогребневых плит, швы между плитами перекрытия не отделаны, на полах выполнена черновая выравнивающая цементная стяжка.

Анализ положений указанного договора купли-продажи позволяет сделать вывод, что налогоплательщик купил квартиру в новостройке без окончательной отделки.

Вывод Инспекции об отсутствии в названном договоре указания на то, что квартира приобретена без отделки, не соответствует содержанию договора.

При таких обстоятельствах Управление приходит к выводу, что к расходам Заявителя на приобретение квартиры в рамках рассматриваемого договора относятся подтвержденные платежными документами расходы на приобретение квартиры и на ее отделку, включая стоимость отделочных материалов, поскольку квартира, согласно договору, была приобретена без отделки.

При таких обстоятельствах, руководствуясь положениями [пункта 1 статьи 220](#) Кодекса, с учетом [письма](#) Министерства финансов Российской Федерации от 17.01.2012 N 03-04-08/7-3, Управление считает **неправомерным отказ** Инспекции в предоставлении имущественного **налогового вычета** на сумму фактически произведенных расходов стоимости по **отделке** квартиры.

Вместе с тем, не все расходы по отделке квартиры могут быть включены в состав имущественного налогового вычета.

Согласно [абзацу 24 подпункта 2 пункта 1 статьи 220](#) Кодекса, указанный имущественный налоговый вычет предоставляется налогоплательщику на основании письменного заявления налогоплательщика, а также платежных документов, оформленных в установленном порядке и подтверждающих факт уплаты денежных средств налогоплательщиком по произведенным расходам (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).

Налогоплательщиком для подтверждения расходов, связанных с отделкой квартиры, представил платежные документы, покупателем по которым выступает ФЛ 2:

- чек от 20.05.2012 на сумму 3 189,00 руб.;

- чек от 27.05.2012 на сумму 618,10 руб.;

- чек от 29.05.2012 на сумму 630,00 руб.

Поскольку данные расходы на общую сумму 4 437,10 руб. произведены не заявителем, а иным лицом, они не могут быть учтены в составе имущественного налогового вычета по НДФЛ, предоставляемого непосредственно налогоплательщику, который и должен фактически осуществить расходы на отделку квартиры.

Заявитель для подтверждения расходов, связанных с отделкой квартиры, представил также платежные документы, подтверждающие, в том числе, приобретение следующих товаров:

1) духовой шкаф на сумму 15 990,00 руб. (товарный чек от 28.11.2012, кассовый чек от 28.11.2012);

2) комплект мебели: прихожая, тумба, шкаф на сумму 8 850,00 руб. (товарный чек от 09.12.2012, кассовый чек от 09.12.2012);

3) унитаз - компакт на сумму 2 975,00 руб. (кассовый чек от 22.04.2012);

4) смеситель на сумму 2 500,00 руб. (товарный чек от 16.12.2012);

5) сантехнические товары на общую сумму 6 115,00 руб. (товарные чеки от 29.04.2012, кассовый чек от 29.04.2012);

6) две люстры на общую сумму 9 180,00 руб. (товарный чек от 14.07.2012);

7) товары по товарному чеку от 22.04.2012, в том числе:

тройник в количестве 2 шт. на общую сумму 76,00 руб.,

отвод в количестве 4 шт. на общую сумму 52,00 руб.,

труба канализационная в количестве 4 шт. на общую сумму 124,00 руб.,

комплект хомутов на сумму 88,00 руб.

розетка на сумму 60,80 руб.,

удлинитель на сумму 172,00 руб.

Стоимость товаров, перечисленных в пунктах 1-7 настоящего решения, составила 46 182,80 руб.

[Кодекс](#) не содержит определения понятий "отделочные работы" и "отделочные материалы".

Согласно указанному выше [письму](#) Минфина России, обязательному для применения налоговыми органами, в целях определения состава расходов, связанных с выполнением налогоплательщиками отделочных работ и приобретением ими отделочных материалов, включаемых в сумму имущественного налогового вычета, следует руководствоваться перечнем работ, относимых к отделочным работам, в соответствии с Общероссийским классификатором видов экономической деятельности ОК 029-2007 (ОКВЭД) (КДЕС Ред. 1), [группа 45.4](#) "Производство отделочных работ". При этом к отделочным материалам могут быть отнесены все материалы, используемые при производстве вышеуказанных отделочных работ.

В [группе 45.4](#) ОКВЭД детализируются виды отделочных работ. Данная группа включает:

- производство штукатурных работ,
- производство столярных и плотничных работ,
- устройство покрытий полов и облицовка стен,
- производство малярных и стекольных работ,
- производство прочих отделочных и завершающих работ.

Согласно ОКВЭД, санитарно-технические и электромонтажные работы не являются отделочными работами. Указанные работы входят в состав [группы 45.3](#) "Монтаж инженерного оборудования зданий и сооружений" ОКВЭД.

Следовательно, расходы, понесенные на приобретение предметов сантехники и электрики, не подлежат включению в сумму фактических расходов на приобретение квартиры для целей предоставления имущественного налогового вычета.

Расходы на приобретение духового шкафа, комплекта мебели и люстры в состав имущественного налогового вычета не принимаются ввиду отсутствия непосредственной связи указанных товаров с какими-либо отделочными работами.

Налогоплательщик, заявляя имущественный налоговый вычет на отделку приобретенной квартиры в сумме 103 800 руб., представил платежные документы, подтверждающие расходы, на сумму 113 022,63 руб.

Управление пришло к выводу о необоснованном заявлении имущественного налогового вычета по расходам на приобретение квартиры по обозначенным выше платежным документам на общую сумму 50 619,90 руб. (4 437,10 + 46 182,8).

