

ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

№ 310-КГ18-8658
Дело № А68-10573/2016

О П Р Е Д Е Л Е Н И Е

г.Москва

Резолютивная часть определения объявлена 10.10.2018
Полный текст определения изготовлен 16.10.2018

Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда
Российской Федерации в составе:

председательствующего	Завьяловой Т.В.
судей	Павловой Н.В., Прониной М.В.,

рассмотрела в открытом судебном заседании дело по кассационной жалобе акционерного общества «Новомосковская акционерная компания «Азот» на решение Арбитражного суда Тульской области от 17.10.2017, постановление Двадцатого арбитражного апелляционного суда от 13.12.2017 и постановление Арбитражного суда Центрального округа от 04.04.2018 по тому же делу

по заявлению акционерного общества «Новомосковская акционерная компания «Азот» о признании недействительными решений Межрайонной

инспекции Федеральной налоговой службы № 9 по Тульской области от 13.07.2016 № 1998, № 2000 и № 2001, а также от 22.07.2016 № 2019 и от 29.07.2016 № 2020 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения,

при участии в деле в качестве третьего лица, не заявляющего самостоятельных требований относительно предмета спора, общества с ограниченной ответственностью «Новомосковск-ремстройсервис».

В заседании приняли участие представители:

от акционерного общества «Новомосковская акционерная компания «Азот» - Артюх А.А., Байбакова В.И., Лысенко Е.Д., Паршин В.Н.;

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 9 по Тульской области – Демочкина И.В., Денисаев М.А., Зиятдинова Т.А., Рымарев А.В.;

от общества с ограниченной ответственностью «Новомосковск-ремстройсервис» - Юров С.С.

Заслушав доклад судьи Верховного Суда Российской Федерации Павловой Н.В., выслушав объяснения представителей участвующих в деле лиц, Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации

установила:

Межрайонной инспекцией Федеральной налоговой службы № 9 по Тульской области (далее – налоговый орган, инспекция) проведены камеральные налоговые проверки в связи с представлением акционерным обществом «Новомосковская акционерная компания «Азот» (далее – общество, налогоплательщик) уточненного налогового расчета по авансовому платежу по налогу на имущество организаций за 1 квартал 2015 года (номер корректировки 2), уточненного налогового расчета по авансовому платежу по налогу на имущество организаций за 1 полугодие 2015 года (номер корректировки 1),

уточненного налогового расчета по авансовому платежу по налогу на имущество организаций за 9 месяцев 2015 года (номер корректировки 1), налоговой декларации по налогу на имущество организаций за 2015 год и налогового расчета по авансовому платежу по налогу на имущество организаций за 1 квартал 2016 года.

В указанных налоговых расчетах и налоговой декларации налогоплательщиком в отношении ряда объектов основных средства заявлено освобождение от налогообложения по налогу на имущество организаций на основании пункта 25 статьи 381 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Налоговый кодекс).

По результатам камеральных налоговых проверок инспекция пришла к выводу о необоснованности заявления данной налоговой льготы, в связи с чем вынесла решения от 13.07.2016 № 1998, № 2000 и № 2001, от 22.07.2016 № 2019 и от 29.07.2016 № 2020 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, в соответствии с которыми обществу предложено уплатить налог на имущество организаций в сумме 10 231 рубля, 10 145 рублей, 86 682 рублей, 401 997 рублей и 235 469 рублей соответственно.

Управление Федеральной налоговой службы по Тульской области решениями от 03.10.2016 № 07- 15/162273 и от 13.10.2016 № 07-15/17057@ оставило без удовлетворения апелляционные жалобы общества, поданные на указанные решения инспекции.

Полагая, что вынесенные налоговым органом решения являются незаконными, общество обратилось в Арбитражный суд Тульской области с заявлением, в котором просило признать данные ненормативные правовые акты недействительными.

Решением Арбитражного суда Тульской области от 17.10.2017, оставленным без изменения постановлением Двадцатого арбитражного апелляционного суда от 13.12.2017, в удовлетворении заявления отказано.

Постановлением Арбитражного суда Центрального округа от 04.04.2018 состоявшиеся по делу судебные акты оставлены без изменения.

В кассационной жалобе, направленной в Верховный Суд Российской Федерации, общество просит отменить принятые по делу судебные акты, заявленное требование удовлетворить, ссылаясь на допущенные существенные нарушения судами норм материального права.

Определением судьи Верховного Суда Российской Федерации Павловой Н.В. от 03.09.2018 кассационная жалоба общества вместе с делом передана для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации.

В отзыве на кассационную жалобу инспекция просит оставить обжалуемые судебные акты без изменения.

В судебном заседании налоговым органом заявлено ходатайство о приостановлении производства по настоящему делу до окончания рассмотрения Конституционным Судом Российской Федерации жалоб ряда налогоплательщиков, оспаривающих конституционность пункта 25 статьи 381 Налогового кодекса.

