



ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

№ 18-КАД22-33-К4

КАССАЦИОННОЕ ОПРЕДЕЛЕНИЕ

город Москва

31 августа 2022 года

Судебная коллегия по административным делам Верховного Суда Российской Федерации в составе

председательствующего Александрова В.Н.,

судей Николаевой О.В. и Зинченко И.Н.

рассмотрела в открытом судебном заседании кассационную жалобу Маслаковой Елены Юрьевны на решение Ленинского районного суда города Краснодара от 7 августа 2020 года и кассационное определение судебной коллегии по административным делам Четвертого кассационного суда общей юрисдикции от 14 сентября 2021 года по административному делу № 2а-4536/2021 по административному исковому заявлению Маслаковой Е.Ю. о признании незаконным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 4 по городу Краснодару об отказе в возврате суммы излишне уплаченного налога.

Заслушав доклад судьи Верховного Суда Российской Федерации Николаевой О.В., объяснения представителя административного истца по доверенности Сторожука А.В., поддержавшего доводы кассационной жалобы, возражения на кассационную жалобу представителей административного ответчика по доверенностям Ефремовой Е.И.,

Вернигоровой Е.Г., Безрукова Д.В., Судебная коллегия
по административным делам Верховного Суда Российской Федерации

установила:

Межрайонной инспекцией Федеральной налоговой службы № 4 по городу Краснодару (далее также – Инспекция) проведена выездная налоговая проверка деятельности индивидуального предпринимателя М [] за период 2014–2016 годов, по результатам которой составлен акт налоговой проверки от 22 октября 2018 года № 18-42/27.

М [] 17 декабря 2018 года обратился в налоговый орган с ходатайством, в котором просил учесть денежные средства в сумме 808 680 руб., уплаченные им в счет налога на добавленную стоимость (платежное поручение от 17 декабря 2018 года № 339), и 2 164 426 руб. в счет налога на доходы физических лиц от предпринимательской деятельности (платежные поручения от 17 декабря 2018 года № 340 и № 341), и снизить штрафные налоговые санкции при принятии решения.

В связи со смертью 5 января 2019 года Маслакова С.Ю. решение по результатам выездной проверки налоговым органом принято не было.

По данным налогового органа по состоянию на 18 июня 2019 года у М [] [] числилась переплата по налогу на добавленную стоимость на товары, реализуемые на территории Российской Федерации, в размере 895 797,30 руб. 30 коп. по виду платежа «налог» и 1 405 руб. 82 коп. по виду платежа «пеня», а также по налогу на доходы физических лиц, полученных от осуществления деятельности физическими лицами, зарегистрированными в качестве индивидуальных предпринимателей, нотариусов, занимающихся частной практикой, адвокатов, учредивших адвокатские кабинеты, и других лиц, занимающихся частной практикой в соответствии со статьей 227 Налогового кодекса Российской Федерации, в размере 2 189 148 руб. по виду платежа «налог» и 543 руб. 30 коп. по виду платежа «пеня».

Маслакова Е.Ю. на основании свидетельства о праве на наследство от 15 июля 2019 года серии [] [] является наследником по закону имущества умершего М []

С целью осуществления возврата сумм излишне уплаченного налога на доходы физических лиц Маслакова Е.Ю. обратилась в Инспекцию с соответствующим заявлением, в удовлетворении которого решением налогового органа от 23 августа 2019 года № 29883 отказано по основанию неподтверждения в ходе проведенной проверки наличия переплаты в заявленном размере.

Полагая оспариваемое решение налогового органа незаконным и нарушающим ее права и законные интересы, Маслакова Е.Ю. обратилась в суд с административным иском с заявлением, просила возложить на административного ответчика обязанность по возврату суммы излишне уплаченного налога в размере 895 797 руб. 30 коп.

Решением Ленинского районного суда города Краснодара от 7 августа 2020 года в удовлетворении административных исковых требований отказано.

