

ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

№ 309-ЭС24-16395

О П Р Е Д Е Л Е Н И Е

г. Москва

26 ноября 2024 г.

Судья Верховного Суда Российской Федерации Антонова М.К., изучив по материалам истребованного дела кассационную жалобу и дополнение к ней публичного акционерного общества «Вторая генерирующая компания оптового рынка электроэнергии» на решение Арбитражного суда Свердловской области от 18 августа 2023 г., постановление Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 14 ноября 2023 г. и постановление Арбитражного суда Уральского округа от 22 июля 2024 г. по делу № А60-10009/2023

по заявлению публичного акционерного общества «Вторая генерирующая компания оптового рынка электроэнергии» о признании недействительными решений Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 26 по Свердловской области от 4 июля 2022 г. №№ 07-12/692, 07-12/06713, 07-12/990, 07-12/991 о привлечении (об отказе в привлечении) к ответственности за совершение налогового правонарушения,

у с т а н о в и л :

публичное акционерное общество «Вторая генерирующая компания оптового рынка электроэнергии» (далее – налогоплательщик, общество) по месту нахождения филиала «Серовская ГРЭС», расположенного в городе Серове Свердловской области, представило в Межрайонную инспекцию Федеральной налоговой службы № 26 по Свердловской области (в настоящее время – Межрайонная инспекция Федеральной налоговой службы № 14 по Свердловской области; далее – инспекция, налоговый орган) уточненные налоговые декларации (корректировка № 2) по налогу на имущество организаций за 3, 6, 9, 12 месяцев 2018 года.

По результатам камеральных налоговых проверок представленных деклараций инспекцией 4 июля 2022 г. приняты решения №№ 07-12/06713,

07-12/990, 07-12/991 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, которыми обществу начислено за 1 квартал 2018 г. - 61 218 875 рублей налога и 1 711 067 рублей 56 копеек пеней, за 2 квартал 2018 г. - 60 863 855 рублей налога и 1 701 144 рубля 74 копейки пеней, за 3 квартал 2018 г. - 60 143 515 рублей налога и 1 681 011 рублей 24 копейки пеней; решение № 07-12/692 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, которым доначислен налог на имущество организаций за 4 квартал 2018г. в сумме 64 084 999 рублей, начислено 1 791 175 рублей 72 копейки пеней и 12 817 000 рублей штрафа по пункту 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Налоговый кодекс).

Решениями Управления Федеральной налоговой службы по Свердловской области от 19 сентября 2022 г. №№ 13-06/28035@, 13-06/28043@, 13-06/28039@, 13-06/28038@ решения инспекции изменены путем уменьшения начисленных пеней и штрафа в связи с применением смягчающих вину обстоятельств.

Решением Федеральной налоговой службы от 27 января 2023 г. № КЧ-4-9/913@ решения налогового органа частично отменены - обществу подтверждено право на применение налоговой льготы, установленной пунктом 21 статьи 381 Налогового кодекса, в отношении объектов, имеющих высокую энергетическую эффективность в период с января по ноябрь 2018 года.

Считая решения о привлечении к ответственности и об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения незаконными, общество обратилось в арбитражный суд.

Решением Арбитражного суда Свердловской области от 18 августа 2023 г., оставленным без изменения постановлением Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 14 ноября 2023 г., требования общества удовлетворены частично, решения инспекции признаны недействительными в части начисления пени за период моратория, введенного с 1 апреля 2022 г. по 1 октября 2022 г.; в удовлетворении остальной части требований отказано.

Арбитражный суд Уральского округа постановлением от 22 июля 2024 г. оставил решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции без изменения.

Не согласившись с принятыми по делу судебными актами, общество обратилось в Верховный Суд Российской Федерации с кассационной жалобой (с учетом дополнения), в которой ставит вопрос об их отмене, ссылаясь на существенное нарушение судами норм материального права.

