

ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

№ 303-ЭС24-8693

О П Р Е Д Е Л Е Н И Е

г. Москва

Дело № А73-513/2023

Резолютивная часть определения объявлена 02 октября 2024г.
Полный текст определения изготовлен 10 октября 2024 г.

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

председательствующего судьи Якимова А.А.,
судей Завьяловой Т.В., Тютин Д.В.

рассмотрела в открытом судебном заседании дело по кассационным жалобам конкурсного управляющего общества с ограниченной ответственностью совместного предприятия «Аркаим» Кубелуна В.Я., Банка ВТБ (публичное акционерное общество), акционерного общества «БМ-Банк», общества с ограниченной ответственностью «Новый лес», акционерного общества «Нью Форест Про» на постановление Шестого арбитражного апелляционного суда от 15 декабря 2023 г. и постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 15 марта 2024 г. по делу № А73-513/2023 Арбитражного суда Хабаровского края

по заявлению конкурсного управляющего общества с ограниченной ответственностью совместного предприятия «Аркаим» Кубелуна В.Я. о признании недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной

налоговой службы № 5 по Хабаровскому краю от 29 июля 2022 г. № 800 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, в редакции решения Управления Федеральной налоговой службы по Хабаровскому краю от 10 октября 2022 г. № 13-09/18759@.

В заседании приняли участие представители:

от общества с ограниченной ответственностью совместного предприятия «Аркаим» – Кузнецов Н.В., Сибилев С.С., Танцура Е.В.;

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 5 по Хабаровскому краю – Денисаев М.А., Мальцева А.В., Шагинян Н.А.;

от Банка ВТБ (публичное акционерное общество) – Маколдина А.А., Чилипик В.П.

от акционерного общества «БМ-Банк» – Маколдина А.А., Чилипик В.П.;

от общества с ограниченной ответственностью «Новый лес» – Привалов А.В.;

от акционерного общества «Нью Форест Про» – Бесхлебный А.Е.

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

установила:

конкурсный управляющий общества с ограниченной ответственностью совместного предприятия «Аркаим» (далее – общество, налогоплательщик) Кубелун В.Я. (далее – конкурсный управляющий) обратился в Арбитражный суд Хабаровского края с заявлением о признании недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 5 по Хабаровскому краю (далее – инспекция, налоговый орган) от 29 июля 2022 г. № 800 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, в редакции решения Управления Федеральной налоговой службы по Хабаровскому краю (далее – управление) от 10 октября 2022 г. № 13-09/18759@.

К участию в деле в качестве третьих лиц, не заявляющих самостоятельных требований относительно предмета спора, привлечены: общество с ограниченной ответственностью «Новый лес» (далее – ООО «Новый лес»), акционерное общество «Нью Форест Про» (далее – АО «Нью Форест Про»), акционерное общество «БМ-Банк» (далее – АО «БМ-Банк»), Банк ВТБ (публичное акционерное общество) (далее – Банк ВТБ).

Решением Арбитражного суда Хабаровского края от 04 июля 2023 г. требование конкурсного управляющего удовлетворено, оспариваемое решение налогового органа признано недействительным.

Постановлением Шестого арбитражного апелляционного суда от 15 декабря 2023 г. решение суда первой инстанции отменено, в удовлетворении заявленного обществом требования отказано.

Арбитражный суд Дальневосточного округа постановлением от 15 марта 2024 г. постановление суда апелляционной инстанции оставил без изменения.

Общество в лице конкурсного управляющего, ООО «Новый лес», АО «Нью Форест Про», АО «БМ-Банк» и Банк ВТБ обратились в Судебную коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации с кассационными жалобами, ставя вопрос об отмене принятых по делу постановлений судов апелляционной и кассационной инстанций в связи с существенными нарушениями норм материального и процессуального права.

Определением судьи Верховного Суда Российской Федерации Завьяловой Т.В. от 26 августа 2024г. кассационные жалобы заявителей вместе с делом переданы для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации.

