Федеральной налоговой службой получена жалоба Х (далее – Заявитель, нотариус, Х) на решение Межрайонной ИФНС России (далее – Инспекция) от 02.07.2018 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения и решение УФНС России (далее – Управление) от 03.09.2018.

Как следует из материалов, представленных Управлением, Инспекцией проведена выездная налоговая проверка Х по вопросам правильности исчисления и своевременности уплаты налога на доходы физических лиц (далее – НДФЛ) за период   
с 01.01.2015 по 31.12.2015.

По результатам выездной налоговой проверки Инспекцией составлен акт   
от 18.05.2018 и вынесено решение от 02.07.2018 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения. Указанным решением Заявителю предложено уплатить недоимку по НДФЛ за 2015 год в размере 7 920,90 рублей.

Х, не согласившись с решением Инспекции от 02.07.2018, обратилась через Инспекцию в Управление с апелляционной жалобой. Решением Управления   
от 03.09.2018 апелляционная жалоба Заявителя оставлена без удовлетворения.

В жалобе, поступившей в Федеральную налоговую службу, Заявитель выражает несогласие с решением Инспекции от 02.07.2018 и решением Управления от 03.09.2018, считая их незаконными и не соответствующими фактическим обстоятельствам на основании следующего.

Х сообщает, что Инспекцией по результатам выездной проверки установлено занижение налоговой базы по НДФЛ за 2015 год в связи с неправомерным включением в состав профессионального налогового вычета по НДФЛ за 2015 год расходов в общем размере 60 929,98 рублей, в том числе затрат на установку охранной сигнализации и услуги охраны в общей сумме 17 199 рублей, поскольку здание, в котором располагается нотариальная контора, имеет статус жилого помещения; по мнению Инспекции, размещение в жилом помещении нотариальной конторы допускается только после перевода такого помещения в нежилое.

Заявитель в жалобе обращает внимание, что ни Х, ни члены ее семьи фактически не проживали в доме используемом ею как помещение для нотариальной конторы с целью осуществления нотариальной деятельности; у входа в здание нотариальной конторы размещена вывеска, указывающая о расположении в доме нотариальной конторы нотариуса, занимающегося частной практикой; в помещении нотариальной конторы находятся офисная мебель, оргтехника, нотариальные документы, печать нотариуса и бланки строгой отчетности.

Х указывает, что затраты на установку охранной сигнализации и услуги охраны произведены в целях обеспечения сохранности помещения нотариальной конторы и нотариальных документов, предотвращения хищения документов и имущества нотариальной конторы; указанные расходы документально подтверждены, непосредственно связаны с извлечением доходов от нотариальной деятельности.

Кроме того, Заявитель сообщает, что по решению Правления области нотариальной палаты от 31.07.2015 обязанность установки охранной сигнализации возложена на нее вне зависимости от статуса помещения – жилое, нежилое, арендованное.

Х указывает, что состав фактически произведенных и документально подтвержденных расходов, принимаемых к вычету по НДФЛ, определяется в порядке, аналогичном порядку определения расходов, установленному [главой 25](consultantplus://offline/ref=8746A900BAE7EA8758F657581638532CB5B065707F7C1C1FAF73C8AAC1DCB4DD0DFF8C7A45D8893569DFDDB7F40892BB1E49384D4A4F252Bt3f8I) «Налог на прибыль организаций» Кодекса. Законодательством о налогах и сборах порядок отнесения налогоплательщиком на расходы, уменьшающие налоговую базу по налогу на прибыль организаций, затрат, связанных с производством и реализацией, не поставлен в зависимость от статуса используемого налогоплательщиком помещения (жилое, нежилое). Затраты на услуги по охране имущества и обслуживанию охранно - пожарной сигнализации на основании подпункта 6 пункта 1 статьи 264 Кодекса относятся к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, следовательно, включение указанных затрат в состав профессионального налогового вычета по НДФЛ за 2015 год правомерно.

На основании изложенного Х просит отменить решение Инспекции от 02.07.2018 и решение Управления от 03.09.2018 в части доначисления НДФЛ за 2015 год в размере 2 235,87 рублей в связи с тем, что затраты в размере 17 199 рублей, связанные с охраной нотариальной конторы не учтены Инспекцией в составе профессионального налогового вычета; дать оценку законности действий Инспекции в части вынесения решения о назначении выездной проверки нотариуса Х.

