# Постановление Арбитражного суда Московского округа от 2 сентября 2015 г. N Ф05-10204/15 по делу N А41-44167/2014

|  |  |
| --- | --- |
| г. Москва |  |
| 02 сентября 2015 г. | Дело N А41-44167/14 |

Резолютивная часть постановления объявлена 26 августа 2015 года.

Полный текст постановления изготовлен 02 сентября 2015 года.

Арбитражный суд Московского округа

в составе:

председательствующего-судьи Антоновой М.К.

судей Жукова А.В., Черпухиной В.А.,

при участии в заседании:

от заявителя (истца): Рычкова О.ЕН. по дов. от 01.03.2015, Хроликова К.В. по дов. от 01.03.2015

от ответчика: Цыганов С.А. по дов. N 04-12/26446 от 05.12.2014

рассмотрев 26 августа 2015 года в судебном заседании кассационную жалобу

ОАО "Красноармейск"

на решение от 01.12.2014

Арбитражного суда Московской области

принятое судьей Кудрявцевой Е.И.,

на постановление от 21.04.2015

Десятого арбитражного апелляционного суда

принятое судьями Огурцовым Н.А., Катькиной Н.Н., Коротковой Е.Н.,

по заявлению ОАО "Красноармейск" (ОГРН 1047796612038)

к МИФНС России N 3 по Московской области (ОГРН 1025004915264)

об обязании возвратить излишне уплаченный налог на имущество

УСТАНОВИЛ: Открытое акционерное общество "Красноармейск" (далее - общество) обратилось в Арбитражный суд Московской области с заявлением к Межрайонной ИФНС России N 3 по Московской области (далее - инспекция, налоговый орган) об обязании возвратить излишне уплаченный налог на имущество в общей сумме 6 956 056 руб. за 1 и 2 кварталы 2010, 3 486 211 руб. 17 коп. за 1 квартал 2010 и 3 469 844 руб. 94 коп. за 2 квартал 2010 ( с учетом уточнений в порядке ст. 49 АПК РФ).

Решением Арбитражного суда Московской области от 01.12.2014 в удовлетворении заявленных требований отказано.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 21.04.2015 решение суда от 01.12.2014 оставлено без изменения.

Общество, не согласившись с судебными актами, обратилось в Арбитражный суд Московского округа с кассационной жалобой, в которой просит отменить решение, постановление судов и дело направить на новое рассмотрение в связи с несоответствием выводов судов фактическим обстоятельствам дела и имеющимся в деле доказательствам.

По мнению заявителя, вывод судов о том, что трехлетний срок обращения исчисляется либо со дня последней уплаты налога по первоначальной декларации, либо с даты представления первоначальной декларации противоречит Налоговому кодексу РФ и судебной практике.

В судебном заседании представители заявителя поддержали доводы, изложенные в кассационной жалобе.

Представитель инспекции возражал против доводов жалобы, считая судебные акты законными и обоснованными.

В соответствии со статьей 163 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации в судебном заседании объявлялся перерыв с 19.08.2015 по 26.08.2015.

Законность судебных актов проверена Арбитражным судом Московского округа в порядке, установленном статьями 284, 286 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Общество 02.09.2013 представило в инспекцию уточненные налоговые расчеты по авансовому платежу по налогу на имущество организаций за 1 квартал и полугодие 2010, согласно которым сумма налога, подлежащая уплате в бюджет за 1 квартал 2010 составила 922 198 руб., за полугодие 2010 - 915 688 руб.

Согласно первичным налоговым расчетам по авансовым платежам по налогу на имущество организаций, сумма налога, подлежащая уплате в бюджет за 1 квартал 2010 составила 4 408 409 руб., за полугодие 2010 - 4 385 533 руб.

В связи с подачей уточненных налоговых расчетов, 03.12.2013 общество обратилось в инспекцию с заявлением о возврате излишне уплаченного налога на имущество в общей сумме 6 956 056 руб. за указанные периоды.

Решением налогового органа от 16.12.2013 N 13388 обществу отказано в осуществлении зачета (возврата) налога на имущество в сумме 6 956 056 руб.

Считая свои права нарушенными, общество обратилось в арбитражный суд с заявлением об обязании инспекции возвратить излишне уплаченный налог на имущество.

Судебные инстанции, отказывая заявителю в удовлетворении требования, руководствуясь пунктом 7 статьи 78, пунктом 2 статьи 79, статьей 376 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ), Положением по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01, утвержденным Приказом Минфина РФ от 30.03.2001 N 26н ( в редакции от 24.12.2010, далее - ПБУ 6/01), Положением по бухгалтерскому учету "Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности" ПБУ 22/2010, утвержденным Приказом Минфина России N 63н от 28.06.2010 (далее - ПБУ 22/2010), исходили из того, что обществом не представлено доказательств утверждения итогов переоценки основных средств в 2010 году и пропущен трехлетний срок для обращения с заявлением о возврате налога.

