



АРБИТРАЖНЫЙ СУД ЦЕНТРАЛЬНОГО ОКРУГА

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

от 19 марта 2015 г. по делу N А64-1394/2013

Резолютивная часть постановления объявлена 13 марта 2015 года

Арбитражный суд Центрального округа в составе:

председательствующего судьи Ермакова М.Н.

судей Радюгиной Е.А., Чаусовой Е.Н.

при участии в заседании:

от ОАО "Тамбовский завод "Комсомолец" имени Н.С.Артемova" 392620, г. Тамбов, ул. Советская, д. 51 ОГРН 1026801159550 Молчановой Л.Ф. - представитель, дов. от 12.01.15 г. N 5-2015 Быковой Е.Л. - представитель, дов. от 02.03.15 г. N 40-2015

от ИФНС России по г. Тамбову 392020, г. Тамбов, ул. Пролетарская, д. 252/2 ОГРН 1026701425849 Черенкова В.И. - представитель, дов. от 31.12.14 г. N 05-23/031656 Суминой Е.Б. - представитель, дов. от 05-23/000332

рассмотрев в открытом судебном заседании кассационную жалобу ИФНС России по г. Тамбову на решение Арбитражного суда Тамбовской области от 30.06.14 г. (судья В.А.Игнатенко) и [постановление](#) Девятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 07.11.14 г. (судьи М.Б.Осипова, Т.Л.Михайлова, В.А.Скрынников) по делу N А64-1394/2013,

установил:

открытое акционерное общество "Тамбовский завод "Комсомолец" имени Н.С.Артемova" (далее - Общество) обратилось в суд с заявлением о признании недействительным решения ИФНС России по г. Тамбову (далее - налоговый орган) от 28.12.12 г. N 17-25/79 в части доначисления налога на прибыль организаций за 2011 год в размере 2024336 руб. и пени в сумме 132418,15 руб., доначисления налога на имущество за 2010-2011 годы в размере 155057 руб., пени по налогу на имущество в сумме 7575 руб., уменьшения убытков по налогу на прибыль организаций за 2010 год в размере 3715687 руб., а также привлечения к ответственности по [п. 3 ст. 120 НК РФ](#) в виде штрафа в размере 40000 руб.

Решением Арбитражного суда Тамбовской области от 30.06.13 г. заявление удовлетворено частично - оспариваемый ненормативный правовой акт признан недействительным в части начисления налога на прибыль организаций в размере 2015403 руб., начисления пени в сумме 132418,15 руб., уменьшения убытка по налогу на прибыль за 2010 год в размере 3715687 руб.; в остальной части в удовлетворении заявления отказано. С налогового органа в пользу Общества взысканы судебные расходы по оплате государственной пошлины в сумме 4000 рублей.

[Постановлением](#) Девятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 07.11.14 г. решение суда первой инстанции отменено в части отказа в удовлетворении заявления Общества о признании недействительным решения налогового органа в части доначисления налога на имущество организаций в размере 151351 руб., пени по налогу на имущество организаций в размере 7406 руб., привлечения к налоговой ответственности по [п. 3 ст. 120 НК РФ](#) в виде штрафа в размере 37600 руб., и принят новый судебный акт об удовлетворении Общества в данной части. В остальной части решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

В кассационной жалобе налоговый орган просит отменить принятые по делу судебные акты в части удовлетворения заявления Общества, ссылаясь на неправильное применение судами норм материального и процессуального права, несоответствие выводов судов обстоятельствам дела и имеющимся в деле доказательствам.

Общество в отзыве на жалобу просит оставить ее без удовлетворения.

В соответствии с [ч. 1 ст. 286 АПК РФ](#) арбитражный суд кассационной инстанции проверяет законность решений, постановлений, принятых арбитражным судом первой и апелляционной инстанций, устанавливая правильность применения норм материального права и норм процессуального права при рассмотрении дела и принятии обжалуемого судебного акта и исходя из доводов, содержащихся в кассационной жалобе и возражениях относительно жалобы, если иное не предусмотрено настоящим Кодексом.

Рассмотрев доводы жалобы и отзыва, выслушав представителей сторон, поддержавших доводы жалобы и отзыва, изучив материалы дела, суд кассационной инстанции приходит к следующему.

Как установлено судами, оспариваемый ненормативный акт принят налоговым органом по результатам рассмотрения материалов выездной налоговой проверки (акт от 05.12.12 г. N 17-25/78).

