Заместитель руководителя УФНС России, руководствуясь статьей 140 Налогового кодекса Российской Федерации (далее по тексту - НК РФ), рассмотрев апелляционную жалобу Х (далее по тексту – налогоплательщик) от 19.01.2015 (от 22.01.2015), а также документы, имеющиеся в деле,

**УСТАНОВИЛ:**

24.11.2014 ИФНС России (далее - налоговый орган, Инспекция) принято решение об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, в соответствии с которым налогоплательщику уменьшена сумма налога на доходы физических лиц за 2011 год в размере 179 624 руб.

22.01.2015 Управлением Федеральной налоговой службы (далее – Управление) в рамках п.1 ст.139.1 НК РФ получена жалоба, представленная налогоплательщиком через Инспекцию, в которой выражено несогласие с указанным ненормативным актом по следующим основаниям.

В 2000 году Х было реализовано право на уменьшение совокупного дохода, полученного в налогооблагаемый период, на сумму направленную на приобретение квартиры по адресу 1, в соответствии с пп. «в» п.6 ст.3 Закона РФ от 07.12.1991 №1998-1 «О подоходном налоге с физических лиц».

Предоставленный налоговым органом имущественный налоговый вычет на приобретение вышеуказанной квартиры в размере 54 938,12 руб. налогоплательщиком получен не был. Налоговым органом не предоставлена информация о перечислении суммы 7 142 руб. с указанием реквизитов банка, номера лицевого счета, номера платежного поручения.

В связи с чем, частично использованный Х вычет, предусмотренный пп. «в» п.6 ст.3 Закона РФ от 07.12.1991 №1998-1 «О подоходном налоге с физических лиц», не является основанием для отказа в предоставлении налогоплательщику имущественного налогового вычета по приобретению квартиры по адресу 1, установленного ст.220 НК РФ.

Заявленный налоговый вычет в связи с приобретением в 2011 году квартиры по адресу 1, повторным не является.

Оценив доводы, изложенные в апелляционной жалобе, а также, исследовав имеющиеся в деле документы, Управление считает жалобу не подлежащей удовлетворению по следующим основаниям.

10.06.2014 Х в налоговый орган представлена первичная налоговая декларация по форме 3-НДФЛ за 2011 год, с исчисленной суммой налога, подлежащей возврату из бюджета в размере 179 624 руб.

В представленной налоговой декларации налогоплательщиком заявлен имущественный налоговый вычет в размере 1 381 723,97 руб. по приобретению квартиры, расположенной по адресу 1, в сумме фактически произведенных расходов в размере 2 000 000 руб., по уплате процентов в размере 210 785,80 руб.

В ходе камеральной налоговой проверки Инспекцией установлено, что по результатам налоговой проверки налоговой декларации по форме 3-НДФЛ за 2001 год налоговым органом Х был предоставлен имущественный налоговый вычет в сумме фактически произведенных расходов по приобретению квартиры, расположенной по адресу 1, в размере 54 938,12 руб.

В связи с чем, налоговым органом сделан вывод о том, что в отчетном налоговом периоде налогоплательщиком неправомерно заявлен имущественный налоговый вычет по приобретению квартиры, расположенной по адресу 1, в сумме 1 381 723,97 руб.

Инспекцией в адрес налогоплательщика по средством простой корреспонденции направлено сообщение (с требованием представления пояснений) от 09.09.2014, в котором сообщено о необходимости предоставления уточненной налоговой декларации по форме 3-НДФЛ за 2011 год с исключением заявленного имущественного налогового вычета, поскольку в соответствии с п.11 ст.220 НК РФ повторное предоставление налогоплательщику имущественного налогового вычета не допускается.

19.09.2014 Х в налоговый орган представлено письмо без номера от 18.09.2014, в котором изложены доводы, аналогичные жалобе.

В соответствии со ст.100 НК РФ налоговым органом составлен акт от 25.09.2014 камеральной налоговой проверки, который направлен в адрес налогоплательщика заказной корреспонденцией вместе с уведомлением от 25.09.2014 о рассмотрении материалов налоговой проверки, что подтверждается почтовым реестром от 02.10.2014. Согласно уведомлению о вручении данное почтовое отправление вручено лично Х 15.10.2014.

По результатам рассмотрения материалов камеральной налоговой проверки, письменных возражений налогоплательщика без номера от 14.11.2014 (от 17.11.2014) состоявшегося 18.11.2014 в присутствии Х Инспекцией принято решение от 24.11.2014 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, в соответствии с которым налогоплательщику уменьшена сумма налога на доходы физических лиц за 2011 год в размере 179 624 руб.

Относительно существа приведенных налогоплательщиком в жалобе доводов Управление сообщает следующее.

В соответствии со [ст.2](consultantplus://offline/ref=7DE01E0B68AA4CBD3ACA235C5BAC6225598B3C8E48DCE3B0F35C931D06FD3EE0F702B8D2D3FF5BCAiEp9E) Федерального закона от 05.08.2000 № 118-ФЗ "О введении в действие части второй НК РФ и внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации о налогах" [Закон](consultantplus://offline/ref=7DE01E0B68AA4CBD3ACA235C5BAC62255A8C3B8B4FD7BEBAFB059F1Fi0p1E) Российской Федерации от 07.12.1991 № 1998-1 "О подоходном налоге с физических лиц" (далее - Закон РФ от 07.12.1991 №1998-1) утратил силу с 1 января 2001 года.