В отзыве на кассационные жалобы налоговый орган просит оставить принятые по делу судебные акты апелляционной и кассационной инстанций без изменения.

Изучив материалы дела, проверив в соответствии с положениями статьи 29114 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации законность обжалуемых судебных актов, Судебная коллегия Верховного Суда Российской Федерации приходит к следующим выводам.

Решением Арбитражного суда Хабаровского края от 11 ноября 2016г. по делу № А73-822/2013 общество признано несостоятельным (банкротом), в отношении него введена процедура конкурсного производства, конкурсным управляющим должника утвержден Кубелун В.Я.

20 марта 2020 г. обществом была представлена первичная налоговая декларация по налогу на имущество организаций за 2020 год с суммой подлежащего уплате в бюджет налога в размере 64 116 026 рублей.

В представленной налогоплательщиком 22 июля 2021 г. уточненной (корректировка № 1) налоговой декларации по налогу на имущество за 2020 год уменьшена налоговая база по налогу на имущество на 1 312 203 745 рублей, сумма налога к уплате уменьшена на 7 503 894 рубля.

Основанием для корректировки первичной налоговой декларации послужило, в частности, исключение из налогооблагаемой базы при расчете налога стоимости имущества, квалифицированного налогоплательщиком в качестве движимого: линии 1.4 сортировки сырых п/м Лесопильного завода; окорочного участка завода топливных гранул (пеллет); участка измельчения древесины с буферным складом сухого сырья завода топливных гранул (пеллет); сушильного участка завода топливных гранул (пеллет); участка производства и упаковки топливных гранул (пеллет); линии 1.1, 1.2 подачи бревен (Холтек) в цех и окорки (Валон Кон) Лесопильного завода; линии 1.3 отходоудаления (Векоплам) Лесопильного завода; комплекса оборудования из 6-ти сушильных камер для сушки пиломатериала Лесопильного завода; линии 1.6 лесопильная (EWD) Лесопильного завода; комплекса оборудования из 4-х сушильных камер для сушки пиломатериала Лесопильного завода; линии Строгания (Калфас) Завода строганных п/м; сканер GOLDENEYE 701 LASERSCAN PLUS COLOR Завода Строганных пиломатериалов; сканера

GOLDENEYE 501 Завода Строганых пиломатериалов; линии оптимизации (Вайнинг) Завода Строганых пиломатериалов; пресса TUBOMATIC H83/E PM ручной TUBH83/ERM; подстанции комплектной трансформаторной 2500/10/04 ТП-53 в блок-модуле; подстанции комплектной трансформаторной КТПК-1600/10/0,4 ТП55 в блок-модуле 19,3 м²; подстанции комплектной трансформаторной КТПК-1600/10/0,4 ТП56 в блок-модуле 19,3 м²; подстанции комплектной трансформаторной КТПК-2500/10/0,4 ТП31 в блок-модуле (Завод пеллет); подстанции комплектной трансформаторной КТПК-2500/10/0,4 ТП32 в блок-модуле (Завод пеллет); подстанции комплектной трансформаторной КТПК-2500/10/0,4 ТП33 в блок-модуле (Завод пеллет); подстанции комплектной трансформаторной 2500/10/04 ТП-54 в блок-модуле; подстанции трансформаторной комплектной КТПК-2500/10/0,4 ТП34 в блок-модуле (Завод пеллет); подстанции трансформаторной комплектной КТПК-2500/10/0,4 ТП-51 в блок-модуле; подстанции трансформаторной комплектной КТПК-2500/10/0,4 ТП-52 в блок-модуле.

По результатам камеральной налоговой проверки данной декларации инспекцией составлен акт от 09 ноября 2021г. № 1279 и вынесено решение от 29 июля 2022 г. № 800, в соответствии с которым обществу предложено уплатить недоимку по налогу на имущество в размере 7 503 894 рублей, пени в сумме 1 637 599,80 рублей. Общество также привлечено к налоговой ответственности, предусмотренной пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Налоговый кодекс, НК РФ), за неуплату налога на имущество организаций в виде штрафа в размере 375 194,70 рублей.