Решением УФНС России по Тамбовской области от 27.02.13 г. N 05-11/10 решение налогового органа было изменено, уменьшен размер пени по налогу на доходы физических лиц, в остальной части решение было оставлено в силе, после чего Общество обратилось с настоящим заявлением в суд.

Основанием для начисления налога на прибыль организаций и соответствующей пени явился вывод налогового органа о занижении Обществом налогооблагаемой базы вследствие включения в состав расходов сумм лизинговых платежей, уплаченных Обществом лизингодателю до фактического получения имущества по договорам лизинга, суммы амортизационной премии по имуществу, полученному в лизинг, сумм налога на добавленную стоимость по полученным Обществом и не возвращенным авансов при списании не востребованной кредиторской задолженности в связи с истечением сроков исковой давности.

Удовлетворяя заявление Общества в данной части, суды первой и апелляционной инстанций обоснованно руководствовались следующим.

В силу **п. 1 ст. 252 НК РФ** в целях исчисления налога на прибыль налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в **ст. 270 Кодекса**). В зависимости от характера, а также условий осуществления и направлений деятельности налогоплательщика, расходы подразделяются на расходы, связанные с производством и реализацией, и внереализационные расходы.

Согласно **ст. 253 НК РФ** расходы, связанные с производством и реализацией, подразделяются на материальные расходы, расходы на оплату труда, суммы начисленной амортизации, прочие расходы.

В соответствии с **пп. 10 п. 1 ст. 264 НК РФ** к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся арендные (лизинговые) платежи за арендуемое (принятое в лизинг) имущество, а также расходы на приобретение имущества, переданного в лизинг. В случае, если имущество, полученное по договору лизинга, учитывается у лизингополучателя, расходами, учитываемыми в соответствии с настоящим подпунктом, признаются арендные (лизинговые) платежи за вычетом суммы амортизации по этому имуществу, начисленной в соответствии со **ст. 259 Кодекса**.

Согласно **п. 2 ст. 259 НК РФ** сумма амортизации для целей налогообложения определяется налогоплательщиками ежемесячно в порядке, установленном **главой 25 Кодекса**. Амортизация начисляется отдельно по каждой амортизационной группе (подгруппе) при применении линейного метода начисления амортизации или отдельно по каждому объекту амортизируемого имущества при применении линейного метода начисления амортизации. Начисление амортизации по объектам амортизируемого имущества начинается с первого числа месяца, следующего за месяцем, в котором этот объект был введен в эксплуатацию (**п. 4 ст. 259 НК РФ**).

Одновременно **п. 10 ст. 258 НК РФ** определено, что имущество, полученное (переданное) в финансовую аренду по договору финансовой аренды (договору лизинга), включается в соответствующую амортизационную группу той стороной, у которой данное имущество должно учитываться в соответствии с условиями договора финансовой аренды (договора лизинга).

Из изложенного следует, что лизингополучатель, учитывающий по условиям договора лизинга имущество, признаваемое амортизируемым, на своем балансе, имеет право уменьшить в целях налогообложения полученные им доходы на суммы расходов в виде лизинговых платежей и в виде сумм начисленной амортизации, исключаемых из состава лизинговых платежей.

Проанализировав положения договоров лизинга, заключенных Обществом с лизингодателями, определяющих порядок получения предметов лизинга, графики лизинговых платежей, спецификации, счета-фактуры, акты принятия Обществом предметов лизинга, суды сделали обоснованный вывод о том, что Общество правомерно учло в составе расходов при исчислении налога на прибыль лизинговые платежи, осуществляемые по условиям договоров лизинга, амортизацию, начисляемую на первоначальную стоимость учитываемого на балансе лизингового имущества, а также амортизационную премию.

Доводы кассационной жалобы налогового органа в данной части основаны на ошибочном толковании примененных судами норм материального права и направлены на переоценку обстоятельств дела, что в силу положений **ст. ст. 286, 287 АПК РФ** не входит в компетенцию суда кассационной инстанции.

Удовлетворяя заявление Общества с части признания недействительным решения налогового органа по эпизоду с завышением внереализационных расходов для целей налогообложения за счет включения Обществом в расходы сумм налога на добавленную стоимость по полученным Обществом и не возвращенным заказчикам авансов при списании не востребованной кредиторской задолженности в связи с истечением сроков исковой давности за 2010 - 2011 годы, суды обоснованно руководствовались следующим.