Основаниями для отмены или изменения Судебной коллегией Верховного Суда Российской Федерации судебных актов в порядке кассационного производства являются существенные нарушения норм материального права и (или) норм процессуального права, которые повлияли на исход дела и без устранения которых невозможны восстановление и защита нарушенных прав, свобод, законных интересов в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, а также защита охраняемых законом публичных интересов (часть 1 статьи 291¹¹ Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации).

Как следует из материалов дела и установлено судами, общество занимается производством электрической и тепловой энергии (мощности). Филиал общества - Серовская ГРЭС входит в состав Серовско-Богословского энергоузла и предназначен для электроснабжения города Серова и прилегающих районов, а также для выдачи электрической мощности 110 кВ, 220кВ в соответствующей сети.

В целях реализации заявленного вида деятельности обществом произведено строительство нового парогазового энергоблока ПГУ-420 на площадке Серовской ГРЭС (объект капитального строительства). По окончании строительства получено разрешение на ввод объекта в эксплуатацию от 4 декабря 2015 г., в котором отражены сведения об объекте капитального строительства: 65 зданий, сооружений (в том числе объекты производственного назначения – 56, линейные объекты – 9) на общей площади 36606,7 кв.м, из них площадь нежилых помещений – 28661,9 кв.м, протяженность линейных сооружений – 13785 м.

Имущество, входящее в состав энергоблока ПГУ-420, 15 декабря 2015 г. принято налогоплательщиком к бухгалтерскому учету в качестве объектов основных средств. В отношении 1701 объекта заявлена льгота на основании подпункта 15 пункта 2 статьи 3 Закона Свердловской области от 27 ноября 2003 г. № 35-ОЗ «Об установлении на территории Свердловской области налога на имущество организаций» (далее – Закон № 35-ОЗ).

Учитывая результаты комплексной экспертизы от 29 апреля 2022 г., проведенной во исполнение постановления инспекции от 22 октября 2021 г., налоговый орган признал правомерным применение льготы в отношении 1210 объектов основных средств.

Вместе с тем 491 объект (центробежные компрессоры с электродвигателем, турбины паровые, теплообменники, котлы-утилизаторы, дренажные баки, шкафы и другие) квалифицирован инспекцией как один недвижимый объект, не подлежащий льготированию. По мнению налогового органа, данные объекты, хоть и относятся к машинам и оборудованию (код 330) в соответствии с Общероссийским классификатором основных фондов ОК 013-2014 (СНС 2008), введенным приказом Росстандарта от 12 декабря 2014 г. № 2018-ст, однако представляют собой единую сложную вещь, предназначенную для производства электрической и тепловой энергии, обладающую признаками недвижимого имущества. В этой связи применение льготы, установленной подпунктом 25 статьи 381 Налогового кодекса и подпунктом 15 пункта 2 статьи 3 Закона № 35-ОЗ, неправомерно.

Рассматривая спор, суды трех инстанций, оценив представленные в материалы дела доказательства, руководствуясь положениями статей 373, 374, 375, 381 Налогового кодекса, пришли к выводу о доказанности налоговым органом совокупности обстоятельств, свидетельствующих о том, что спорные объекты основных средств обладают признаками недвижимого имущества и являются объектом обложения налогом на имущество.

Судебные инстанции исходили из того, что тепловая электростанция является объектом недвижимого имущества, классифицируемым как сооружения. Инвентарные объекты (газовая турбина, паровая турбина,

генератор, котел-утилизатор, трансформаторы, распределительные устройства, аппаратура связи, вентиляторы, контрольно-измерительные приборы и иное технологическое оборудование), входящие в состав энергоблока электростанции, являются конструктивно, технологически взаимосвязанными; имеют неразрывную связь с землей и их перемещение без причинения ущерба назначению невозможно; имеют единое функциональное назначение (процесс производства электрической и тепловой энергии) и могут выполнять свои функции исключительно в комплексе, возведенном в виде объекта капитального строительства.

При этом строительство энергоблока ПГУ-420 Серовской ГРЭС осуществлялось по индивидуальным разработанным проектам и чертежам, учитывающим особенности будущего технологического процесса, а также множество факторов природного и техногенного характера. Демонтаж и сборка блоков, модулей, элементов станций на новом месте повлечет существенный ущерб целостности всех конструкций станций, будет изменено их первоначальное состояние и потеряно их целевое (проектное) функциональное назначение, обусловленное, в том числе последовательностью этапов производства и взаимодействия с рабочими средами.

