

**Налоговая декларация по НДФЛ при получении доходов от продажи
недвижимого имущества в размере, не превышающем имущественный
налоговый вычет в нормативной величине**

Научный руководитель – Кустова Маргарита Валерьевна

Роменко Владислав Алексеевич

Аспирант

Санкт-Петербургский государственный университет, Юридический факультет, Кафедра
государственного и административного права, Санкт-Петербург, Россия

E-mail: vlad.romenko@gmail.com

При получении дохода от продажи недвижимого имущества, налогоплательщик обязан представить в налоговый орган налоговую декларацию (пп. 2 п. 1, п. 3 ст. 228 НК РФ).

По общему правилу, налогоплательщики физические лица указывают все полученные ими в налоговом периоде доходы, налоговые вычеты и иную информацию (п. 4 ст. 229 НК РФ).

Вместе с этим, налогоплательщики вправе не указывать в налоговой декларации сумму всех полученных в налоговом периоде доходов от продажи недвижимого имущества, если в отношении такого недвижимого имущества налогоплательщик имеет право на имущественный налоговый вычет *в размере нормативной величины* (250 000 руб. либо 1 000 000 руб. (пп. 1 п. 2 ст. 220 НК РФ)), и если сумма всех таких доходов от продажи такого имущества в налоговом периоде не превышает установленный размер такого имущественного налогового вычета *в размере нормативной величины* (абз. 3, 4 п. 4 ст. 229 НК РФ).

Данное регулирование обусловлено тем, что в случае если доход от продажи недвижимого имущества меньше или равен имущественному налоговому вычету в нормативной величине, то сумма налога к уплате будет равна нулю, т. к. доход будет уменьшен на соответствующий имущественный налоговый вычет.

Нормы абз. 3, 4 п. 4 ст. 229 НК РФ были введены ФЗ от 02.07.2021 № 305-ФЗ. В соответствии с пояснительной запиской к законопроекту ФЗ от 02.07.2021 № 305-ФЗ, законопроект предусматривал отмену обязанностей налогоплательщиков в представлении налоговой деклараций формы 3-НДФЛ в случае реализации имущества при условии превышения сумм налоговых вычетов при продаже имущества (250 000 руб. либо 1 000 000 руб.) над соответствующими доходами [1].

Аналогично, Комитет Совета Федерации Федерального собрания РФ по экономической политике в заключении к законопроекту отметил, что данный законопроект отменяет обязанность налогоплательщика представлять налоговую декларацию в случае получения дохода от реализации недвижимого имущества в размере, не превышающем размер имущественных налоговых вычетов при продаже имущества (250 тыс. руб. либо 1 млн руб.) [2].

Следовательно, целью введения абз. 3, 4 п. 4 ст. 229 НК РФ являлось освобождение налогоплательщиков представлять налоговую декларацию, если при получении дохода от продажи недвижимого имущества и применении имущественного налогового вычета сумма налога к уплате будет равна нулю.

В то же время, положения абз. 3, 4 п. 4 ст. 229 НК РФ в их телеологическом толковании вступают в противоречие с буквальным толкованием абз. 3, 4 п. 4 ст. 229 НК РФ и с системным толкованием п. 1, 2 ст. 80 НК РФ и абз. 3, 4 п. 4 ст. 229 НК РФ.

В арбитражной практике и практике Конституционного суда РФ делается вывод о том, что отсутствие у налогоплательщика по итогам конкретного периода суммы налога к уплате само по себе не освобождает его от обязанности представления налоговой декларации по данному налоговому периоду, если иное не установлено НК РФ [3].

Следовательно, тот факт, что в результате применения имущественного налогового вычета в нормативной величине будет отсутствовать сумма налога к уплате, не освобождает налогоплательщика от обязанности представить налоговую декларацию, которая возложена на него п. 3 ст. 228 НК РФ.

Также необходимо учитывать, что налоговая декларация представляется каждым налогоплательщиком по каждому налогу подлежащему уплате этим налогоплательщиком, если иное не предусмотрено НК РФ (абз. 2 п. 1 ст. 80 НК РФ).

НК РФ предусматривает исключение обязанности по представлению налоговой декларации в случае, если налогоплательщик освобождается от уплаты конкретного налога в связи с применением специального налогового режима (п. 2 ст. 80 НК РФ).

Глава 23 НК РФ не относится к специальным налоговым режимам, в связи с чем п. 2 ст. 80 НК РФ не подлежит применению к абз. 3, 4 п. 4 ст. 229 НК РФ.

Более того, из буквального толкования абз. 3, 4 п. 4 ст. 229 НК РФ не следует, что налогоплательщик освобождается от обязанности представлять налоговую декларацию в описанном случае.

Об этом свидетельствует формулировка «вправе не указывать в налоговой декларации», т. е. налогоплательщик обязан представить налоговую декларацию, но вправе не указывать в ней определенную информацию.

Следовательно, хотя абз. 3, 4 п. 4 ст. 229 НК РФ освобождают налогоплательщика от обязанности указывать в налоговой декларации доходы от продажи недвижимого имущества, если в отношении такого недвижимого имущества у налогоплательщика не возникает НДФЛ к уплате в результате применения имущественного налогового вычета в нормативной величине, из буквального толкования абз. 3, 4 п. 4 ст. 229 НК РФ, а также из системного толкования данных норм с п. 1, 2 ст. 80 НК РФ не следует, что в таком случае налогоплательщик освобожден от обязанности представлять налоговую декларацию.

Представляется, что противоречие между буквальным толкованием абз. 3, 4 п. 4 ст. 229 НК РФ и толкованием абз. 3, 4 п. 4 ст. 229 НК РФ в системе с п. 1, 2 ст. 80 НК РФ с целями введения абз. 3, 4 п. 4 ст. 229 НК РФ следует рассматривать в качестве неустранимого, ввиду чего, руководствуясь п. 7 ст. 3 НК РФ, истолковать абз. 3, 4 п. 4 ст. 229 НК РФ в пользу налогоплательщика, как освобождающий от обязанности представлять налоговую декларацию.

Источники и литература

- 1 П. 3 Пояснительной записки к Проекту Федерального закона № 1170972-7 "О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации" (ред., внесенная в ГД ФС РФ, текст по состоянию на 13.05.2021) // СПС «КонсультантПлюс».
- 2 Заключение Комитета СФ ФС РФ по экономической политике от 22.06.2021 № 3.6-04/2211 к Проекту Федерального закона № 1170972-7// СПС «КонсультантПлюс».
- 3 П. 7 Информационного письма Президиума ВАС РФ от 17.03.2003 № 71, Определение Конституционного Суда РФ от 17.06.2008 № 499-О-О // СПС «КонсультантПлюс».