РЕШЕНИЕ

УФНС России (далее - Управление) рассмотрена апелляционная жалоба Х (далее - Заявитель, налогоплательщик) от 02.11.2016, поступившая в Управление 09.11.2016, на решения Межрайонной ИФНС России (далее - Инспекция, налоговый орган) от 07.10.2016 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Х не согласна с отказом в предоставлении имущественного налогового вычета по подпункту 3 пункта 1 статьи 220 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) по налогу на доходы физических лиц (далее - НДФЛ, налог) за 2012, 2013, 2014 годы в сумме расходов по приобретению ею в общую совместную собственность земельного участка и расположенного на нем садового дома.

Заявитель сообщает, что в оспариваемых решениях Инспекцией указано, что НК РФ не содержит термин «жилой дом», однако согласно пункту 2 статьи 401 НК РФ жилые строения, расположенные на земельных участках, предоставленных для ведения личного подсобного, дачного хозяйства, огородничества, садоводства, индивидуального жилищного строительства, относятся к жилым домам. Кроме того, коммунальные платежи в отношении спорного имущества начисляются по тарифам, установленным для жилых домов, и уплачиваются Х по месту его нахождения.

Налогоплательщик просит принять во внимание следующие факты:

- Х с супругом являются пенсионерами и в будущем работать, и приобретать жилье не планируют;

- приобретенный объект является единственным местом проживания и регистрации Заявителя;

- согласно письму Администрации муниципального района от 24.02.2015 приобретенный земельный участок находится в пределах границ соответствующей территориальной зоны разрешенного использования земельных участков для застройки и эксплуатации объектов капитального строительства, а также пригоден для круглогодичного пользования и проживания;

- согласно результатам обследования садового дома, проведенного филиалом ОГУП «Областной центр технической инвентаризации», отраженным в справке от 29.01.2015, Заявителем соблюдены все условия постройки жилого дома, имеются все коммуникации.

В подтверждение вышеизложенных доводов Заявителем к жалобе приложены копии следующих документов: справка от 05.09.2016 о прописке Х, выданная Администрацией городского поселения; справка от 19.01.2011 серии В, выданная филиалом ОГУП «Областной центр технической инвентаризации», для предъявления в нотариальную контору в отношении садового дома, расположенного по указанному адресу; кадастровый план земельного участка от 25.01.2002, составленный Комитетом по земельным ресурсам и землеустройству; Постановление Главы поселка от 25.01.2002 о передаче в собственность земельного участка для развития садоводства ФЛ 1.

Заявитель указывает, что согласно положениям НК РФ, имущественный налоговый вычет предоставляется физическому лицу один раз в жизни, в связи с чем, Х просит не ущемлять ее право на получение имущественного налогового вычета по расходам, направленным на приобретение ею земельного участка и расположенного на нем садового дома, поскольку ни Х, ни ее супруг данный вычет не использовали. При этом, налогоплательщик отмечает, что Х и ее супруг являются добросовестными налогоплательщиками.

**Общая оспариваемая сумма по жалобе составляет - 403 065,55 руб. (отказ в предоставлении имущественного налогового вычета по подпункту 3 пункта 1 статьи 220 НК РФ), в том числе: по решению от 07.10.2016 - 94 518,62 руб., по решению от 07.10.2016 - 156 056,30 руб., по решению от 07.10.2016 - 152 490,63 руб.**

Из материалов проверки следует, что 22.04.2016 Заявителем в Инспекцию представлены налоговые декларации формы 3-НДФЛ за 2012, 2013, 2014 годы, в которых на основании подпункта 3 пункта 1 статьи 220 НК РФ заявлен имущественный налоговый вычет в сумме 1 000 000 руб. по расходам, направленным на приобретение земельного участка и садового дома, отражены суммы документально подтвержденных расходов на приобретение объекта в размерах 94 518,62 руб., 156 056,30 руб. и 152 490,63 руб., соответственно. Суммы НДФЛ за 2012, 2013, 2014 годы, подлежащие возврату из бюджета, по данным налоговых деклараций составили 12 287 руб., 20 287 руб., 19 824 руб., соответственно.