Обществу на праве собственности принадлежит недвижимое имущество (автономная дизельная котельная 1,7 МВт, блок - модуль ГСМ (на 10000 л), нежилое здание: входная группа ФОКа, вывеска "Россиянка", вывеска "Спортивный клуб "Боевое Братство", вывеска Дворец спорта, вывеска Спорткомплекс "Боевое Братство", высоковольтная кабельная линия, протяженностью 5031 м, распределительная подстанция, трансформаторная подстанция, трибуны с подтрибунными помещениями, физкультурно - оздоровительный комплекс, футбольное поле с искусственным покрытием, шумозащитный экран, электронное светодиодное табло), расположенное по адресу: Московская область, г. Красноармейск, ул. Академика Янгеля, д. 35.

По состоянию на 01.01.2010 обществом в августе 2013 произведена переоценка указанного имущества согласно рыночным ценам. Первоначальная стоимость имущества составляла 790 907 410 руб. 96 коп.

Согласно отчету N Н 5200-5715 от 10.01.2010, итоговая величина рыночной стоимости объектов оценки составила 154 080 000 руб. (без учета НДС) по состоянию на 01.01.2010.

На основании приказов от 29.12.2009 N 48/П и от 30.12.2009 N 48/П-1 генерального директора общества Кроткова А.А. были внесены изменения в учетную политику организации. Приказом от 29.12.2009 N 49 генеральный директор общества Кротков А.А. отдал распоряжение провести переоценку вышеперечисленного недвижимого имущества по состоянию на 01.01.2010.

В материалы дела обществом представлена бухгалтерская справка от 01.09.2013 N 528 "Переоценка зданий и сооружений на 01.01.2010".

По мнению заявителя, данные документы подтверждают проведение переоценки основных средств организации по состоянию на 01.01.2010, обоснованность подачи уточненных налоговых расчетов за спорные периоды. В связи с тем, что результаты переоценки обнаружены были в 2013 году, считает, что срок для обращения за возвратом излишне уплаченного налога на имущество за указанные периоды не пропущен.

Суд кассационной инстанции полагает, что судами правомерно поддержаны выводы инспекции, как не противоречащие положениям действующего налогового законодательства.

В соответствии с пунктом 4 статьи 376 НК РФ средняя стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения, за отчетный период определяется как частное от деления суммы, полученной в результате сложения величин остаточной стоимости имущества (без учета имущества, налоговая база в отношении которого определяется как его кадастровая стоимость) на 1-е число каждого месяца отчетного периода и 1-е число месяца, следующего за отчетным периодом, на количество месяцев в отчетном периоде, увеличенное на единицу.

Среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения, за налоговый период определяется как частное от деления суммы, полученной в результате сложения величин остаточной стоимости имущества (без учета имущества, налоговая база в отношении которого определяется как его кадастровая стоимость) на 1-е число каждого месяца налогового периода и последнее число налогового периода, на количество месяцев в налоговом периоде, увеличенное на единицу.

В пункте 54 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных Приказом Минфина России от 13.10.2003 N 91н, дано понятие остаточной стоимости имущества как первоначальной стоимости или текущей (восстановительной) стоимости (в случае проведения переоценки) за минусом начисленной амортизации.

В соответствии с пунктом 43 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств в соответствии с ПБУ 6/01, коммерческая организация может не чаще одного раза в год (на начало отчетного года) переоценивать группы однородных объектов основных средств по текущей (восстановительной) стоимости путем индексации или прямого пересчета по документально подтвержденным рыночным ценам.

В силу п. 7 ПБУ 6/01 основные средства принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости.

В соответствии с п. 8 ПБУ 6/01 первоначальной стоимостью основных средств, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на приобретение, сооружение и изготовление, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации).

Перечень фактических затрат на приобретение, сооружение и изготовление основных средств установлен п. 8 ПБУ 6/01.

Согласно пункту 14 ПБУ 6/01 стоимость основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме случаев, установленных настоящим и иными положениями (стандартами) по бухгалтерскому учету.

Изменение первоначальной стоимости основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, допускается в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, частичной ликвидации и переоценки объектов основных средств.

В силу пункта 15 ПБУ 6/01 коммерческая организация может не чаще одного раза в год (на конец отчетного года) переоценивать группы однородных объектов основных средств по текущей (восстановительной) стоимости.

При принятии решения о переоценке по таким основным средствам следует учитывать, что в последующем они переоцениваются регулярно, чтобы стоимость основных средств, по которой они отражаются в бухгалтерском учете и отчетности, существенно не отличалась от текущей (восстановительной) стоимости.