Решением управления от 10 октября 2022 г. № 13-09/421/18759@ апелляционная жалоба конкурсного управляющего удовлетворена частично. Обществу предложено уплатить недоимку по налогу на имущество организаций в размере 4 215 322 рублей, пени в сумме 919 923,69 рублей, штраф в размере 210 766,10 рублей.

Доначисляя обществу спорные суммы налога, пеней и штрафа, налоговый орган исходил из того, что часть задекларированных обществом в качестве

движимого имущества объектов основных средств входит в состав единого имущественного комплекса, а потому данные объекты неправомерно исключены из налогооблагаемой базы по налогу на имущество. В частности, к таким объектам налоговый орган отнес деревообрабатывающее оборудование и трансформаторные подстанции КТПК.

Удовлетворяя требование общества, суд первой инстанции не согласился с выводом инспекции о том, что спорное имущество входит в состав единого имущественного комплекса. Суд учел, что налогоплательщик не осуществлял государственную регистрацию объектов в качестве недвижимого имущества, в том числе и как единый имущественный комплекс, спорные объекты приобретались налогоплательщиком в различный период времени и расположены на отдельных земельных участках, что также препятствует, по мнению суда первой инстанции, признанию спорного имущества единым имущественным комплексом в порядке статьи 133¹ Гражданского кодекса Российской Федерации (далее – Гражданский кодекс, ГК РФ).

Кроме того, учитывая физические характеристики объектов, а также представленное обществом экспертное исследование, в котором содержится вывод об отсутствии неразрывной связи спорных объектов с землей и возможность их демонтажа без несоразмерного (существенного) ущерба для имущества, суд первой инстанции пришел к выводу о правомерном отнесении налогоплательщиком объектов к движимому имуществу.

Суд апелляционной инстанции, отменяя данное решение суда, исходил из того, что обществом не были представлены документы, подтверждающие обоснованность отнесения спорных объектов к движимому имуществу. Так, налогоплательщиком не представлены карточки основных средств, приказы о вводе в эксплуатацию объектов, техническая документация, паспорта заводов-изготовителей и документация, характеризующая объекты, а также договоры купли-продажи имущества.

Соглашаясь с выводом налогового органа о том, что имущество общества представляет собой единый производственно-технологический комплекс

(имущественный комплекс), суд апелляционной инстанции учел выводы Арбитражного суда Дальневосточного округа, изложенные в постановлении от 02 июня 2020 г. по делу № А73-822/2013, где рассматривался вопрос о продаже имущества, принадлежащего обществу, как единого имущественного комплекса (единого производственно-технологического лесоперерабатывающего комплекса) при проведении торгов в рамках дела о банкротстве.

При рассмотрении настоящего спора Арбитражный суд Дальневосточного округа поддержал выводы суда апелляционной инстанции, указав, что по общему правилу государственная регистрация права на вещь не является обязательным условием для признания ее объектом недвижимости. При решении вопроса о признании вещи недвижимостью независимо от осуществления государственной регистрации права собственности необходимо установить наличие признаков, способных относить ее в силу природных свойств или на основании закона к движимым объектам. Такими признаками, по мнению суда округа, деревообрабатывающее оборудование и трансформаторные подстанции не обладают.

Вместе с тем, судами апелляционной и кассационной инстанций при рассмотрении дела не было учтено следующее.

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. Акты законодательства о налогах и сборах должны быть сформулированы таким образом, чтобы каждый точно знал, какие налоги, когда и в каком порядке он должен платить (пункт 6 статьи 3 НК РФ).

Как неоднократно указывалось в решениях Конституционного Суда Российской Федерации, налоги устанавливаются законодателем в соответствии с сущностью каждого из них и не в виде простого перечня, а как элементы системы, параметры и условия функционирования которой применительно

к каждому налогоплательщику во многом предопределяются объективными закономерностями их экономической деятельности.