С учетом изложенного судебные инстанции признали, что выделение налогоплательщиком объектов оборудования из состава тепловой электростанции привело к искусственному разделению в бухгалтерском учете единого объекта основных средств, выступающего недвижимым объектом (сооружением).

Выражая несогласие с выводами судов, общество в кассационной жалобе и дополнении к ней приводит доводы о том, что спорные объекты не отвечают признакам недвижимого имущества и включение их стоимости в налоговую базу для исчисления налога на имущество организации неправомерно.

В обоснование своей позиции заявитель указывает, что объекты относятся к машинам и оборудованию (код 330), имеют разные сроки полезного использования, предназначены для производства готовой продукции (электрической и тепловой энергии), а не для эксплуатации зданий. При этом спорные объекты заводского изготовления, приобретались в собственность как движимое имущество у разных поставщиков и в разный период времени, размещены в различных зданиях и сооружениях или разрозненно на территории Серовской ГРЭС, после монтажа приняты в бухгалтерском учете в качестве отдельных инвентарных объектов. Так, имущество классифицировано по соответствующим кодам ОКОФ как машины и оборудование (подраздел 14 0000000 ОК 013-94, подраздел 330.00.00.00.000 ОК 013-2014), принято в таком качестве в виде конкретных инвентарных объектов по актам о приемке-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений) и отражено на счете бухгалтерского учета 01 «Основные средства».

Из содержания Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01», утвержденного приказом Минфина России от 30 января 2001 г., и классификаторов основных фондов (основных средств), машины и оборудование, приобретенные как объекты движимого имущества, учитываются в бухгалтерском учете отдельно от зданий и сооружений в

качестве самостоятельных инвентарных объектов, и согласно пункту 1 статьи 374 Налогового кодекса подлежат налогообложению в таком качестве.

С учетом изложенного общество полагает, что по общему правилу к машинам и оборудованию, выступавшим движимым имуществом при их приобретении и правомерно принятым на учет в качестве отдельных инвентарных объектов, подлежат применению исключения из объекта налогообложения, предусмотренные законодательством для движимого имущества.

В подтверждение своих выводов заявитель ссылается на судебную арбитражную практику, в том числе определения Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации от 10 октября 2024 г. № 303-ЭС24-8693, от 28 сентября 2021 г. № 308-ЭС21-6663, от 17 мая 2021 г. № 308-ЭС20-23222, от 12 июля 2019 г. № 307-ЭС19-5241, пункт 25 Обзора судебной практики Верховного Суда Российской Федерации № 4 (2019) и пункт 34 Обзора судебной практики Верховного Суда Российской Федерации № 3 (2021), утвержденных Президиумом Верховного Суда Российской Федерации 25 декабря 2019 г. и 10 ноября 2021 г. соответственно.

Опираясь на положения законодательства и сформулированные в судебной практике выводы, заявитель отмечает, что сами по себе критерии прочной связи вещи с землей, невозможность раздела вещи в натуре без разрушения, повреждения вещи или изменения ее назначения, а также соединение вещей для использования по общему назначению в сложную вещь, используемые гражданским законодательством, не позволяют однозначно решить вопрос о праве налогоплательщиков на применение рассматриваемой льготы, поскольку эти критерии не позволяют разграничить инвестиции в обновление производственного оборудования и создание некапитальных сооружений от инвестиций в создание (улучшение) объектов недвижимости - зданий и капитальных сооружений.

Приведенные доводы заслуживают внимания, в связи с чем кассационную жалобу с делом следует передать для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации.

Руководствуясь статьями 291⁹ - 291¹¹ Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации,

определил:

передать кассационную жалобу публичного акционерного общества «Вторая генерирующая компания оптового рынка электроэнергии» с делом для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации.

Судья Верховного Суда
Российской Федерации

М.К. Антонова