Переоценка объекта основных средств производится путем пересчета его первоначальной стоимости или текущей (восстановительной) стоимости, если данный объект переоценивался ранее, и суммы амортизации, начисленной за все время использования объекта.

Результаты проведенной по состоянию на конец отчетного года переоценки объектов основных средств подлежат отражению в бухгалтерском учете обособленно.

Принимая во внимание изложенные положения, суды установили, что переоценка объектов основных средств производится один раз в год по состоянию на первое число текущего года и ее результаты отражаются в бухгалтерском балансе на начало данного отчетного года.

Согласно пункту 10 ПБУ 22/2010 в случае исправления существенной ошибки предшествующего отчетного года, выявленной после утверждения бухгалтерской отчетности, утвержденная бухгалтерская отчетность за предшествующие отчетные периоды не подлежит пересмотру, замене и повторному представлению пользователям бухгалтерской отчетности.

В силу пункта 8 статьи 10 Федерального закона N 402-ФЗ от 06.12.2011 "О бухгалтерском учете" (действовавшего в период подачи уточненных налоговых деклараций), в регистре бухгалтерского учета не допускаются исправления, не санкционированные лицами, ответственными за ведение указанного регистра. Исправление в регистре бухгалтерского учета должно содержать дату исправления, а также подписи лиц, ответственных за ведение данного регистра, с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.

В соответствии с пунктом 39 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденного Приказом Минфина России N 34н от 29.07.1998, изменения в бухгалтерской отчетности, относящиеся как к отчетному году, так и к предшествовавшим периодам (после ее утверждения), производятся в отчетности, составляемой за отчетный период, в котором были обнаружены искажения ее данных.

Таким образом, судебные инстанции установили, что законодательством о бухгалтерском учете не предусмотрено представление в налоговые органы корректирующих бухгалтерских отчетов за прошедшие периоды, все изменения в бухгалтерской отчетности отражаются в отчетности периода выявления ошибки. Если баланс и другая бухгалтерская отчетность утверждены и сданы, в них исправления не вносятся, так как составление уточненных балансов и отчетов о прибыли и убытках законодательством не предусмотрено.

Исследовав представленные в материалы дела доказательства, суды установили, что учетной политикой общества за 2007 год (с изменениями, внесенными в нее в последующие периоды) проведение переоценки основных средств не предусматривалось. Заявитель фактически произвел переоценку основных средств по состоянию на 01.01.2010 в августе 2013 в нарушение положений ПБУ 6/01.

Доказательств утверждения итогов переоценки основных средств в 2010 году заявителем в материалы дела не представлено.

В материалы дела представлены акт оказания услуг по договору N 05-10 от 05.01.2010, составленный только 20.09.2013. Изменение стоимости основных средств отражено в бухгалтерском учете общества в 2013 году согласно бухгалтерской справке N 528 от 01.09.2013 "Переоценка зданий и сооружений на 01.01.2010".

Кроме того, из задания на оценку следует, что оценка рыночной стоимости основных средств заявителя производилась не для целей бухгалтерского учета, а для принятия управленческих решений.

Установленные судками обстоятельства по делу, позволили судам правомерно отклонить довод заявителя об исправлении бухгалтерской ошибки со ссылкой на ПБУ 22/2010.

В соответствии со статьей 3 Федерального закона N 135-ФЗ от 29.07.1998 "Об оценочной деятельности в Российской Федерации", рыночной стоимостью объекта оценки является наиболее вероятная цена, по которой данный объект оценки может быть отчужден на открытом рынке в условиях конкуренции, когда стороны сделки действуют разумно, располагая всей необходимой информацией, а на величине цены сделки не отражаются какие-либо чрезвычайные обстоятельства.

В статье 11 указанного Закона установлены общие требования к содержанию отчета об оценке объекта оценки.

Приказами Минэкономразвития России от 20.07.2007 N N 256, 254, 255 утверждены Федеральные стандарты оценки "Требования к отчету об оценке" ФСО N 3, "Цель оценки и виды стоимости" ФСО N 2, "Общие понятия оценки, подходы и требования к проведению оценки" ФСО N 1, в которых указано, что задание на оценку должно содержать кроме прочего информацию о цели оценки, а также предполагаемое использование результатов оценки и связанные с этим ограничения; информация, используемая при проведении оценки, должна удовлетворять требованиям достаточности и достоверности; в отчете об оценке должен содержаться раздел - описание объекта оценки с приведением ссылок на документы, устанавливающие количественные и качественные характеристики объекта оценки и иное.