Заявителем с жалобой в Федеральную налоговую службу представлены копии документов, которые ранее были представлены в Инспекцию в ходе проведения выездной проверки, а также с возражениями на акт от 18.05.2018; копия письма областной нотариальной палаты от 21.09.2018, которая ранее не была представлена ни в Инспекцию, ни в Управление.

Федеральная налоговая служба, рассмотрев жалобу Заявителя в оспариваемой части и документы, представленные Заявителем и Управлением, сообщает следующее.

Как следует из материалов проверки, Инспекцией в ходе проведения выездной проверки на основании документов, представленных Х в рамках проведения выездной проверки, а также сведений Управления Федеральной службы государственной регистрации, кадастра и картографии, представленных в порядке статьи 85 Кодекса, установлено, что здание, используемое Х как помещение нотариальной конторы, является жилым домом; указанный дом принадлежит Х с 16.03.2012 на основании договора купли - продажи жилого дома и земельного участка от 16.03.2012; адрес регистрации Х по месту жительства совпадает с адресом нахождения нотариальной конторы.

В виду того, что Х не произведен перевод жилого помещения, используемого для нотариальной конторы, в нежилое, Инспекцией затраты, связанные с охраной данного помещения, не учтены в составе расходов нотариуса, для уменьшения налоговой базы по НДФЛ за 2015 год.

Инспекцией в решении от 02.07.2018 указано, что суммы расходов на охрану имущества учитываются в составе профессионального налогового вычета при условии, что данное имущество используется в предпринимательской деятельности, но поскольку нотариус не осуществляет предпринимательскую деятельность, то включение в состав профессионального налогового вычета затрат на установку и функционирование охранной сигнализации неправомерно.

На основании изложенного Инспекцией сделан вывод о неправомерном включении в профессиональный налоговый вычет суммы расходов в размере   
17 199 рублей на установку охранной сигнализации и оплату услуг охраны жилого дома, используемого нотариусом Х в качестве нотариальной конторы.

Управление по результатам рассмотрения апелляционной жалобы Заявителя, поддержав позицию Инспекции в решении от 02.07.2018 и отказав Х в удовлетворении жалобы в оспариваемой части, указало, что согласно счетам на оплату услуг охраны   
от 30.09.2015, от 21.10.2015, от 31.10.2015 и от 30.11.2015, представленных Заявителем в Инспекцию в подтверждение произведенных расходов, Х оплата произведена как частным лицом; нотариальная контора Х находится по месту ее регистрации и договор на оказание охранных услуг может быть заключен с любым физическим лицом, при этом не подтверждена взаимосвязь расходов на оказание охранных услуг с профессиональной деятельностью Х как нотариуса.

Вместе с тем, Федеральная налоговая служба считает, что при вынесении решений Инспекцией и Управлением не учтено следующее.

Согласно пункту 3 статьи 210 Кодекса для доходов, в отношении которых предусмотрена налоговая ставка в размере 13 процентов, налоговая база по НДФЛ определяется как денежное выражение таких доходов, подлежащих налогообложению, уменьшенных на сумму налоговых вычетов, предусмотренных   
[статьями 218](consultantplus://offline/ref=B81E87BED1078B81CD18EBBA553F28E2B5D4164FBB675CD0AB0C89002A1DA386EA3F9849A24B7088d7pFG) - [221](consultantplus://offline/ref=B81E87BED1078B81CD18EBBA553F28E2B5D4164FBB675CD0AB0C89002A1DA386EA3F9849A24B708Fd7pBG) Кодекса, с учетом особенностей, установленных главой 23 Кодекса.

В соответствии с подпунктом 2 пункта 1 и пунктом 2 статьи 227 Кодекса нотариусы, занимающиеся частной практикой, самостоятельно производят исчисление и уплату НДФЛ по суммам доходов, полученных от такой деятельности, в порядке, установленном [статьей 225](consultantplus://offline/ref=3BE5BD5A826A5568BC9C9CDBB7A3E5F6847078F91F7C4081B4B1D67F5AB9F709DCEA707D7DE28B97A460855AF72F9D46ED1C8D25A37AE52DS6K2P) Кодекса.

Согласно статье 221 Кодекса при исчислении налоговой базы по НДФЛ в соответствии с пунктом 3 статьи 210 Кодекса нотариусы, занимающиеся частной практикой, имеют право на получение профессиональных налоговых вычетов в сумме фактически произведенных ими и документально подтвержденных расходов, непосредственно связанных с извлечением доходов.