Апелляционным определением судебной коллегии по административным делам Краснодарского краевого суда от 25 марта 2021 года решение суда первой инстанции отменено, по делу принято новое решение об удовлетворении административного иска.

Кассационным определением судебной коллегии по административным делам Четвертого кассационного суда общей юрисдикции от 14 сентября 2021 года апелляционное определение отменено с оставлением в силе решения Ленинского районного суда города Краснодара от 7 августа 2020 года.

В кассационной жалобе, поданной в Верховный Суд Российской Федерации, Маслакова Е.Ю. просит решение суда первой инстанции и кассационное определение отменить, определение апелляционной инстанции оставить в силе.

По запросу судьи Верховного Суда Российской Федерации от 20 мая 2022 года дело истребовано в Верховный Суд Российской Федерации, определением от 1 августа 2022 года кассационная жалоба с делом передана для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по административным делам Верховного Суда Российской Федерации.

Основаниями для отмены или изменения судебных актов в кассационном порядке судебной коллегией Верховного Суда Российской Федерации являются существенные нарушения норм материального права или норм процессуального права, которые повлияли или могут повлиять 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 (часть 1 статьи 328 Кодекса административного судопроизводства Российской Федерации).

Проверив материалы дела, заслушав представителей сторон, обсудив доводы кассационной жалобы, возражений на нее, Судебная коллегия по административным делам Верховного Суда Российской Федерации считает, что судами первой и кассационной инстанций при рассмотрении настоящего дела допущены такого рода нарушения.

Разрешая возникший спор по существу и отказывая в удовлетворении требований, суд первой инстанции пришел к выводу о том, что наследник умершего правом на получение излишне уплаченных денежных средств в силу закона не наделен.

Данный вывод Судебная коллегия по административным делам Краснодарского краевого суда признала ошибочным, поскольку внесенная Маслаковым С.Ю. при жизни денежная сумма является в силу статей 128, 218 и 1112 Гражданского кодекса Российской Федерации имуществом налогоплательщика и в случае его смерти подлежит включению в наследственную массу и последующему распределению между наследниками в порядке, установленном разделом 5 Гражданского кодекса Российской Федерации.

При этом суд апелляционной инстанции указал, что заявленные административным истцом требования о возврате суммы излишне уплаченного налога в размере 2 189 148 руб. не могут быть удовлетворены в этом объеме, поскольку в административном иске последняя просила взыскать ее в ином, меньшем размере (895 797 руб. 30 коп.), не заявляя впоследствии ходатайств об уточнении административных исковых требований.

Отменяя апелляционное определение и соглашаясь с позицией районного суда, суд кассационной инстанции посчитал, что возврат суммы излишне уплаченных платежей наследникам умершего физического лица не предусмотрен законодательством о налогах и сборах, указанные лица лишены возможности реализовать такое право в порядке статьи 78 Налогового кодекса Российской Федерации, поскольку не являются участниками налоговых правоотношений, в рассматриваемом случае возникший между сторонами спор носит гражданско-правовой характер.

С выводами судов первой и кассационной инстанций согласиться нельзя, поскольку они основаны на неправильном применении норм материального и норм процессуального права.

Налоговые правоотношения носят публичный характер и основаны на обязанности каждого гражданина вносить в бюджет законно установленные налоги и сборы.

Согласно пункту 2 статьи 44 Налогового кодекса Российской Федерации обязанность по уплате конкретного налога или сбора возлагается на налогоплательщика и плательщика сбора с момента возникновения установленных законодательством о налогах и сборах обстоятельств, предусматривающих уплату данного налога или сбора, и прекращается в силу подпункта 3 пункта 3 названной статьи со смертью физического лица – налогоплательщика или с объявлением его умершим в порядке,

установленном гражданским процессуальным законодательством Российской Федерации.