К налоговым декларациям формы 3-НДФЛ за 2012, 2013, 2014 годы Заявителем приложены справки от 15.04.2016 о доходах Х за 2012, 2013, 2014 годы в размерах 94 518,62 руб., 156 056,30 руб. и 152 490,63 руб., соответственно, полученных от налогового агента ЮЛ 1, а также копии следующих подтверждающих документов:

- договора купли-продажи от 01.07.2014, согласно которому ФЛ 2 (Продавец) продала супругу и Х (Покупатели) в совместную собственность земельный участок площадью 1 200 кв.м. и садовый дом общей площадью 143,3 кв.м.. Согласно пункту 6 договора указанные объекты проданы за 1 000 000 руб., в том числе, садовый дом за 600 000 руб., земельный участок за 400 000 руб.;

- расписки о получении ФЛ 2 от супруга заявителя денежных средств в размере 1 190 000 руб. за продажу садового дома и земельного участка;

- свидетельств от 08.07.2014 о государственной регистрации права Х и супруга (документ основание: договор купли-продажи от 01.07.2014) на общую совместную собственность: земельный участок (категория земель: земли населенных пунктов - для развития садоводства) площадью 1 200 кв.м., садовый дом общей площадью 143,3 кв.м.;

- паспорта Х с оттиском штампа о регистрации;

- удостоверения от 17.06.2011 о назначении Х пенсии по старости.

В ходе камеральных налоговых проверок Заявителя на основе вышеуказанных налоговых деклараций Инспекцией установлено неправомерное заявление Х имущественного налогового вычета, установленного подпунктом 3 пункта 1 статьи 220 НК РФ, в отношении садового дома и земельного участка.

В этой связи, на основании статьи 88 НК РФ Инспекцией по адресу места регистрации Х 25.07.2016 направлены требования от 22.07.2016 (список простых отправлений Инспекции от 25.07.2016), в которых налогоплательщику предложено в течение пяти рабочих дней со дня получения данных требований представить в налоговый орган необходимые пояснения в отношении установленных Инспекцией указанных выше нарушений или внести соответствующие изменения в данные налоговые декларации.

Требования Инспекции от 22.07.2016 оставлены Заявителем без исполнения.

Выявленные в ходе камеральных налоговых проверок нарушения отражены налоговым органом в актах камеральных налоговых проверок от 05.08.2016, которые одновременно с извещениями от 05.08.2016 о вызове налогоплательщика в Инспекцию на 30.09.2016 в 10-30 часов для рассмотрения материалов камеральных налоговых проверок 20.08.2016 направлены заказной почтой по адресу места регистрации Х, что подтверждается списком внутренних почтовых отправлений Инспекции от 20.08.2016 и почтовой квитанцией от 20.08.2016.

Согласно сведениям, размещенным на информационном ресурсе сайта [www.russianpost.ru](http://www.russianpost.ru) (Почта России. Отслеживание почтовых отправлений), корреспонденция с почтовым идентификатором (акты от 05.08.2016 и извещения от 05.08.2016) вручена адресату (Х) 24.08.2016.

09.09.2016 Х представлены в Инспекцию письменные возражения от 08.09.2016 по актам камеральных налоговых проверок от 05.08.2016 с доводами, аналогичными изложенным в апелляционной жалобе.

В назначенное в извещениях от 05.08.2016 время (10-30 часов 30.09.2016) налогоплательщик явился в Инспекцию на рассмотрение материалов камеральных налоговых проверок и письменных возражений Х от 08.09.2016 (входящий от 09.09.2016), что подтверждается протоколом от 30.09.2016 рассмотрения возражений налогоплательщика и материалов налоговой проверки, копия которого вручена 30.09.2016 Х, что подтверждается ее подписью на данном протоколе.

По результатам рассмотрения 30.09.2016 материалов камеральных налоговых проверок (в том числе актов от 05.08.2016) и письменных возражений налогоплательщика от 08.09.2016 (входящий от 09.09.2016) Инспекцией вынесены решения от 07.10.2016 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, в резолютивной части которых налогоплательщику отказано в предоставлении имущественного налогового вычета, предусмотренного подпунктом 3 пункта 1 статьи 220 НК РФ, за 2012, 2013, 2014 годы в размерах 94 518,62 руб., 156 056,30 руб. и 152 490,63 руб., соответственно.

Решения от 07.10.2016 направлены Инспекцией заказной почтой 16.10.2016 по адресу места регистрации Заявителя, что подтверждается списком на отправку внутренних почтовых отправлений Инспекции от 14.10.2016 с оттиском календарного почтового штемпеля от 16.10.2016 и почтовой квитанцией от 16.10.2016.

Управление, рассмотрев апелляционную жалобу Заявителя, представленные Инспекцией документы, сообщает следующее.

