# Постановление Федерального арбитражного суда Поволжского округа от 31 июля 2014 г. N Ф06-12977/13 по делу N А72-5780/2013

|  |  |
| --- | --- |
| г. Казань |  |
| 31 июля 2014 г. | Дело N А72-5780/2013 |

Федеральный арбитражный суд Поволжского округа в составе:

председательствующего судьи Егоровой М.В.,

судей Гариповой Ф.Г., Логинова О.В.,

при участии представителей:

заявителя - Абдулханова Н.И. (директор), Тихонова Ю.А. (доверенность от 23.04.2013 N 3)

ответчика - Поджилкова С.А. (доверенность от 26.05.2014),

в отсутствие:

третьего лица - извещено надлежащим образом,

рассмотрев в открытом судебном заседании кассационную жалобу Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы N 4 по Ульяновской области

на решение Арбитражного суда Ульяновской области от 20.01.2014 (судья Каргина Е.Е.) и постановление Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 30.04.2014 (председательствующий судья - Семушкин В.С., судьи Попова Е.Г., Кувшинов В.Е.)

по делу N А72-5780/2013

по заявлению общества с ограниченной ответственностью "Агрофирма Симбирск - миакро", п. Чуфарово Ульяновской области (ИНН 7309905946, ОГРН 1107309000292) к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы N 4 по Ульяновской области, п. Майна Ульяновской области, с участием в деле в качестве третьего лица, не заявляющего самостоятельных требований относительно предмета спора, общества с ограниченной ответственностью "Трио", г. Ульяновск (ИНН 7325072579, ОГРН 1077325008815) об оспаривании решений,

УСТАНОВИЛ:

общество с ограниченной ответственностью "Агрофирма Симбирск - миакро" (далее - Общество, ООО ""Агрофирма Симбирск - миакро"", заявитель) обратилось в Арбитражный суд Ульяновской области с заявлением к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы N 4 по Ульяновской области (далее - Инспекция, налоговый орган, ответчик) о признании недействительными решений от 15.02.2013 N 9/08-18/04310, N 8/08-18/04312, N 115/08-18/04314, N 10/08-18/04313, N 11/08-18/04311, от 17.07.2013 N 2475/09-18/18445, от 28.06.2013 N 68/09-18/16480 (дела N А72- 5778/2013, N А72-5779/2013, N А55-5780/2013, N А72-5781/2013, N А72-5782/2013, N А72-12162/2013 и N А72-11860/2013).

Дела объединены в одно производство с присвоением номера N А72-5780/2013.

К участию в деле привлечено третье лицо, не заявляющее самостоятельных требований относительно предмета спора, общество с ограниченной ответственностью "Трио", г. Ульяновск (далее - ООО "Трио").

Решением Арбитражного суда Ульяновской области от 20.01.2014, оставленным без изменения постановлением Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 30.04.2014, заявленные требования удовлетворены.

Не согласившись с вынесенными судебными актами, налоговый орган обратился в кассационную инстанцию с жалобой, в которой просит об отмене решения первой инстанции и постановления апелляционной инстанции.

Общество в отзыве на кассационную жалобу, представленном в соответствии со статьей 279 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации (далее - АПК РФ), просит оставить судебные акты без изменения, кассационную жалобу - без удовлетворения.

Представитель третьего лица в судебное заседание не явился. О месте и времени рассмотрения кассационной жалобы извещен согласно требованиям статьи 123 АПК РФ.

В соответствии со статьей 156, части 3 статьи 284 АПК РФ суд считает возможным рассмотреть кассационную жалобу в отсутствие представителя третьего лица, извещенного надлежащим образом.

Изучив материалы дела, обсудив доводы кассационной жалобы и отзыва на нее, коллегия считает жалобу необоснованной и не подлежащей удовлетворению.

Как видно из материалов дела, налоговым органом проведена камеральная налоговая проверка уточненных налоговых расчетов по авансовым платежам по налогу на имущество за полугодие и 9 месяцев 2011 года, 1 квартал, полугодие и 9 месяцев 2012 года и уточненных налоговых деклараций по налогу на имущество за 2011 и 2012 годы, представленные Обществом.