Соблюдение конституционных предписаний относительно формальной определенности и полноты элементов налогового обязательства при формировании структуры налога и учет объективных характеристик экономико-правового содержания налога обеспечивают эффективность налогообложения и реальность его целей и позволяют налогоплательщикам своевременно уплатить налог, а налоговым органам – осуществлять контроль за действиями налогоплательщиков по уплате налоговых сумм в бюджет (постановления Конституционного Суда Российской Федерации от 21 декабря 2018 г. № 47-П и от 11 июля 2017 г. № 20-П, определены от 1 октября 2009 г. № 1269-О-О, от 1 декабря 2009 г. № 1484-О-О и др.).

На основании пункта 1 статьи 373 Налогового кодекса налогоплательщиками налога на имущество организаций признаются организации, имеющие имущество, признаваемое объектом налогообложения в соответствии со статьей 374 НК РФ.

В соответствии с пунктом 1, подпунктом 1 пункта 4 статьи 374 Налогового кодекса (в редакциях Федеральных законов от 3 августа 2018 г. № 302-ФЗ и от 29 сентября 2019 г. № 325-ФЗ) возникновение обязанности по уплате налога на имущество организаций после 1 января 2019 г. по общему правилу связывается с наличием у налогоплательщика недвижимого имущества, за исключением земельных участков, учитываемого на балансе в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета.

До 1 января 2019 г. объектом налогообложения по налогу на имущество признавалось движимое и недвижимое имущество, однако движимое имущество, принятое с 1 января 2013 г. на учет в качестве основных средств законодателем в соответствующие налоговые периоды, освобождалось от налогообложения (пункт 25 статьи 381 НК РФ, введенный в действие

Федеральным законом от 24 ноября 2014 г. № 366-ФЗ), либо не включалось в объект налогообложения (подпункт 8 пункта 4 статьи 374 НК РФ, введенный Федеральным законом от 29 ноября 2012 г. № 202-ФЗ).

Из анализа приведенных положений следует, что воля законодателя последовательно направлена на сокращение бремени налогообложения в отношении той части активов налогоплательщиков, которая представлена движимым имуществом и, соответственно, на стимулирование организаций к инвестированию в средства производства, к их модернизации, приобретению новых и развитию существующих средств производства.

Осуществляя вложения в обновление средств производства, налогоплательщик вправе точно знать, какие налоговые последствия будет иметь процесс инвестирования, и не должен сталкиваться с неопределенностью в сфере налогообложения (пункт 6 статьи 3 НК РФ), что имело бы место в ситуации, когда отнесение того или иного имущества к объекту обложения проводится не по ясным формализованным критериям, а в значительной мере зависит от усмотрения налоговых органов относительно наличия или отсутствия различных признаков имущества, требовало бы проведения в каждом случае экспертиз и исследований.

Обязанность по уплате налога на имущество организаций ограничена законодателем теми объектами, которые является недвижимостью в силу своих природных свойств – объектами, прочно связанными с землей, перемещение которых без несоразмерного ущерба их назначению невозможно, в том числе зданиями, сооружениями (абзац первый пункта 1 статьи 130 ГК РФ), либо признаются недвижимостью в силу прямого указания закона о том, что соответствующий объект подчинен режиму недвижимых вещей (абзац второй пункта 1 статьи 130 ГК РФ).

При этом наличие сведений об имуществе в Едином государственном реестре прав на недвижимое имущество и сделок с ним в силу пункта 6 статьи 8¹ Гражданского кодекса имеет доказательное значение для целей

налогообложения, но не является безусловным для квалификации имущества в качестве объекта налогообложения.

Распространение правового режима сложной вещи (статья 134 ГК РФ) или единого недвижимого комплекса (статья 131¹ ГК РФ) на всю совокупность вещей, включающих в себя как движимое, так и недвижимое имущество, продиктовано целями гражданского оборота, связанными с обеспечением его стабильности (удобство совершения одной сделки в отношении всей совокупности вещей, поддержание ценности лота при продаже на торгах имущественного комплекса и т.п.), что не тождественно целям налогообложения, состоящим в обеспечении равного и экономически обоснованного налогообложения, соблюдении формальной определенности правил налогообложения.