При этом состав указанных расходов, принимаемых к вычету, определяется налогоплательщиком самостоятельно в порядке, аналогичном порядку определения расходов для целей налогообложения, установленному [главой](consultantplus://offline/ref=B3D52E4F3045F87481739DA4811D216DFBAB177EC024003207D060E4F80760C699C83AF61201366C29BC2ABE2959EA9EB149889BF01A32DEx0h5G) 25 «Налог на прибыль организаций».

В соответствии с пунктом 1 статьи 252 Кодекса расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных [статьей 265](consultantplus://offline/ref=B7FA7A8AC90552040A662427808F07DBEFE7F9710A251CE7A9D2C877BD1A57D50C725BBC21DC5A2AC4C0E6FAA098450D8C5E02315428865E1EhDK) Кодекса, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме.

Под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации, либо документами, оформленными в соответствии с обычаями делового оборота, применяемыми в иностранном государстве, на территории которого были произведены соответствующие расходы, и (или) документами, косвенно подтверждающими произведенные расходы (в том числе таможенной декларацией, приказом о командировке, проездными документами, отчетом о выполненной работе в соответствии с договором). Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

В соответствии с подпунктом 6 пункта 1 [статьи 264](consultantplus://offline/ref=E412CCAD2633623CD85F390427063164A2EE0ABD2B45A3C6F0C935014EE104253F2378DB6DA54B3EE4D67C62BAEB49ABDED22B3F7F13V4m6K) Кодекса к прочим расходам, связанным с производством и (или) реализацией, относятся, в том числе, расходы на услуги по охране имущества, обслуживанию охранно-пожарной сигнализации, расходы на приобретение услуг пожарной охраны и иных услуг охранной деятельности.

Таким образом, в составе профессиональных налоговых вычетов нотариусов, занимающихся частной практикой, могут учитываться фактически произведенные и документально подтвержденные расходы на установку охранной сигнализации в нотариальной конторе и услуги охраны данной конторы.

Согласно информации, представленной Управлением, Х с 21.08.2001 на основании Приказа Управления Министерства юстиции Российской Федерации от 17.08.2001 является частнопрактикующим нотариусом (лицензия на право нотариальной деятельности от 14.09.2000).

Как следует из материалов проверки, в проверяемом периоде Х осуществляла нотариальную деятельность в нотариальной конторе, расположенной в жилом доме, принадлежащем Х на праве собственности с 16.03.2012 на основании договора   
купли - продажи от 16.03.2012.

19.04.2016 Х представлена в Инспекцию налоговая декларация по НДФЛ   
за 2015 год, в которой указана сумма дохода, полученного от нотариальной деятельности в размере 3 053 625,30 рублей; сумма фактически произведенных расходов, учитываемых в составе профессионального налогового вычета, в размере   
1 518 414,44 рублей, в том числе 17 199 рублей – расходы на установку охранной сигнализации и услуги охраны; сумма стандартных и социальных налоговых вычетов в общем размере 12 630 рублей; налоговая база по НДФЛ - в размере 1 522 580,86 рублей, сумма НДФЛ – 197 936 рублей; сумма НДФЛ, подлежащая уплате в бюджет с учетом уплаченных авансовых платежей (195 000 рублей), – 2 936 рублей.

Заявителем в подтверждение произведенных расходов на установку охранной сигнализации и оплату услуг охраны здания нотариальной конторы на требование Инспекции представлены акты выполненных работ ООО Частное охранное предприятие «ЮЛ 1» по монтажу охранной сигнализации по договору от 20.08.2015 и оказанных услуг в области охранной деятельности по договору от 21.08.2015, кассовые чеки, квитанции к приходным кассовым ордерам на общую сумму 17 199 рублей.

В рамках выездной налоговой проверки ООО Частное охранное предприятие   
«ЮЛ 1» в порядке статьи 93.1 Кодекса представлен договор от 21.08.2015, заключенный с Х (заказчик) на оказание охранных услуг, акт сдачи – приемки объекта от 21.08.2015, список доверенных лиц, допущенных к снятию и постановке объекта на охрану, которые содержат подпись Х и ее печать как нотариуса; уведомление Центра   
лицензионно – разрешительной работы (далее - ЦЛРР) УМВД России и МО МВД России от 21.08.2015 о начале оказания охранных услуг нотариальной конторы.