Рассмотрев материалы проверки, налоговым органом приняты решения от 15.02.2013 N 9/08-18/04310, N 8/08-18/04312, N 115/08-18/04314, N10/08-18/04313, N 11/08-18/04311, от 17.07.2013 N 2475/09-18/18445, от 28.06.2013 N 68/09-18/16480 о доначислении налога, пени и штрафных санкций.

Общество не согласилось с решением налогового органа и обратилось с апелляционной жалобой в вышестоящий налоговый орган - Управление Федеральной налоговой службы России по Ульяновской области (далее - Управление).

Решением Управления от 19.04.2013 N 16-15-11/04453 апелляционная жалоба оставлена без удовлетворения, а решение налогового органа без изменения и утверждено.

Несогласие с решением налогового органа послужило основанием для обращения Общества в арбитражный суд с требованиями по настоящему делу.

Удовлетворяя заявленные требования, суды правомерно исходили из следующего.

Согласно пункту 1 статьи 374 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) объектом налогообложения по налогу на имущество для российских организаций признается движимое и недвижимое имущество, учитываемое на балансе организации в качестве объектов основных средств в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета.

Из пункта 4 статьи 376 НК РФ следует, что среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения, за налоговый период определяется как частное от деления суммы, полученной в результате сложения величин остаточной стоимости имущества на 1-е число каждого месяца налогового периода и последнее число налогового периода, на число месяцев в налоговом периоде, увеличенное на единицу.

Объектом налогообложения по налогу на имущество признаются объекты, по которым закончены капитальные вложения, оформлены соответствующие первичные документы по приемке-передаче, документы переданы на государственную регистрацию, фактически эксплуатируются и в соответствии с решением организации приняты к бухгалтерскому учету в качестве основных средств на счете 01 "Основные средства" баланса (Письма Министерства финансов Российской Федерации от 13.04.2004 N 04-05-06/39, от 21.07.2005 N 03-06-01-04/284).

По настоящему делу судами установлено, что в период аренды Обществом сооружения-площадки общества с ограниченной ответственностью "Роскрол" (далее - ООО "Роскрол") (дочернее предприятие открытое акционерное общество "Контактор" (далее - ОАО "Контактор")) стороны договорились о выкупе арендатором для ведения кролиководства этого имущества, расположенного на территории подсобного хозяйства ОАО "Контактор".

Так как принадлежавшие ОАО "Контактор" водонасосная станция и трансформаторная подстанция, посредством которых происходило водо- и энергоснабжение подсобного хозяйства, располагались в здании входящего в состав выкупаемого имущества столярного цеха, предполагалось, что между новым владельцем имущества и ОАО "Контактор" будет заключен договор энергоснабжения, чего не сделано.

Также судебными инстанциями установлено, что все подсобное хозяйство огорожено бетонной оградой, проездные пути к выкупленному имуществу проходят через территорию ОАО "Контактор", которое отказало ООО "Агрофирма Симбирск-миакро" в обеспечении проезда к объектам изготовления и хранения комбинированных кормов.

В связи с тем, что договоренности сторон не выполнены, 27.06.2011 составлен акт на устранение недостатков.

Более того, судами первой и апелляционной инстанций верно указано, что ООО "Трио" (ранее ООО "Роскрол") неоднократно обращалось к руководству ОАО "Контактор" с просьбой о заключении договора с ООО "Агрофирма Симбирск-миакро" на подключение кролиководческого комплекса к коммуникациям (водо- и электроснабжению) и о предоставлении проездных путей к объектам для изготовления и хранения комбинированных кормов для выращивания кроликов.

ОАО "Контактор" ответило отказом, обосновав его нуждами расположенного на территории подсобного хозяйства литейного цеха, а также тем, что ООО "Агрофирма Симбирск-миакро" к ОАО "Контактор" отношения не имеет. В конце лета 2011 года ОАО "Контактор" демонтировало трансформаторную подстанцию с подземными кабелями, водонасосную станцию с трубопроводной арматурой и отгородило забором территорию подсобного хозяйства от территории ООО "Агрофирма Симбирск-миакро", закрыв тем самым проезд на территорию ООО "Агрофирма Симбирск-миакро".