Судебная коллегия Верховного Суда Российской Федерации, обсудив заявленное ходатайство и руководствуясь положениями пункта 1 части 1 статьи 143 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, пришла к выводу об отказе в его удовлетворении, поскольку нахождение жалоб на стадии предварительного изучения в Конституционном Суде Российской Федерации, само по себе, не свидетельствует о невозможности рассмотрения настоящего дела по существу.

Изучив материалы дела, проверив в соответствии с положениями статьи 291.14 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации законность обжалуемых судебных актов, Судебная коллегия приходит к следующим выводам.

На основании подпункта 8 пункта 4 статьи 374 Налогового кодекса, действовавшего до 01.01.2015, движимое имущество, принятое на учет

с 01.01.2013 в качестве основных средств, не признавалось объектом налогообложения по налогу на имущество организаций.

Федеральным законом от 24.11.2014 № 366-ФЗ введен пункт 25 статьи 381 Налогового кодекса, применяемый с 01.01.2015 и устанавливающий, что организации освобождаются от налогообложения в отношении движимого имущества, принятого с 01.01.2013 на учет в качестве основных средств, за исключением объектов движимого имущества, принятых на учет в результате:

реорганизации или ликвидации юридических лиц;

передачи, включая приобретение, имущества между лицами, признаваемыми взаимозависимыми в соответствии с положениями пункта 2 статьи 105.1 Налогового кодекса.

Как установлено судами и следует из материалов дела, предусмотренное пунктом 25 статьи 381 Налогового кодекса освобождение от налогообложения применено обществом в отношении объектов основных средств (емкостей и сборников, используемых в деятельности по производству минеральных удобрений), изготовленных в 2014-2015 годах по заказу налогоплательщика взаимозависимым с ним лицом - обществом с ограниченной ответственностью «Новомосковск-ремстройсервис» (далее – общество «Новомосковск-ремстройсервис») и введенных в эксплуатацию после монтажа оборудования.

Суды трех инстанций, признавая законными решения инспекции и отказывая в удовлетворении требований общества, исходили из отсутствия оснований для применения названного освобождения, так как способ получения имущества (приобретение у взаимозависимого лица) не соответствует установленным в пункте 25 статьи 381 Налогового кодекса условиям.

Суды указали, что по буквальному содержанию данной нормы, освобождение от налогообложения движимого имущества не распространяется на объекты, принятые на учет в результате передачи, включая приобретение имущества между лицами, признаваемыми в соответствии с положениями

пункта 2 статьи 105.1 Налогового кодекса взаимозависимыми. Названные положения, с точки зрения судов, не имеют иного толкования, и в них отсутствуют какие-либо неустранимые неясности и противоречия, которые могли бы толковаться в пользу налогоплательщика.

Между тем судами не учтено следующее.

Положения Налогового кодекса, устанавливающие правила взимания отдельных налогов, подлежат истолкованию в системной взаимосвязи с основными началами законодательства о налогах и сборах, закрепленными в статье 3 Налогового кодекса.

Согласно пунктам 1 – 2, пункту 3 статьи 3 Налогового кодекса законодательство о налогах и сборах основывается на признании всеобщности и равенства налогообложения, недопустимости дискриминационного налогообложения. Налоги должны иметь экономическое основание и не могут быть произвольными.

Как неоднократно отмечал Конституционный Суд Российской Федерации, в налогообложении равенство понимается прежде всего как равномерность, нейтральность и справедливость налогообложения. Это означает, что одинаковые экономические результаты деятельности налогоплательщиков должны влечь одинаковое налоговое бремя, и что принцип равенства налогового бремени нарушается в тех случаях, когда определенная категория налогоплательщиков попадает в иные по сравнению с другими налогоплательщиками условия, хотя между ними нет существенных различий, которые оправдывали бы неравное правовое регулирование (постановления от 13.03.2008 № 5-П и от 22.06.2009 № 10-П, определения от 17.07.2014 № 1579-О и от 17.07.2014 № 1578-О).

Следовательно, несмотря на то, что освобождение движимого имущества от налогообложения само по себе является исключением из принципов всеобщности и равенства налогообложения, условия применения данной налоговой льготы должны толковаться таким образом, чтобы дифференциация

прав налогоплательщиков осуществлялась по объективным и разумным критериям, отвечающим цели соответствующих законоположений.

Цель освобождения от налогообложения движимого имущества, принятого к учету после 01.01.2013, состояла в поощрении инвестиций в новое оборудование, что при сохранении налогообложения уже введенного в эксплуатацию оборудования позволило бы реализовать стимул к обновлению основных средств без существенных потерь для бюджетов. В свою очередь установленное с 01.01.2015 ограничение возможности применения налоговой льготы в случаях получения имущества от взаимозависимых лиц направлено на предотвращение уклонения от налогообложения и исключение ситуаций, когда объектом налогообложения не признавалось бы старое оборудование, вновь принятое на учет.