Суды, исследовав и оценив, представленный отчет от 10.01.2010, пришли к выводу, что рыночную стоимость объекта оценки, определенную в отчете, нельзя признать достоверной, поскольку оценщиком не описана общая характеристика технического состояния объектов оценки; при составлении отчета не соблюдены принципы существенности, обоснованности и однозначности; в отчете нарушены положения Федеральных стандартов оценки.

Допрошенный инспекцией в качестве свидетеля Кротков А.А., работавший по совместительству в 2010 году в ОАО "Красноармейск" руководителем, показал, что подпись на приказе от 29.12.2009 N 48/П "О внесении дополнений в учетную политику ОАО Красноармейск с 2010 года", в котором отражено, что предприятие производит переоценку основных средств по группам "Здания и сооружения", ему не принадлежит.

В связи с чем, налоговым органом приказ, представленный заявителем в ходе проведения камеральной налоговой проверки не был рассмотрен в качестве документа, вносящего изменения в учетную политику общества.

Довод общества о том, что необходимость проведения оценки рыночной стоимости основных средств была вызвана в связи с завышением стоимости работ по строительству спортивного комплекса, был предметом рассмотрения суда и правомерно признан несостоятельным.

Как установлено судом, контракт от 21.06.2005 прошел экспертизу ГУ МЛ "МОСОБЛЭКСПЕРТИЗА".

Из решения инспекции от 21.01.2010 N 1 о возмещении частично суммы НДС, заявленной к возмещению следует, что налоговые вычеты в сумме 96 589 494 руб. заявлены обществом по окончании строительства спорткомплекса обоснованно.

Отказывая заявителю в удовлетворении требования, судебные инстанции, исходя из установленных по делу обстоятельств, правомерно исходили из отсутствия у общества оснований для предъявления требования о возврате из бюджета излишне уплаченного налога на имущество за 1 и 2 кварталы 2010 в общей сумме 6 956 056 руб.

Возражая против требования общества о возврате налога на имущество за спорный период, инспекция сослалась на истечение трехлетнего срока со дня уплаты налога.

Кроме того, в ходе судебного разбирательства, налоговый орган пояснил (что нашло отражение в отзывах на исковое заявление, апелляционную и кассационную жалобу), что общество не имело оснований для перерасчета авансового платежа по налогу за 1 квартал и полугодие 2010, исходя из определения рыночной стоимости объекта по состоянию на 01.01.2010.

Суд кассационной инстанции признает довод инспекции обоснованным, поскольку установлено, что общество представило в инспекцию 30.03.2011 бухгалтерский баланс за 2010, на начало отчетного года стоимость объектов основных средств составляла 805 735 000 руб., на конец отчетного периода 771 520 000 руб., уточненный баланс за 2010 год общество представило в налоговый орган 29.01.2014, тогда как уточненные декларации (расчеты) за 1, 2 кварталы 2010 представлены им в инспекцию 02.09.2013 со средней стоимостью имущества за отчетный период 167 672 394 руб. (1 квартал 2010) и 166 488 717 руб. ( 2 квартал 2010), что свидетельствует о неправомерном отражении в уточненных налоговых декларациях (расчетах) налоговой базы, поскольку основанием для определения среднегодовой стоимости имущества и исчисления налога на имущество является остаточная стоимость этого имущества, учитываемая на балансе в качестве основных средств.

Следовательно, на момент представления уточненных деклараций (расчетов) - 02.09.2013 за 1,2 кварталы 2010 у общества отсутствовали основания для отражения иной остаточной стоимости имущества по сравнению с той, которая была отражена в бухгалтерском балансе за 2010 год, представленном в инспекцию 30.03.2011.

Судами полно, всесторонне и объективно исследованы представленные в материалы дела доказательства, которые получили соответствующую оценку в обжалуемых судебных актах.

Доводы заявителя, изложенные в обоснование своей позиции по делу, рассмотрены судами и признаны несостоятельными.

Выводы судебных инстанций соответствуют установленным при рассмотрении дела обстоятельствам и действующему законодательству. Нарушений или неправильного применения норм материального и процессуального права не допущено.

Доводы жалобы основаны на ином толковании положений действующего законодательства, что не свидетельствует о судебной ошибке и в силу статей 287 и 288 АПК РФ не может служить основанием для отмены вынесенных по делу судебных актов.

При изложенных обстоятельствах оснований для удовлетворения кассационной жалобы заявителя не имеется.

Руководствуясь статьями 284-289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, суд

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда Московской области от 01.12.2014, постановление Десятого арбитражного апелляционного суда от 21.04.2015 по делу N А41-44167/14 оставить без изменения, кассационную жалобу - без удовлетворения.

|  |  |
| --- | --- |
| Председательствующий судья | М.К.Антонова |

|  |  |
| --- | --- |
| Судьи | А.В.Жуков В.А.Черпухина |