Согласно указанным документам помещение заказчика является объектом охраны; доверенным лицом, допущенным к снятию и постановке объекта на охрану, помимо Х является, в том числе ФЛ 1 (делопроизводитель); ООО Частное охранное предприятие «ЮЛ 1» уведомило ЦЛРР УМВД России и МО МВД России о начале оказания охранных услуг на основании договора от 21.08.2015, заключенного с Х, с указанием объекта охраны - нотариальная контора.

Х в ходе допроса (протокол допроса от 26.01.2018) пояснила, что в здании размещена только нотариальная контора, кроме того сообщила, что не имеет возражений на проведение осмотра помещения нотариальной конторы.

Как следует из представленных Заявителем с жалобой в Федеральную налоговую службу выписки протокола заседания Правления областной нотариальной палаты   
от 31.07.2015, справки областной нотариальной палаты от 06.06.2018, выданной нотариусу Х, письма областной нотариальной палаты от 21.09.2018, в ходе проверки Правлением областной нотариальной палаты исполнения Х профессиональных обязанностей в качестве нотариуса и организации ее работы установлено, что в помещении нотариальной конторы отсутствует охранно – пожарная сигнализация. По результатам проверки Правлением областной нотариальной палаты рекомендовано нотариусу Х привести помещение нотариальной конторы в соответствие с Требованиями к организации нотариального обслуживания нотариусами, занимающимися частной практикой, утвержденными на заседании Правления Федеральной нотариальной палаты, а именно, установить охранную и пожарную сигнализацию в срок до 01.09.2015.

Инспекцией в ходе проведения выездной налоговой проверки договоры   
от 20.08.2015 на монтаж охранной сигнализации, от 21.08.2015 на оказание охранных услуг у Х не истребовались, осмотр помещения нотариальной конторы - не проводился.

При этом совпадение адреса регистрации Х с адресом нахождения нотариальной конторы в отсутствие иных доказательств, подтверждающих ее фактическое проживание по данному адресу, не свидетельствует об использовании Х и (или) членами ее семьи жилого дома по данному адресу в личных, семейных и бытовых целях, а не для размещения в нем нотариальной конторы в целях ведения нотариальной деятельности.

Кроме того, согласно пункту 2 статьи 17 Жилищного кодекса Российской Федерации допускается использование жилого помещения для осуществления профессиональной деятельности или индивидуальной предпринимательской деятельности проживающими в нем на законных основаниях гражданами, если это не нарушает права и законные интересы других граждан, а также [требования](consultantplus://offline/ref=9C7655E420F9728E96667330E6A8202571F512435D606FB73813E43218684505310512C38D6541F3A3B822A57D87A2176790B60B161DF7EBL4n8G), которым должно отвечать жилое помещение.

Таким образом, расходы нотариуса Х, осуществляющей нотариальную деятельность, на установку охранной сигнализации и услуги охраны жилого дома, фактически используемого для размещения в нем нотариальной конторы, непосредственно связаны с извлечением дохода от нотариальной деятельности, документально подтверждены и подлежат включению в состав профессионального налогового вычета при исчислении налоговой базы по НДФЛ за 2015 год, доказательств, опровергающих данные обстоятельства материалы выездной налоговой проверки не содержат.

В отношении довода Заявителя о действиях должностных лиц Инспекции в части вынесения решения о назначении выездной проверки в отношении нотариуса Х, Федеральная налоговая служба сообщает, что в соответствии со [статьями 31](consultantplus://offline/ref=B51FD80A4F4982F5141DDAE7D453C416137A90633E38338BFEAF22AC42018994558C8119E939B1C935D7CA459FD0501C6E45E20DAEeC1CJ) и [89](consultantplus://offline/ref=B51FD80A4F4982F5141DDAE7D453C416137A90633E38338BFEAF22AC42018994558C8119E733BB9630C2DB1D91D24F036F5BFE0FAFC5e21EJ) Кодекса налоговые органы вправе проводить налоговые проверки в порядке, установленном Кодексом, в том числе выездные налоговые проверки в отношении физических лиц. В этой связи, назначение выездной налоговой проверки в отношении нотариуса Х не противоречит нормам действующего законодательства.

На основании вышеизложенного Федеральная налоговая служба, руководствуясь статьей 140 Налогового кодекса Российской Федерации, отменяет решение Межрайонной ИФНС России от 02.07.2018 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения и решение УФНС России от 03.09.2018 в оспариваемой Заявителем части, посредством отмены доначисления НДФЛ за 2015 год в размере 2 235,87 рублей.