Принимая во внимание изложенное, а также учитывая отсылку к правилам бухгалтерского учета при определении объекта налогообложения, содержащуюся в пункте 1 статьи 374 Налогового кодекса, юридическое значение для целей налогообложения имущества организаций имеют также принятые в бухгалтерском учете формализованные критерии признания имущества налогоплательщика (движимого или недвижимого) в качестве соответствующих объектов основных средств.

Правила формирования в бухгалтерском учете информации об основных средствах организации, действовавшие до 1 января 2022 г., установлены Положением по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01, утвержденным приказом Минфина России от 30 марта 2001 г. № 26н (далее – ПБУ 6/01), а начиная с 1 января 2022 г. – Федеральным стандартом бухгалтерского учета 6/2020 «Основные средства», утвержденным приказом Минфина России от 17 сентября 2020 г. № 204н (далее – ФСБУ 6/22).

В соответствии с пунктом 5 ПБУ 6/01 (пункт 11 ФСБУ 6/22) рабочие и силовые машины и оборудование выделены в отдельный вид подлежащих учету объектов основных средств, отличный от недвижимости (зданий и сооружений).

Основой классификации объектов основных средств в бухгалтерском учете выступает Общероссийский классификатор основных фондов ОК 013-2014 (СНС 2008) (далее – ОКОФ), введенный в действие с 1 января 2016 г. приказом Росстандарта от 12 декабря 2014 г. № 2018-ст.

В соответствии с ОКОФ оборудование не относится к зданиям и сооружениям, формируя самостоятельную группу основных средств, за исключением прямо предусмотренных в классификаторах случаев, когда отдельные объекты признаются неотъемлемой частью зданий и включаются в их состав (например, коммуникации внутри зданий, необходимые для их эксплуатации; оборудование встроенных котельных установок, водо-, газо- и теплопроводные устройства, а также устройства канализации).

В описаниях к группировке «Сооружения» ОКОФ к сооружениям относятся инженерно-строительные объекты, возведенные с помощью строительно-монтажных работ. Сооружение – результат строительства, представляющий собой объемную, плоскостную или линейную строительную систему, имеющую наземную, надземную и (или) подземную части, состоящую из несущих, а в отдельных случаях и ограждающих строительных конструкций и предназначенную для выполнения производственных процессов различного вида, хранения продукции, временного пребывания людей, перемещения людей и грузов. Сооружения являются объектами, прочно связанными с землей.

Такие объекты, как оборудование для осуществления процесса производства путем выполнения тех или иных технических функций, связанных с изменением предмета труда, установленное на фундамент, не относятся к сооружениям и классифицируются в соответствующих группировках машин и оборудования. Фундамент, на котором установлены такие объекты, входит в состав данного оборудования.

В пояснениях к группировке «Здания (кроме жилых)» также указано, что фундаменты под всякого рода объектами, такими, как котлы, генераторы, станки, машины, аппараты и прочими, расположенными внутри зданий, не входят в состав здания, кроме фундаментов крупногабаритного

оборудования. Фундаменты этих объектов входят в состав установленных на них объектов, фундаменты крупногабаритного оборудования, сооруженные одновременно со строительством здания, входят в состав здания. Они, как и ряд других специализированных инженерно-строительных сооружений, являются неотъемлемыми составными частями самих зданий.

При этом допускается объединение нескольких объектов основных средств в один инвентарный объект (комплекс конструктивно сочлененных предметов), если каждый входящий в комплекс предмет может выполнять свои функции только в составе комплекса, а не самостоятельно. Однако в случае наличия у одного объекта нескольких частей, каждая такая часть учитывается как самостоятельный инвентарный объект, если сроки полезного использования частей существенно отличаются (пункт 6 ПБУ 6/01), а также при существенном отличии стоимости и сроков полезного использования частей от стоимости и срока полезного использования объекта в целом (пункт 10 ФСБУ 6/22).