В результате раздела территорий комплекс по разведению кроликов оказался изолированным от заезжей части и отрезанным от соответствующих коммуникаций.

Между тем судами отмечено, что на часть приобретенного ООО "Агрофирма Симбирск-миакро" у ООО "Роскрол" имущества (оборудование комбикормового завода и зернохранилища) претендовало общество с ограниченной ответственностью "Сабема-гео" (далее - ООО "Сабема-гео"), чьи требования к ООО "Роскрол" решением Арбитражного суда Ульяновской области по делу N А72-767/2011 были удовлетворены. Судебные приставы-исполнители арестовали оборудование комбикормового завода и зернохранилища, однако передать его ООО "Сабема-гео" не смогли по причине отсутствия проезда к оборудованию.

Изложенное подтверждается также объяснениями ООО "Трио" (ранее ООО "Роскрол") и налоговым органом не опровергнуто.

Оценив в совокупности обстоятельства дела и, руководствуясь правовой позицией, отраженной в пункте 8 информационного письма Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 17.11.2011 N 148 "Обзор практики разрешения арбитражными судами дел, связанных с применением отдельных положений главы 30 Налогового кодекса Российской Федерации", арбитражные суды пришли к правомерному выводу о недоказанности того, что в проверенных периодах приобретенное Обществом имущество отвечало всем признакам основного средства.

Как верно указано судами предыдущих инстанций, при рассмотрении споров, связанных с исчислением налоговой базы по налогу на имущество организаций, необходимо иметь в виду, что если конкретное имущество требует доведения до состояния готовности и возможности эксплуатации, такое имущество может учитываться в качестве основного средства и признаваться объектом налогообложения только после осуществления необходимых работ и формирования в установленном порядке первоначальной стоимости с учетом соответствующих расходов.

При этом суды исходили из следующего.

В силу статьи 375 НК РФ налоговая база по налогу на имущество определяется как среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения. При определении налоговой базы указанное имущество учитывается по его остаточной стоимости, сформированной в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета, утвержденным в учетной политике организации.

Исходя из взаимосвязанного толкования пунктов 4, 7 и 8 Положения по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01 (далее - ПБУ 6/01), утвержденным приказом Министерства финансов Российской Федерации от 30.03.2001 N 26н, формирование первоначальной стоимости объекта, по которой основные средства принимаются к бухгалтерскому учету, является одним из обязательных условий включения объекта в состав основных средств.

Судебные инстанции, удовлетворяя заявленные Обществом требования, приняли во внимание следующие обстоятельства.

Из материалов дела следует, что приобретенное ООО "Агрофирма Симбирск-миакро" имущество не могло использоваться в производственной деятельности общества без соответствующей доработки.

Эти обстоятельства не позволяют сформировать первоначальную стоимость имущества и учесть его в качестве основного средства, в связи с чем Общество представило уточненные расчеты и декларации.

Довод Общества о том, что указанный объект до настоящего времени не доведен до пригодного к эксплуатации состояния, налоговый орган не опроверг.

Суды нашли несостоятельной ссылку налогового органа на акт осмотра спорного имущества как доказательство фактического наличия в проверенных периодах всех признаков основного средства.

Согласно правовой позиции Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, изложенной в пункте 24 постановления Пленума от 30.07.2013 N 57 "О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации", положения статей 91 и 92 НК РФ, регламентирующие соответствующие полномочия налоговых органов, прямо указывают на то, что осмотр территорий (помещений) налогоплательщика и доступ на территорию (в помещение) налогоплательщика возможен только в связи с проведением в отношении данного налогоплательщика выездной налоговой проверки.

В связи с чем, в контексте действующего законодательного регулирования осмотр помещений и территорий, используемых налогоплательщиком для извлечения дохода (прибыли), не может рассматриваться в качестве самостоятельной формы налогового контроля и осуществляться вне рамок выездной налоговой проверки.