С 1 января 2001 года предоставление физическим лицам имущественного налогового вычета в связи с приобретением жилья осуществляется в соответствии с положениями [гл. 23](consultantplus://offline/ref=5F0B4E6F6FD6D06DF68E83AA6DBB837EE0058B946745CAF70D423075C5610C9A1CFFB6EA9EE1BC99jDS3J) "Налог на доходы физических лиц" части второй НК РФ.

Налогоплательщики, начавшие пользоваться налоговой льготой на основании Закона РФ от 07.12.1991 №1998-1 и не полностью ею воспользовавшиеся до 1 января 2001 года на условиях, предусмотренных названным [Законом,](consultantplus://offline/ref=0BF88E269F338A7F307DA5632252DC8F734318F1CA7445728D84620CE450C759FA223DFC66C5C016mFL) имеют право на предоставление имущественного налогового вычета по этому же объекту (квартире или жилому дому) в порядке, установленном пп.2 п.1 ст.[220](consultantplus://offline/ref=0BF88E269F338A7F307DA5632252DC8F70411EF7C97E187885DD6E0EE35F984EFD6B31FD66C5C56913m0L) НК РФ, с зачетом суммы расходов приобретению квартиры или жилого дома, ранее отнесенных на уменьшение совокупного дохода такого налогоплательщика.

В соответствии с пп.2 п.1 ст. 220 НК РФ при определении размера налоговой базы в соответствии с [п.3 ст.210](consultantplus://offline/ref=D1076C89515BE4B516D57C61F27F6532DA8D0C243D7819966E1B15065458605CDFFB7FEE1F565CEEgCsEF) НК РФ налогоплательщик имеет право на имущественного налогового вычета в сумме фактически произведенных налогоплательщиком расходов на новое строительство либо приобретение на территории Российской Федерации [жилого дома](consultantplus://offline/ref=D1076C89515BE4B516D57C61F27F6532DA8D0C243F7C19966E1B15065458605CDFFB7FEE1F575CEFgCs7F), [квартиры](consultantplus://offline/ref=D1076C89515BE4B516D57C61F27F6532DA8D0C243F7C19966E1B15065458605CDFFB7FEE1F575CE8gCsEF), [комнаты](consultantplus://offline/ref=D1076C89515BE4B516D57C61F27F6532DA8D0C243F7C19966E1B15065458605CDFFB7FEE1F575CE8gCsFF) 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. Общий размер имущественного налогового вычета не может превышать 2 000 000 рублей без учета сумм.

Повторное предоставление налогоплательщику имущественного налогового вычета, предусмотренного пп.2 п.1 ст. 220 НК РФ, не допускается.

Ранее использованный вычет по подоходному налогу при покупке жилья, предусмотренный [пп. "в" п.6 ст.3](consultantplus://offline/ref=7711459E48DE44039D680EEA63BAB66D1F84EA4CE59742DA0BFCF318C3B48377961ADF830E5925UEb8E) Закона РФ от 07.12.1991 № 1998-1, действовавшего до вступления в силу [гл.23](consultantplus://offline/ref=7711459E48DE44039D680EEA63BAB66D1C84E942E59C1FD003A5FF1AC4BBDC609153D3820E5923EEUEbEE) НК РФ, не является основанием для отказа в предоставлении установленного [пп.2 п.1 ст.220](consultantplus://offline/ref=7711459E48DE44039D680EEA63BAB66D1C84EB43E19F1FD003A5FF1AC4BBDC609153D3870A5CU2b4E) НК РФ вычета при приобретении другого жилого объекта.

Вместе с тем указанное положение применимо только к тем случаям, когда предусмотренный [Законом](consultantplus://offline/ref=26ABB12A9D2448B40C8B408BC23F0BE4FCAECD748ED4B95DF43E8065176C6F18D16CF15C4CDFE0vFb0E) РФ от 07.12.1991 № 1998-1 вычет был использован физическим лицом полностью до вступления в силу [гл. 23](consultantplus://offline/ref=26ABB12A9D2448B40C8B408BC23F0BE4FFAECE7A8EDFE457FC678C671063300FD625FD5D4CDFE6F6vEbCE) НК РФ.

Таким образом, если имущественный налоговый вычет был предоставлен налогоплательщику после 2001 года уже в порядке и на условиях, определенных [пп.2 п.1 ст.220](consultantplus://offline/ref=CEFA44D8F01EB3BF6C45B2EB25E89353219DD803318DCD20F0CDEB0702D87A3352768C63147273cBE) НК РФ, налогоплательщик воспользовался своим правом на получение имущественного налогового вычета, предусмотренного пп.2 п.1 ст. 220 НК РФ, и повторное его получение НК РФ не предусмотрено.

