

# ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

№ 306-ЭС24-10450

## О П Р Е Д Е Л Е Н И Е

г. Москва

Дело № А12-12954/2023

Резолютивная часть определения объявлена 15 января 2025 г.  
Полный текст определения изготовлен 15 января 2025 г.

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

председательствующего судьи Якимова А.А.,  
судей Першутова А.Г., Прониной М.В.,

рассмотрела в открытом судебном заседании кассационную жалобу акционерного общества «ТЕКСКОР» на решение Арбитражного суда Волгоградской области от 13 сентября 2023 г., постановление Двенадцатого арбитражного апелляционного суда от 1 декабря 2023 г., постановление Арбитражного суда Поволжского округа от 21 марта 2024 г. по делу № А12-12954/2023

по заявлению акционерного общества «ТЕКСКОР» к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 1 по Волгоградской области о признании недействительным решения от 14 декабря 2022 г. № 09-21/4/4276 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

В судебном заседании приняли участие представители:  
акционерного общества «ТЕКСКОР» – Федяева В.Э.;

Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 1 по Волгоградской области – Баранов И.А., Денисаев М.А., Шагинян Н.А.

Заслушав доклад судьи Верховного Суда Российской Федерации Першутова А.Г., выслушав представителей участвующих в деле лиц, изучив материалы дела, Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации

**установила:**

акционерное общество «ТЕКСКОР» (далее – общество) обратилось в Арбитражный суд Волгоградской области с заявлением к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 1 по Волгоградской области (далее – налоговый орган) о признании недействительным решения от 14 декабря 2022 г. № 09-21/4/4276 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Решением Арбитражного суда Волгоградской области от 13 сентября 2023 г., оставленным без изменения постановлением Двенадцатого арбитражного апелляционного суда от 1 декабря 2023 г., обществу отказано в удовлетворении требования.

Арбитражный суд Поволжского округа постановлением от 21 марта 2024 г. оставил решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции без изменения.

Общество обратилось в Верховный Суд Российской Федерации с кассационной жалобой на указанные судебные акты, в которой просит их отменить, направить дело на новое рассмотрение в суд первой инстанции.

Определением судьи Верховного Суда Российской Федерации от 30 октября 2024 г. кассационная жалоба общества вместе с делом передана для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации.

Изучив материалы дела, проверив в соответствии с положениями статьи 291<sup>14</sup> Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации законность обжалуемых судебных актов в пределах доводов, изложенных в кассационной жалобе и отзыве на нее, выслушав представителей участвующих в деле лиц, Судебная коллегия установила следующее.

Как следует из материалов дела, обществом с 1 января 2016 г. реализован на территории Волгоградской области инвестиционный проект «Создание Энергоцентра «мини-ТЭС» в соответствии с условиями заключенного инвестиционного соглашения от 4 марта 2016 г. № С-32/16. Цель проекта - создание нового объекта – «Энергоцентра «мини-ТЭС» по производству электротеплоэнергии и холода посредством тригенерации.

В соответствии с разрешением на строительство от 13 апреля 2017 г. № 34-RU34302000-2306-2017, разрешением на ввод объекта в эксплуатацию от 23 июня 2017 г. № 34-RU34302000-2306-2017, объектом капитального строительства является «Энергоцентр «мини-ТЭС» установленной электрической мощностью 20148 кВА.

Обществом в ЕГРН зарегистрированы следующие объекты: здание мини-ТЭС; сети и системы инженерно-технического обеспечения; линейное сооружение - кабельные эстакады электролинии; линейное сооружение - эстакада для электроносителей; трасса газопровода высокого давления с установкой ГРПШ; сооружение градирни.

Налоговым органом проведена камеральная налоговая проверка представленной обществом налоговой декларации по налогу на имущество организаций за 2021 год.

В ходе проведения проверки налоговым органом установлено не включение обществом в налогооблагаемую базу имущества, входящего в состав «Энергоцентра «мини-ТЭС»:

- ЗАКРЫТОЕ РАСПРЕДЕЛИТЕЛЬНОЕ УСТРОЙСТВО (ЗРУ - 6,5 кВ) (инв. № 000012701);
- ГИДРАВЛИЧЕСКИЙ РАЗДЕЛИТЕЛЬ (инв. № 000012697);
- ГАЗОПОРШНЕВОЙ ЭЛЕКТРОАГРЕГАТ GE JENDACHER JMS 624 (4035 кВт) (инв. № 000012695);
- ГАЗОПОРШНЕВОЙ ЭЛЕКТРОАГРЕГАТ GE JENDACHER JMS 624 (4035 кВт) (инв. № 000012694);
- ГАЗОПОРШНЕВОЙ ЭЛЕКТРОАГРЕГАТ GE JENDACHER JMS 612 (2004 кВт) (инв. № 000012693);
- ГАЗОПОРШНЕВОЙ ЭЛЕКТРОАГРЕГАТ GE JENDACHER JMS 612 (2004 кВт) (инв. № 000012692);
- ВОДОГРЕЙНЫЙ КОТЕЛ BUDERUS LOGANO S825L (3050 кВт) (инв. № 000012691);
- ВОДОГРЕЙНЫЙ КОТЕЛ BUDERUS LOGANO S825L (3050 кВт) (инв. № 000012690);
- АВТОМАТИЧЕСКАЯ УСТАНОВКА ПОРОШК. ПОЖАРОТУШЕНИЯ ПОЖАРНОЙ И ОХРАННОЙ СИГНАЛИЗАЦИИ (инв. № 000012689);
- АБСОРБЦИОННАЯ ХОЛОДИЛЬНАЯ МАШИНА BROAD BDH-400 (3417 кВт) (инв. № 000012688);