Судами обеих инстанций обоснованно отклонен довод налогового органа о проведении ООО "ЭКСО ТПП-Ульяновск" независимой оценки имущества, приобретенного ООО "Агрофирма Симбирск-миакро", поскольку отчет об оценке составлен без учета судебного решения по делу N А72-767/2011 и содержит информацию, не соответствующую действительному положению дел.

По настоящему делу установлено, что приобретенное у ООО "Роскрол" имущество стоимостью менее 40 000 руб., ООО "Агрофирма Симбирск-миакро" ошибочно отразило в составе основных средств.

Как правильно отмечено судебными инстанциями, согласно статье 257 НК РФ и пункту 5 ПБУ 6/01 имущество стоимостью менее 40 000 руб. не относится к объектам основных средств и не является амортизируемым имуществом, следовательно, учитывать его при расчете налога на имущество неправомерно.

Исходя из пункта 41 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденного приказом Министерства финансов Российской Федерации от 29.07.1998 N 34н, к незавершенным капитальным вложениям относятся не оформленные актами приемки-передачи основных средств и иными документами затраты на строительно-монтажные работы, приобретение зданий, оборудования, транспортных средств, инструмента, инвентаря, иных материальных объектов длительного пользования, прочие капитальные работы и затраты.

Согласно пунктам 23, 24, 26 и 32 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных приказом Министерства финансов Российской Федерации от 13.10.2003 N 91н, основные средства принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости, в которую включаются также затраты на приведение основных средств в состояние, пригодное для использования.

Это правило подлежит применению вне зависимости от основания возникновения у организации права на соответствующий объект - как в случае его приобретения, так и при создании.

Данная правовая позиция изложена в постановлении Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 16.11.2010 N ВАС-4451/10.

При изложенных обстоятельствах, суды верно указали, что исходя из установленного порядка ведения бухгалтерского учета, объект может быть принят к бухгалтерскому учету в качестве основного средства в случае, если в отношении данного объекта: закончены капитальные вложения (сформирована первоначальная стоимость); оформлены соответствующие первичные документы по приемке-передаче; имеется возможность фактической эксплуатации объекта.

Согласно пункту 4 ПБУ 6/01 объект принимается к бухгалтерскому учету в качестве основного средства, если одновременно выполняются следующие условия: объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации либо для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или во временное пользование; объект предназначен для использования в течение длительного времени, то есть срока продолжительностью свыше 12 месяцев; организация не предполагает последующую перепродажу данного объекта; объект способен приносить организации экономические выгоды (доходы) в будущем.

Данное условие не может толковаться как допускающее признание в качестве основных средств таких объектов, в отношении которых еще необходимо осуществление дополнительных капитальных вложений для доведения их до состояния готовности и возможности эксплуатации. Регистрация права собственности на законченный капитальным строительством объект недвижимости сама по себе не означает соответствие этого объекта названному условию и не может рассматриваться в качестве безусловного доказательства, свидетельствующего о доведении объекта до состояния готовности и возможности его эксплуатации.

Частичное использование имущества (5%) в условиях невозможности нормального функционирования объекта является лишь подготовкой к последующей деятельности.

С учетом установленных по настоящему делу обстоятельств, суды правомерно удовлетворили заявленные Обществом требования.

При таких обстоятельствах у суда кассационной инстанции оснований для отмены обжалуемых судебных актов не имеется.

На основании изложенного и руководствуясь пунктом 1 части 1 статьи 287, статьями 286, 289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Федеральный арбитражный суд Поволжского округа

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда Ульяновской области от 20.01.2014 и постановление Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 30.04.2014 по делу N А72-5780/2013 оставить без изменения, кассационную жалобу Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы N 4 по Ульяновской области - без удовлетворения.

Постановление вступает в законную силу со дня его принятия.

|  |  |
| --- | --- |
| Председательствующий судья | М.В. Егорова |

|  |  |
| --- | --- |
| Судьи | Ф.Г. Гарипова О.В. Логинов |