Судами установлено, что до проверяемого периода Общество в счет будущих поставок товаров получило авансовые платежи от ЗАО "ЛИВИЗ", индивидуального предпринимателя Стуколова И.И., ОАО

"Москворецкий пивзавод", ЗАО НК "ЯКОЛ", ЗАО "Твэл-инвест", с которых Общество был исчислен и уплачен в бюджет налог на добавленную стоимость.

На основании приказов от 31.03.10 г. N 103а-ахв, от 30.04.10 г. N 142а-ахв, от 29.12.10 г. N 389, от 31.01.11 г. N 22а-ахв, от 26.04.11 г. N 108а-ахв "О списании дебиторской и кредиторской задолженности" Обществом списаны кредиторские задолженности с истекшим сроком давности по указанному контрагентам. Суммы невозвращенных авансов полностью, с учетом НДС, включены Обществом в состав внереализационных доходов при исчислении налога на прибыль организаций за соответствующие периоды, а суммы НДС, уплаченные в бюджет - в состав внереализационных расходов тех же периодов.

То обстоятельство, что налоговые вычеты на суммы уплаченного в бюджет НДС после возврата авансов и учета их в составе внереализационных доходов Обществом не заявлялись, налоговым органом не оспаривается.

В соответствии с [абз. 2 п. 1 ст. 248](#) НК РФ при определении доходов из них исключаются суммы налогов, предъявленные в соответствии с Кодексом налогоплательщиком покупателю (приобретателю) товаров (работ, услуг).

Поскольку судами установлено, и налоговым органом не оспаривается то обстоятельство, что суммы невозвращенных авансов полностью, с учетом НДС, включены Обществом в состав внереализационных доходов при исчислении налога на прибыль, суд кассационной инстанции считает возможным согласиться с выводом суда апелляционной инстанции о том, что налогообложение полной суммы авансов платежей означало бы факт уплаты налога на прибыль с суммы уже уплаченного в бюджет налога на добавленную стоимость и противоречило бы указанной выше [норме](#) закона.

Таким образом, в данной части оснований для отмены обжалуемых судебных актов не имеется.

Суд первой инстанции отказал в удовлетворении заявления Общества в части о признании недействительным решения налогового органа в части доначисления налога на имущество в размере 151351 руб. и пени в размере 7406 руб., указав, что Обществом в 2010 и 2011 годах несвоевременно принимался к учету ряд объектов основных средств, что повлекло за собой занижение Обществом среднегодовой стоимости имущества и, соответственно, неуплату налога.

Отменяя решение суда первой инстанции в этой части и удовлетворяя заявление Общества, суд апелляционной инстанции указал, что поскольку эксплуатация спорных объектов являлась возможной либо после подключения их к сетям электроснабжения (нескольких станков, стенд для сборки емкостей большого диаметра), либо после получения разрешения на эксплуатацию этих объектов от уполномоченных органов (автокрана, котла с модельной газовой горелкой), Общество правомерно учитывало спорные объекты только с момента подключения или получения соответствующего разрешения.

Суд кассационной инстанции находит, что судом апелляционной инстанции неправильно истолкованы нормы материального права.

В соответствии с [п. 1 ст. 374](#) НК РФ объектом налогообложения по налогу на имущество организаций для российских организаций признается движимое и недвижимое имущество (включая имущество, переданное во временное владение, пользование, распоряжение или доверительное управление, внесенное в совместную деятельность), учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета, если иное не предусмотрено [ст. ст. 378, 378.1](#) Кодекса.

Согласно [п. 1 ст. 375](#) НК РФ налоговая база по налогу на имущество определяется как среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения.

Средняя стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения, за отчетный период определяется как частное от деления суммы, полученной в результате сложения величин остаточной стоимости имущества 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 на 1-е число каждого месяца налогового периода и последнее число налогового периода, на число месяцев в налоговом периоде, увеличенное на единицу.

Согласно [п. 4](#) Положения по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01, утвержденного Приказом Минфина РФ от 30.03.01 г. N 26н, актив принимается организацией к бухгалтерскому учету в качестве основных средств, 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, т.е. срока продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

- организация не предполагает последующую перепродажу данного объекта;
- объект способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем.

При этом в силу [п. п. 7, 8](#) Положения основные средства принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости.

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).