Следовательно, сумма имущественного налогового вычета по расходам на отделку квартиры составляет 62 402,73 руб. (113 022,63 руб. - 50 619,90 руб.).

Соответственно настоящим решением Управление подтверждает, что в листе И "Расчет имущественного налогового вычета, установленного [пп. 2 п. 1 ст. 220](#) Кодекса" декларации 3-НДФЛ за 2012 год, подлежат отражению следующие показатели:

- строка 1.11 "Сумма фактически произведенных расходов на приобретение объекта" - 1 958 602,73 руб.;

- строка 2.7 "Размер налоговой базы" - 735 080,93 руб.;

- строка 2.8 "Сумма документально подтвержденных расходов на приобретение объекта, принимаемая для целей имущественного вычета за налоговый период" - 735 080,93 руб.;

- строка 2.10 "Остаток имущественного налогового вычета, переходящий на следующий налоговый период" - 1 223 521,80 руб.

В отношении довода о нарушении налоговым органом процедуры рассмотрения материалов налоговой проверки Управление отмечает следующее.

В соответствии с [пунктом 14 статьи 101](#) Кодекса несоблюдение должностными лицами налоговых органов требований, установленных [Кодексом](#), может являться основанием для отмены решения налогового органа вышестоящим налоговым органом или судом.

Нарушение существенных условий процедуры рассмотрения материалов налоговой проверки является основанием для отмены вышестоящим налоговым органом или судом решения налогового органа о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или решения об **отказе** в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения. К таким существенным условиям относится обеспечение возможности лица, в отношении которого проводилась проверка, участвовать в процессе рассмотрения материалов налоговой проверки лично и (или) через своего представителя и обеспечение возможности налогоплательщика представить объяснения.

Основаниями для отмены указанного решения налогового органа вышестоящим налоговым органом или судом могут являться иные нарушения процедуры рассмотрения материалов налоговой проверки, если только такие нарушения привели или могли привести к принятию руководителем (заместителем руководителя) налогового органа неправомерного решения.

Согласно [пункту 1 статьи 101](#) Кодекса акт налоговой проверки, другие материалы налоговой проверки и дополнительных мероприятий налогового контроля, в ходе которых были выявлены нарушения законодательства о налогах и сборах, а также представленные проверяемым лицом (его представителем) письменные возражения по указанному акту должны быть рассмотрены руководителем (заместителем руководителя) налогового органа, проводившего налоговую проверку, и решение по ним должно быть принято в течение 10 дней со дня истечения срока, указанного в [пункте 6 статьи 100](#) Кодекса. Указанный срок может быть продлен, но не более чем на один месяц.

В соответствии с [пунктом 6 статьи 100](#) Кодекса лицо, в отношении которого проводилась налоговая проверка (его представитель), в случае несогласия с фактами, изложенными в акте налоговой проверки, а также с выводами и предложениями проверяющих в течение одного месяца со дня получения акта налоговой проверки вправе представить в соответствующий налоговый орган письменные возражения по указанному акту в целом или по его отдельным положениям. При этом налогоплательщик вправе приложить к письменным возражениям или в согласованный срок передать в налоговый орган документы (их заверенные копии), подтверждающие обоснованность своих возражений.

Как указано выше, акт камеральной налоговой проверки от 06.08.2013 получен заявителем 12.08.2013. С учетом положений [статьи 6.1](#) Кодекса срок для представления возражений истек 12.09.2013. Следовательно, срок для рассмотрения акта проверки, других материалов проверки и возражений налогоплательщика, а также для принятия решения истек 26.09.2013.

Согласно представленным документам, рассмотрение материалов камеральной налоговой проверки и возражений налогоплательщика состоялось 01.10.2013. В этот же день, как отмечалось ранее, Инспекции и вынесено оспариваемое решение.

Таким образом, решение от 01.10.2013 вынесено Инспекцией на три рабочих дня позже срока, установленного [Кодексом](#).

При этом Управление отмечает, что Инспекцией соблюдено право налогоплательщика на представление возражений. Заявитель лично участвовал в рассмотрении материалов проверки.

Управление считает, что нарушение Инспекцией на три рабочих дня срока, установленного [пунктом 1 статьи 101](#) Кодекса, не является существенным нарушением налоговым органом условий процедуры рассмотрения материалов проверки.

В данной ситуации Управление пришло к выводу, что поскольку налогоплательщик реализовал право на представление возражений и участие в рассмотрении материалов налоговой проверки, то сам по себе факт принятия оспариваемого решения на 3 рабочих дня позже установленного [Кодексом](#) срока, не нарушает права заявителя и не является безусловным основанием для отмены решения от 01.10.2013.

С учетом изложенного Управление Федеральной налоговой службы по субъекту Российской Федерации, руководствуясь [пунктом 3 статьи 140](#) Налогового кодекса Российской Федерации, отменяет решение от 01.10.2013 Межрайонной ИФНС России по субъекту Российской Федерации об отказе в привлечении к ответственности за совершение **налогового** правонарушения в части:

- уменьшения Заявителю суммы фактически произведенных расходов на приобретение объекта недвижимости, в части расходов на **отделку** квартиры на 62 402,73 руб.;

- уменьшения Заявителю остатка имущественного **налогового вычета** (без учета процентов по займам), переходящего на следующий налоговый период на 62 402,73 руб.

Одновременно Управление Федеральной налоговой службы по субъекту Российской Федерации, руководствуясь [пунктом 9 статьи 101](#) и [пунктом 1 статьи 101.2](#) Налогового кодекса Российской Федерации, признает вступившим в силу решение Межрайонной ИФНС России по субъекту Российской Федерации от 01.10.2013 об **отказе** в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения со дня принятия настоящего решения по апелляционной жалобе.