В соответствии с пунктом 6 статьи 78 Налогового кодекса Российской Федерации сумма излишне уплаченного налога подлежит возврату по письменному заявлению (заявлению, представленному в электронной форме с усиленной квалифицированной электронной подписью по телекоммуникационным каналам связи) налогоплательщика в течение одного месяца со дня получения налоговым органом такого заявления.

Как указано в статье 1112 Гражданского кодекса Российской Федерации, в состав наследства входят принадлежавшие наследодателю на день открытия наследства вещи, иное имущество, в том числе имущественные права и обязанности.

В силу разъяснений Пленума Верховного Суда Российской Федерации, данных в пункте 68 постановления от 29 мая 2012 года № 9 «О судебной практике по делам о наследовании», подлежащие выплате наследодателю, но не полученные им при жизни денежные суммы, предоставленные ему в качестве средств к существованию, выплачиваются по правилам, предусмотренным пунктами 1 и 2 статьи 1183 Гражданского кодекса Российской Федерации, за исключением случаев, когда федеральными законами, иными нормативными правовыми актами установлены специальные условия и правила их выплаты.

По смыслу статьи 1183 Гражданского кодекса Российской Федерации подлежащие выплате, но не полученные наследодателем при жизни денежные суммы, предоставленные ему в качестве средств существования, включаются в состав наследства и наследуются на общих основаниях.

Действительно, в статье 44 Налогового кодекса Российской Федерации прямо поименованы налоги, обязанность по уплате которых переходит к наследникам умершего налогоплательщика. Однако с учетом пункта 7 статьи 3 Налогового кодекса Российской Федерации указанная норма не может толковаться как ограничивающая права наследников умершего налогоплательщика на возврат сумм излишне уплаченных денежных средств.

Таким образом, наследник имеет право на получение соответствующих денежных сумм только тогда, когда эти суммы подлежали выплате самому наследодателю, но не получены им при жизни.

Излишне поступившая от М [REDACTED] в бюджет денежная сумма не является законно установленным налогом (налоговой обязанностью), действующее налоговое законодательство не содержит норм, запрещающих правопреемство в налоговых правоотношениях, при этом принцип самостоятельности уплаты налога сам по себе с учетом приведенных норм и законов также не исключает возможности такого правопреемства.

Административный истец является наследником по закону имущества умершего М [REDACTED] состоящего из права на получение денежных средств – переплата по налогу на добавленную стоимость и переплата по налогу на доходы физических лиц, полученных от осуществления предпринимательской деятельности, в установленном выше размере.

Как правильно указано судом апелляционной инстанции, отсутствие в данном случае установленного Налоговым кодексом Российской Федерации порядка обращения наследников в налоговый орган с заявлением о возврате уплаченных сумм не является основанием для отказа в возврате денежных средств, не подлежащих зачислению в бюджет.

Указанное выше свидетельствует о допущенных судами существенных нарушениях норм материального права, которые повлияли на исход административного дела и без устранения которых невозможны восстановление и защита нарушенных прав, свобод и законных интересов Маслаковой Е.Ю.

При таких обстоятельствах Судебная коллегия по административным делам Верховного Суда Российской Федерации считает необходимым кассационное определение судебной коллегии по административным делам Четвертого кассационного суда общей юрисдикции от 14 сентября 2021 года отменить, апелляционное определение судебной коллегии по административным делам Краснодарского краевого суда от 25 марта 2021 года оставить в силе.

На основании изложенного Судебная коллегия по административным делам Верховного Суда Российской Федерации, руководствуясь статьями 328–330 Кодекса административного судопроизводства Российской Федерации,

определила:

кассационное определение судебной коллегии по административным делам Четвертого кассационного суда общей юрисдикции от 14 сентября 2021 года отменить, апелляционное определение судебной коллегии по административным делам Краснодарского краевого суда от 25 марта 2021 года оставить в силе. [REDACTED]

Председательствующий [REDACTED]

Судьи [REDACTED]