[Подпунктом 3 пункта 1 статьи 220](consultantplus://offline/ref=143DEA122CD46B9BACB4D103BEB6EE5EF4AF0829B849064A14562468CF17A3F109A36BA23BC3w7Y6K) НК РФ предусмотрено, что налогоплательщик имеет право на получение имущественного налогового вычета в размере фактически произведенных налогоплательщиком расходов на новое строительство либо приобретение на территории Российской Федерации жилых домов, квартир, комнат или доли (долей) в них, приобретение земельных участков или доли (долей) в них, предоставленных для индивидуального жилищного строительства, и земельных участков или доли (долей) в них, на которых расположены приобретаемые жилые дома или доля (доли) в них.

Обозначенная выше норма раскрывает перечень объектов недвижимого имущества, при покупке которых налогоплательщик вправе воспользоваться имущественным налоговым вычетом. Налоговые органы не наделены правом расширенного толкования указанного перечня. Садовый дом в данном перечне не оговорен.

Глава 23 НК РФ не раскрывает содержание понятия «жилой дом». В связи с этим подлежит применению пункт 1 статьи 11 НК РФ, согласно которому институты, понятия и термины гражданского, семейного и других отраслей законодательства Российской Федерации, используемые в НК РФ, применяются в том значении, в каком они используются в этих отраслях законодательства.

Согласно пункту 2 статьи 16 Жилищного кодекса Российской Федерации (далее - ЖК РФ) жилым домом признается индивидуально-определенное здание, которое состоит из комнат, а также помещений вспомогательного использования, предназначенных для удовлетворения гражданами бытовых и иных нужд, связанных с их проживанием в таком здании.

Пункт 1 статьи 16 ЖК РФ относит жилой дом к жилым помещениям.

Исходя из контекста статей 15 и 16 ЖК РФ к жилым помещениям садовые дома не относятся.

[Порядок](consultantplus://offline/ref=175F5176852DC23B756FF2E70321B28174A6F937A03C80746F58164B8856142DE23F19F8B23210C7sFJ8L) признания помещения жилым помещением и [требования](consultantplus://offline/ref=175F5176852DC23B756FF2E70321B28174A6F937A03C80746F58164B8856142DE23F19F8B23211C6sFJ9L), которым должно отвечать жилое помещение, устанавливаются Правительством Российской Федерации в соответствии с НК РФ, другими федеральными законами (пункт 3 статьи 15 ЖК РФ).

Вышеуказанный порядок установлен [Постановлением](consultantplus://offline/ref=1A9482046ADCA85D30DED3D74232B1269604D3D6ADBEA45BABD6F890DA1C06544E75B3FB3166A3Q2N3M) Правительства Российской Федерации от 28.01.2006 № 47 «Об утверждении Положения о признании помещения жилым помещением, жилого помещения непригодным для проживания и многоквартирного дома аварийным и подлежащим сносу или реконструкции», согласно которому признание помещения жилым, пригодным (непригодным) для проживания граждан, осуществляются межведомственной комиссией, создаваемой в этих целях, на основании оценки соответствия помещения установленным требованиям. По окончании своей работы комиссия составляет в трех экземплярах заключение о признании помещения пригодным (непригодным) для постоянного проживания по установленной форме.

Согласно сведениям, предоставленным Управлением Росреестра в Инспекцию в порядке информационного взаимодействия, садовый дом, учтен с назначением «нежилое».

Кроме того, имеющиеся в материалах дела правоустанавливающие документы, а именно: договор купли-продажи от 01.07.2014, свидетельство о государственной регистрации права от 08.07.2014, свидетельствуют о том, что налогоплательщиком приобретен садовый, а не жилой дом.

Заявителем в Инспекцию с письменными возражениями от 08.09.2016 представлена копия письма Администрации муниципального района от 24.02.2015 (предоставлено в ответ на заявление супруга и Х от 03.02.2015), согласно которому «в соответствии с правилами землепользования и застройки поселка земельный участок (категория земель - земли населенных пунктов), площадью 1 200 кв.м., с разрешенным использованием «для развития садоводства», расположен в территориальной зоне И2 - коллективные сады, для которой градостроительным регламентом установлены основные виды разрешенного использования…, в том числе садовый дом сезонного, временного или круглогодичного пользования». Таким образом, в состав основных видов разрешенного использования земельного участка входит садовый дом круглогодичного пользования. Следовательно, садовый дом может использоваться для круглогодичного проживания.