Таким образом, ни факт использования имущества по общему назначению, predetermined technology production, ни объединение имущества налогоплательщика в имущественный комплекс для целей совершения сделок с ним (купли-продажи, передачи в залог и т.п.) не являются достаточными основаниями для квалификации всех входящих в такой комплекс вещей, в том числе частей конструктивно-сочлененного объекта, как объектов налогообложения по налогу на имущество организаций.

Имущество, правомерно учтенное налогоплательщиком в качестве самостоятельных инвентарных объектов движимого имущества (машины и оборудование), в том числе объекты, не являющиеся частями зданий и сооружений, либо выступающие частями зданий и сооружений, но не подлежащие учету в составе комплекса конструктивно сочлененных предметов (требующие периодического обновления в силу существенно меньшего срока предполагаемой эксплуатации в сравнении со сроком полезного использования всего здания или сооружения и (или) не вносящие

существенного вклада в стоимость соответствующего комплекса), не облагается налогом на имущество организаций.

Изложенное согласуется с правовыми позициями, ранее высказанными Судебной коллегией по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации в определениях от 12 июля 2019 г. № 307-ЭС19-5241, от 17 мая 2021 г. № 308-ЭС20-23222, от 28 сентября 2021 г. № 308-ЭС21-6663 и включенными в Обзоры судебной практики Верховного Суда Российской Федерации от 25 декабря 2019 г. № 4 (2019), от 10 ноября 2021 г. № 3 (2021), от 16 февраля 2022 г. № 4 (2021), которые не были должным образом учтены арбитражными судами апелляционной и кассационной инстанции.

При рассмотрении материалов камеральной налоговой проверки обществом в обоснование своей позиции о необходимости исключения объектов из налогооблагаемой базы была представлена инвентаризационная ведомость, составленная в рамках проводимой процедуры банкротства предприятия.

Как установлено судами, в целях удовлетворения требований кредиторов в рамках процедуры банкротства имущество налогоплательщика было реализовано одним лотом как лесоперерабатывающий комплекс, который согласно инвентаризационной описи основных средств от 20 апреля 2016 г. включал 4 407 позиции. Из них по 25 позициям налоговый орган пришел к выводу о том, что лишь данные объекты представляют собой единый производственно-технологический комплекс.

Одним из обстоятельств, подтверждающих позицию налогового органа, явилось, по мнению судов апелляционной и кассационной инстанций, отсутствие инвентарных карточек основных средств (ОС-6) на 25 спорных объектов. Вместе с тем, указанные документы были 26 июня 2023 г. представлены в электронном виде и приобщены по ходатайству общества в материалы дела судом первой инстанции (том 3, лист дела 11-12).

В соответствии с описью имущества, составленной по итогам инвентаризации, деревообрабатывающее оборудование и трансформаторные

подстанции КТПК включены обществом в раздел «Машины и оборудование», учтены под собственными инвентарными номерами: деревообрабатывающему оборудованию присвоен код ОКОФ 330.28.49.12.119, отнесенный к разделу «Машины и оборудование».

При принятии трансформаторных подстанций к бухгалтерскому учету налогоплательщиком присвоены коды ОКОФ 14 3115202 «Подстанции трансформаторные комплектные (КТП) II и III габарита, также отнесенные к разделу «Машины и оборудование».

Суд первой инстанции счел, что представленные доказательства с учетом специфики деятельности общества подтверждают наличие у деревообрабатывающего оборудования и трансформаторных подстанций признаков движимого имущества, с учетом того, что спорное имущество не состояло на кадастровом учете, в отношении него не получалось разрешение на строительство и ввод в эксплуатацию, как того требуют положения статей 51, 55 Градостроительного кодекса Российской Федерации.

Доказательств обратного налоговый орган при рассмотрении спора в суде не представил, настаивая на необходимости квалификации объектов в качестве единого недвижимого имущественного комплекса.

Относя спорные объекты к недвижимому имуществу, налоговый орган исходил только из того, что производственные линии размещены в зданиях (цехах) и неразрывно взаимосвязаны с ними, их перемещение невозможно без ущерба технической (функциональной) целостности. Данные объекты являются неотъемлемой частью завода, прочно установлены на железобетонном фундаменте. Трансформаторные подстанции относятся к недвижимому имуществу, поскольку входят в комплекс зданий, объединенных единым производственным назначением и технологическим режимом работы.