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

Таким образом, налогоплательщик обязан принять объект к учету в составе основных средств и отразить его стоимость на счете 01 "Основные средства", если объект движимого имущества, приобретенный организацией с целью использования в качестве основного средства, полностью соответствует условиям, определенным [п. 4](#) ПБУ 6/01, и его первоначальная стоимость объекта сформирована.

Судом апелляционной инстанции ошибочно указано на то, что правила ПБУ 6/01 предусматривают в качестве обязательного условия приема объекта основных средств к учету его готовность к эксплуатации. Проводимые Обществом после приобретения станков и стенда работы по прокладке электросетей для их подключения не увеличивают первоначальную стоимость объектов, при этом сами проложенные электросети были приняты Обществом на учет в качестве самостоятельных объектов основных средств.

Также ошибочен вывод суда апелляционной инстанции о том, что стоимость объектов основных средств, для эксплуатации которых необходимо разрешение уполномоченных органов (в данном случае - Ростехнадзора), начинает участвовать в формировании налоговой базы по налогу на имущество только с момента получения такого разрешения.

Как указано выше, положениями [п. 4](#) ПБУ 6/01 получение разрешения уполномоченного органа на эксплуатацию объекта основных средств для принятия его к учету в качестве такого не предусмотрено. Приобретенные Обществом автокран и котел с газовой горелкой могли использоваться Обществом и без разрешения Ростехнадзора, при этом их эксплуатация приносила бы экономическую выгоду, хотя и являлась бы незаконной.

Суд кассационной инстанции считает, что данная правовая позиция соответствует правовой позиции Высшего Арбитражного Суда РФ в отношении иных объектов основных средств - объектов недвижимости.

В частности, в [п. 2](#) Информационного письма Президиума ВАС РФ "Обзор практики разрешения арбитражными судами дел, связанных с применением отдельных положений [главы 30](#) Налогового кодекса Российской Федерации" от 17.11.11 г. N 148 изложена правовая позиция, согласно которой в случае приобретения в собственность объектов недвижимости приобретатель становится плательщиком налога на имущество организаций независимо от наличия государственной регистрации перехода права собственности, поскольку в силу законодательства о бухгалтерском учете такая регистрация не указана среди обязательных условий учета соответствующих объектов на балансе в качестве основных средств.

С учетом изложенного, суд кассационной инстанции считает необходимым постановление суда апелляционной инстанции в данной части отменить, оставив в силе в этой части решение суда первой инстанции.

Доводов о нарушении судом апелляционной инстанции норм материального или процессуального права в части признания недействительным оспариваемого ненормативного правового акта в части снижения размера штрафа по [п. 3 ст. 120](#) НК РФ кассационная жалоба налогового органа не содержит.

Установив наличие дополнительных смягчающих обстоятельств ответственность Общества обстоятельство, суд пришел к обоснованному выводу о наличии оснований для применения правил [ст. ст. 112, 114](#) НК РФ с учетом необходимости снижения налоговой санкции по [п. 3 ст. 120](#) НК РФ до 2400 руб.

Оснований для отмены постановления суда апелляционной инстанции в данной части не имеется.

Таким образом, кассационная жалоба налогового органа подлежит удовлетворению в части налога на имущество и соответствующей пени, и оставлению без удовлетворения в остальной части.

Нарушений норм процессуального права, влекущих безусловную отмену обжалуемых судебных актов, не установлено.

Руководствуясь [п. п. 1, 5 ч. 1 ст. 287, ст. 288, ст. 289](#) АПК РФ, суд

постановил:

постановление Девятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 7 ноября 2014 года в части отмены решения Арбитражного суда Тамбовской области от 30 июня 2014 года и признания недействительным решения ИФНС России по г. Тамбову от 28.12.12 г. N 17-25/79 в части начисления налога на имущество в размере 151351 руб. и пени в размере 7406 руб. отменить, оставив в силе в этой части решение Арбитражного суда Тамбовской области от 30 июня 2014 года.

В остальной части обжалуемые судебные акты оставить без изменения, кассационную жалобу ИФНС России по г. Тамбову - без удовлетворения.

Постановление вступает в законную силу с момента его принятия и может быть обжаловано в срок, не превышающий двух месяцев, в Судебную коллегия Верховного Суда Российской Федерации в порядке кассационного производства.

Председательствующий
М.Н.ЕРМАКОВ

Судьи
Е.А.РАДЮГИНА
Е.Н.ЧАУСОВА