В подтверждение факта возможности круглогодичного использования рассматриваемого садового дома Заявителем в Инспекцию представлена копия справки от 29.01.2015, выданной филиалом ОГУП «Областной центр технической инвентаризации», согласно которой в ходе обследования садового дома, по состоянию на 27.01.2015 установлено, что в садовом доме имеется электроосвещение (скрытая проводка), отопление (газовое), канализация (местная), водоснабжение (от местного источника - скважины), горячее водоснабжение (от электронагревателя), телевидение (спутниковое).

Вместе с тем, Администрация муниципального района и филиал ОГУП «Областной центр технической инвентаризации», от имени которых составлено письмо от 24.02.2015 и оформлена справка от 29.01.2015, не являются органами, наделенными полномочиями для признания помещения жилым помещением, пригодным (непригодным) для проживания граждан, каким является в соответствии с [Постановлением](consultantplus://offline/ref=1A9482046ADCA85D30DED3D74232B1269604D3D6ADBEA45BABD6F890DA1C06544E75B3FB3166A3Q2N3M) Правительства Российской Федерации от 28.01.2006 № 47 межведомственная комиссия, создаваемая в этих целях, на основании оценки соответствия помещения установленным требованиям.

Довод Заявителя в части регистрации Х по месту жительства в садовом доме, возведенном на принадлежащем ей садовом земельном участке, подлежит оценке исходя из следующего.

Конституционный Суд РФ в [Постановлении](consultantplus://offline/ref=E67243AE54F3BAEE470B44A07A9487B36EA28B677FEDB694FA97AC85I1hBJ) от 14.04.2008 № 7-П «По делу о проверке конституционности абзаца второго статьи 1 Федерального закона от 15.04.1998 № 66-ФЗ «О садоводческих, огороднических и дачных некоммерческих объединениях граждан» в связи с жалобами ряда граждан» признал не соответствующим [Конституции](consultantplus://offline/ref=E67243AE54F3BAEE470B44A07A9487B369AC8B6A7CB0BC9CA39BAEI8h2J) РФ [абзац 2 статьи 1](consultantplus://offline/ref=E67243AE54F3BAEE470B44A07A9487B36AA38F6977E1EB9EF2CEA0871CABC29C440FE94917C6EB77IBh6J) Федерального закона от 15.04.1998 № 66-ФЗ «О садоводческих, огороднических и дачных некоммерческих объединениях граждан», и предоставил гражданам, имеющим садовые дома и не имеющим другого жилья, право регистрации в этих домах.

Исходя из контекста вышеуказанного Постановления Конституционного Суда РФ, граждане вправе зарегистрироваться в садовом строении, пригодном для проживания, находящемся на садовом земельном участке, который относится к землям населенных пунктов. Следует отметить, что в свидетельстве о государственной регистрации права от 08.07.2014 указана категория земель: земли населенных пунктов - для развития садоводства.

Согласно материалам дела, имеется факт регистрации (26.02.2015) Х по месту жительства, которому предшествовал факт подтверждения возможности круглогодичного пользования садовым домом (письмо Администрации муниципального района от 24.02.2015).

Из совокупности имеющихся в материалах дела документов следует, что садовый дом, принадлежащий Х на праве общей совместной собственности, признан пригодным для круглогодичного проживания (пользования), однако, документальные доказательства признания указанного дома жилым на основании заключения межведомственной комиссии, как того требует [Постановлени](consultantplus://offline/ref=1A9482046ADCA85D30DED3D74232B1269604D3D6ADBEA45BABD6F890DA1C06544E75B3FB3166A3Q2N3M)е Правительства Российской Федерации от 28.01.2006 № 47, либо по решению суда, налогоплательщиком не представлены.

Таким образом, Инспекцией правомерно отказано Заявителю в предоставлении имущественного налогового вычета, установленного подпунктом 3 пункта 1 статьи 220 НК РФ, за 2012, 2013, 2014 годы в отношении садового дома и земельного участка.

Учитывая изложенное, решения Межрайонной ИФНС России от 07.10.2016 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения вынесены обоснованно и отмене не подлежат.

Руководствуясь подпунктом 1 пункта 3 статьи 140 НК РФ,

РЕШИЛ:

Апелляционную жалобу Х от 02.11.2016, поступившую в Управление 09.11.2016, оставить без удовлетворения.

Утвердить решения Межрайонной ИФНС России от 07.10.2016 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Решения Межрайонной ИФНС России от 07.10.2016 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения вступают в силу с момента утверждения.

Настоящее решение УФНС России, а также решения Межрайонной ИФНС России от 07.10.2016 могут быть обжалованы в соответствии со статьей 138 НК РФ в ФНС России по адресу: улица Неглинная, дом 23, город Москва, 127381, или в суд.