Такой вывод вытекает из содержания Основных направлений налоговой политики Российской Федерации на 2016 год и плановый период 2017 и 2018 годов, подготовленных Министерством финансов Российской Федерации в связи с составлением проектов бюджетов согласно пункту 2 статьи 172 Бюджетного кодекса Российской Федерации и в рамках реализации полномочий по разработке налоговой политики, предусмотренных статьей 15 Федерального конституционного закона от 17.12.1997 № 2-ФКЗ «О Правительстве Российской Федерации».

Соответственно, предусмотренное пунктом 25 статьи 381 Налогового кодекса ограничение на применение освобождения от налогообложения движимого имущества, полученного от взаимозависимых лиц, должно толковаться в контексте вышеуказанных целей введения налоговой льготы и установления ограничений в ее применении.

В силу пункта 1 статьи 105.1 Налогового кодекса взаимозависимость означает существование риска оказания влияния на условия и (или) результаты совершаемых сделок.

По смыслу данной нормы взаимозависимость как таковая не является основанием для установления более обременительного налогового режима

для налогоплательщиков, входящих в единую группу компаний и имеющих в силу этого длительные экономически и исторически обусловленные хозяйственные отношения с иными участниками группы.

Из этого же исходит судебная практика, нашедшая отражение в пункте 6 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой льготы», согласно которому сама по себе взаимозависимость участников сделки не может служить основанием для вывода о необоснованности полученной в связи с ее совершением налоговой льготы.

С учетом изложенного, предусмотренное пунктом 25 статьи 381 Налогового кодекса ограничение права на применение налоговой льготы не распространяется на ситуации, когда операции между взаимозависимыми лицами не могли повлечь неблагоприятные налоговые последствия, а именно, не способны привести к выводу из-под налогообложения основных средств, принятых на учет до 01.01.2013.

При рассмотрении материалов налоговой проверки и в ходе судебного разбирательства общество последовательно указывало, что оборудование произведено обществом «Новомосковск-ремстройсервис» после 01.01.2013 по чертежам налогоплательщика и предназначено для использования исключительно в его собственной деятельности, то есть относится к вновь созданному имуществу.

Произведенное по заказу налогоплательщика оборудование не признавалось и не могло признаваться облагаемым имуществом у общества «Новомосковск-ремстройсервис», для которого изготовленное им оборудование выступало товаром, предназначенным для реализации, а не объектом основных средств, продавец товара не производит химические удобрения, специального производства, в котором мог бы использовать данный товар, не имеет.

Со стороны налогового органа данные доводы по существу не оспаривались и не опровергнуты.

Принимая во внимание, что спорное оборудование изначально не могло выступать объектом налогообложения у общества «Новомосковск-ремстройсервис», поскольку оно не существовало по состоянию на 01.01.2013 и не признавалось объектом основных средств у передающей стороны, то освобождение соответствующих объектов от налогообложения не является следствием передачи этого имущества между взаимозависимыми лицами.

При таком положении отказ в предоставлении налоговой льготы, предусмотренной пунктом 25 статьи 381 Налогового кодекса, привел к произвольной постановке общества, осуществившего инвестиции во вновь создаваемые производственные объекты, в худшее положение по сравнению с иными плательщиками налога, и к формированию неравноправных условий деятельности общества в качестве субъекта инвестиционной деятельности, осуществляющего после 01.01.2013 вложения в обновление своего производственного оборудования, вопреки целям установления данного налогового изъятия.

При этом в случае приобретения такого же оборудования у иного продавца на тех же условиях, право на освобождение от налогообложения не могло бы быть поставлено под сомнение, что свидетельствует о дискриминации и произвольном налогообложении.

При таких обстоятельствах Судебная коллегия Верховного Суда Российской Федерации считает, что истолковав пункт 25 статьи 381 Налогового кодекса без учета целей установления освобождения движимого имущества от налогообложения и положений пунктов 1-2 статьи 3, пункта 1 статьи 105.1 Налогового кодекса, суды допустили существенное нарушение норм материального права, в связи с чем оспариваемые судебные акты арбитражных судов первой, апелляционной и кассационной инстанций подлежат отмене на основании части 1 статьи 291.11 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Поскольку налоговым органом не ставился под сомнение факт создания спорных объектов основных средств после 01.01.2013 и правильность отнесения данных объектов к движимому имуществу, а отказ в предоставлении налоговой льготы основан только на факте приобретения имущества у взаимозависимого лица, заявленное обществом требование подлежит удовлетворению.

Руководствуясь статьями 176, 291.11 - 291.15 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации

определила:

решение Арбитражного суда Тульской области от 17.10.2017 по делу № А68-10573/2016, постановление Двадцатого арбитражного апелляционного суда от 13.12.2017 и постановление Арбитражного суда Центрального округа от 04.04.2018 по тому же делу отменить.

Требования акционерного общества «Новомосковская акционерная компания «Азот» удовлетворить.

Признать недействительными решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 9 по Тульской области от 13.07.2016 № 1998, № 2000, № 2001, от 22.07.2016 № 2019, от 29.07.2016 № 2020.

Председательствующий

Т.В.Завьялова

Судья

Н.В.Павлова

Судья

М.В. Пронина