Таким образом, налоговый орган фактически обосновывал свои выводы единым функциональным значением всего оборудования в целях реализации предпринимательской деятельности предприятия – услуг по деревопереработке.

Однако данные обстоятельства в силу изложенных выше положений пункта 1 статьи 374 Налогового кодекса, пунктов 5 и 6 ПБУ 6/01 не могут являться основанием для вывода о квалификации всего имущества налогоплательщика как подлежащего налогообложению. Объединение указанного имущества в единый производственный комплекс осуществлено в целях определения режима оборота имущества и его более выгодной реализации на торгах при банкротстве, что само по себе не может предопределять условия налогообложения имущества.

В данном случае налоговым органом не доказано, что производственные линии являлись частью капитальных сооружений и зданий. Напротив, судом первой инстанции установлено, что указанное оборудование приобреталось в разное время и располагалось на различных земельных участках.

При этом судом первой инстанции на основании анализа представленных доказательств, в том числе экспертного исследования 036-С/2023, установлено, что сама по себе энергоустановка не отвечает признакам недвижимого имущества ввиду отсутствия неразрывной с землей и наличия возможности ее демонтажа без несоразмерного ущерба для имущества. В подтверждение указанного вывода третьим лицом представлены сведения производителей трансформаторных подстанций, подтверждающие их комплектную поставку в собранном виде для использования по назначению без дополнительного монтажа.

Учитывая указанные характеристики, а также то, что комплектные трансформаторные подстанции не являлись объектом капитального строительства в составе зданий и сооружений, оснований для взимания налога на имущество со стоимости подстанций не имеется, о чем правомерно указал суд первой инстанции.

Несостоятельны также ссылки судов на формирование в данном случае единого недвижимого комплекса, поскольку в силу прямого указания статьи 1331 Гражданского кодекса и разъяснений, данных в пункте 39 постановления Пленума Верховного Суда Российской Федерации

от 23 июня 2015 г. № 25 «О применении судами некоторых положений раздела I части первой Гражданского кодекса Российской Федерации», в отсутствие регистрации в Едином государственном реестре прав на недвижимое имущество прав на совокупность нескольких объектов в целом как на одну недвижимую вещь - такая совокупность вещей не является единым недвижимым комплексом.

Поскольку налоговым органом в нарушение части 5 статьи 200 АПК РФ не доказано соответствие оспариваемого ненормативного правового акта положениям законодательства о налогах и сборах и нормативным правовым актам в сфере бухгалтерского учета, регулирующим отнесение имущества к объектам налогообложения по налогу на имущество организаций, суд первой инстанции пришел к правомерному выводу о незаконности произведенных доначислений, а выводы судов апелляционной и кассационной инстанции об обратном не могут быть признаны правомерными.

Принимая во внимание изложенное, Судебная коллегия Верховного Суда Российской Федерации находит, что состоявшиеся по делу судебные акты Шестого арбитражного апелляционного суда от 15 декабря 2023г. и Арбитражного суда Дальневосточного округа от 15 марта 2024г. подлежат отмене на основании части 1 статьи 291¹¹ АПК РФ как принятые при существенном нарушении норм права, а решение Арбитражного суда Хабаровского края от 04 июля 2023г. по данному делу – подлежит оставлению в силе.

Руководствуясь статьями 167, 176, 291^{11–291¹⁵} Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации

определила:

постановление Шестого арбитражного апелляционного суда от 15 декабря 2023 г. и постановление Арбитражного суда Дальневосточного

округа от 15 марта 2024 г. по делу № А73-513/2023 Арбитражного суда Хабаровского края отменить.

Решение Арбитражного суда Хабаровского края от 04 июля 2023г. по тому же делу оставить в силе.

Председательствующий судья

А.А. Якимов

Судьи

Т.В. Завьялова

Д.В. Тютин