Из материалов дела следует, что Х в 2000 году приобрела квартиру по адресу 1, по цене 160000 руб. Право на уменьшение совокупного дохода Х реализовано по месту основной работы в 2000 году в порядке, предусмотренном [пп."в" п.6 ст.3](consultantplus://offline/ref=DCD9D3744798F8CF8F802636B8F27DE0EEC5F167769F4EB8B51CE4FBDFC05A9B9462C07A5D14ECw3S4J) Закона от 07.12.1991 № 1998-1 в размере 105061,88 руб.

Не использованный в 2000 году остаток вычета в размере 54 938,12 руб. налогоплательщиком был перенесен на 2001 год и заявлен в налоговой декларации по форме 3-НДФЛ, представленной 22.04.2002 в ИФНС России.

По результатам камеральной налоговой проверки данной декларации налогоплательщику был предоставлен имущественный налоговый вычет в сумме фактически произведенных расходов по приобретению квартиры, расположенной по адресу 2, в сумме 54 938,12 руб. и подтверждена сумма налога, подлежащая возврату из бюджета в размере 7 142 руб.

Согласно данных Информационного ресурса «ЭОД» 17.10.2002 налогоплательщику на расчетный счет перечислена сумма излишне уплаченного НДФЛ в размере 7 142 руб.

Учитывая изложенное, Х воспользовалась своим правом на получение имущественного налогового вычета, предусмотренного ст.220 НК РФ. В связи с чем, Инспекцией обосновано сделан вывод о повторности и неправомерности заявленного налогоплательщиком в налоговой декларации по форме 3-НДФЛ за 2011 год имущественного налогового вычета по приобретению квартиры, расположенной по адресу 1, в сумме 1 381 723,97 руб.

Довод налогоплательщика со ссылкой на то обстоятельство, что налоговым органом не предоставлена информация о перечислении суммы в размере 7 142 руб. с указанием реквизитов банка, номера лицевого счета, номера платежного поручения, не принимается, поскольку в соответствии приказом ФНС России от 15.02.2012 N ММВ-7-10/88@ "Об утверждении Перечня документов, образующихся в деятельности Федеральной налоговой службы, ее территориальных органов и подведомственных организаций, с указанием сроков хранения" срок хранения решений камеральной налоговой проверки о возврате излишне уплаченного НДФЛ составляет 10 лет (ст.383), документов о доходах и расходах физических лиц по имущественным вычетам – 10 лет (ст.436), заявлений налогоплательщика составляет - 5 лет (ст.419).

Приведенная налогоплательщиком судебная практика не принимается, поскольку в каждом случае суд оценивает фактические обстоятельства дела и применяет нормы права применительно к конкретным установленным обстоятельствам. Кроме того, в приведенных налогоплательщиком судебных актах, рассматриваются ситуации отличные от ситуации, рассматриваемой в данном случае.

Возможность получения имущественного налогового вычета до полного его использования, в том числе в случае покупки (строительства) другого объекта недвижимости предусмотрена [абз.2 пп.1 п.3 ст.220](consultantplus://offline/ref=45E055F1D63663B62F97E2E1473FB02034812472C25B9CB84B2415F82CB6237B51B50AA0B39EW3t6L) НК РФ (в редакции Федерального закона от 23.07.2013 N 212-ФЗ "О внесении изменения в статью 220 части второй Налогового кодекса Российской Федерации").

Положения [ст.220](consultantplus://offline/ref=C14725F7264FCD98BB3B191914E496F10CA06203FCBDADB8CB172DCAEC6BD16284F708BC523AaFKEM) НК РФ (в редакции Федерального закона от 23.07.2013 N 212-ФЗ) применяются к правоотношениям по предоставлению имущественного налогового вычета, возникшим после дня вступления в силу Федерального закона от 23.07.2013 N 212-ФЗ (с 01.01.2014).

Данная позиция также отражена в письме ФНС России от 18.09.2013 N БС-4-11/16779@ "О порядке применения положений Федерального закона от 23.07.2013 N 212-ФЗ", которое размещено на официальном сайте ФНС России (http://www.nalog.ru) в разделе "Разъяснения ФНС, обязательные для применения налоговыми органами».

Таким образом, положения [абз.2 пп.1 п.3 ст.220](consultantplus://offline/ref=45E055F1D63663B62F97E2E1473FB02034812472C25B9CB84B2415F82CB6237B51B50AA0B39EW3t6L) НК РФ (в редакции Федерального закона от 23.07.2013 N 212-ФЗ) в данном случае не могут быть применены, поскольку квартира, расположенная по адресу 1, приобретена налогоплательщиком до 01.01.2014 года.

Учитывая вышеизложенное, решение от 24.11.2014 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения вынесено налоговым органом правомерно и отмене не подлежит.

Исходя из изложенного, руководствуясь пунктом 3 статьи 140 НК РФ,

**РЕШИЛ:**

1. Апелляционную жалобу Х от 19.01.2015 на решение ИФНС России от 24.11.2014 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения оставить без удовлетворения.
2. Решение ИФНС России от 24.11.2014 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения утвердить.
3. Решение ИФНС России от 24.11.2014 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения вступает в силу с даты его утверждения.