- АБСОРБЦИОННАЯ ХОЛОДИЛЬНАЯ МАШИНА BROAD BDH-400 (3417 кВт) (инв. № 000012687);
- НАСОС ГРЕЮЩЕЙ ВОДЫ АБХИМ WILO IL 100-145-11-2 (инв. № 000012707);
- НАСОС ГРЕЮЩЕЙ ВОДЫ АБХИМ WILO IL 100-145-11-2 (инв. № 000012708);
- НАСОС СЕТЕВОЙ WILO IL 150-335-45/4 (инв. № 000012709);
- НАСОС СЕТЕВОЙ WILO IL 150-335-45/4 (инв. № 000012710);
- НАСОС СЕТЕВОЙ WILO IL 150-335-45/4 (инв. № 000012711);
- НАСОС СЕТЕВОЙ WILO IL 150-335-45/4 (инв. № 000012712);
- НАСОС СИСТЕМЫ ОТОПЛЕНИЯ МИНИ-ТЭС WILO TOP-S 40/73 PN 6/10 (инв. № 000012713);
- НАСОС СИСТЕМЫ ХОЛОДОСНАБЖЕНИЯ WILO IL 125-150-18,5-2 (инв. № 000012714);
- НАСОС СИСТЕМЫ ХОЛОДОСНАБЖЕНИЯ WILO IL 125-150-18,5-2 (инв. № 000012715);
- НАСОС СИСТЕМЫ ХОЛОДОСНАБЖЕНИЯ WILO IL 125-150-18,5-2 (инв. № 000012716);
- НАСОС СИСТЕМЫ ХОЛОДОСНАБЖЕНИЯ WILO IL 125-150-18,5-2 (инв. № 000012717);
- НАСОС СИСТЕМЫ ХОЛОДОСНАБЖЕНИЯ WILO IL 125-150-18,5-2 (инв. № 000012718);
- НАСОС СИСТЕМЫ ХОЛОДОСНАБЖЕНИЯ WILO IL 125-150-18,5-2 (инв. № 000012719);
- НАСОС СИСТЕМЫ ХОЛОДОСНАБЖЕНИЯ WILO NLG 250-400-75-4 (инв. № 000012720);
- НАСОС СИСТЕМЫ ХОЛОДОСНАБЖЕНИЯ WILO NLG 250-400-75-4 (инв. № 000012721);
- НАСОС СИСТЕМЫ ХОЛОДОСНАБЖЕНИЯ WILO NLG 250-400-75-4 (инв. № 000012722);
- НАСОС СИСТЕМЫ ХОЛОДОСНАБЖЕНИЯ WILO NLG 300-400-90-4 (инв. № 000012723);
- НАСОС СИСТЕМЫ ХОЛОДОСНАБЖЕНИЯ WILO NLG 300-400-90-4 (инв. № 000012724);
- НАСОС СИСТЕМЫ ХОЛОДОСНАБЖЕНИЯ WILO NLG 300-400-90-4 (инв. № 000012725);

- НАСОС СИСТЕМЫ ХОЛОДОСНАБЖЕНИЯ WILO NLG 300-400-90-4 (инв. № 000012726);
- НАСОС ЦИРКУЛЯЦИОННОЙ СИСТЕМЫ ОТОПЛЕНИЯ WILO IL 150/270-22/4 (инв. № 000012727);
- НАСОС ЦИРКУЛЯЦИОННОЙ СИСТЕМЫ ОТОПЛЕНИЯ WILO IL 150/270-22/4 (инв. № 000012728);
- НАСОС ЦИРКУЛЯЦИОННОЙ СИСТЕМЫ ОТОПЛЕНИЯ WILO IL 150/270-22/4 (инв. № 000012729);
- НАСОС ЦИРКУЛЯЦИОННОЙ СИСТЕМЫ ОТОПЛЕНИЯ WILO IL 150/270-22/4 (инв. № 000012730);
- НАСОСНЫЙ БЛОК ЦИРКУЛЯЦИОННЫЙ  $Q = 645,3$  МЗ/Ч  $H = 35$  М (инв. № 000012731);
- ТЕПЛООБМЕННИК ПЛАСТИНЧАТЫЙ ВОДА/ВОДА 15,74 Гкал/ч (инв. № 000012742);
- СТАНЦИЯ ПОДДЕРЖАНИЯ ДАВЛЕНИЯ (В КОМ-ТЕ ПЕРВИЧНЫЙ СОСУД 5000 Л) (инв. № 000012739);
- СТАНЦИЯ ПОДДЕРЖАНИЯ ДАВЛЕНИЯ (В КОМ-ТЕ ПЕРВИЧНЫЙ СОСУД 5000 Л) (инв. № 000012738);
- СТАНЦИЯ ПОДДЕРЖАНИЯ ДАВЛЕНИЯ (В КОМ-ТЕ НАСОС. СТАНЦ., 2 НАСОСА) (инв. № 000012741);
- СТАНЦИЯ ПОДДЕРЖАНИЯ ДАВЛЕНИЯ (В КОМ-ТЕ НАСОС. СТАНЦ., 2 НАСОСА) (инв. № 000012740);
- СТАНЦИЯ ПОДДЕРЖАНИЯ ДАВЛЕНИЯ (В КОМ-ТЕ ВТОРИЧНЫЙ СОСУД 5000 Л) (000012737);
- СТАНЦИЯ ПОДДЕРЖАНИЯ ДАВЛЕНИЯ (В КОМ-ТЕ ВТОРИЧНЫЙ СОСУД 5000 Л) (инв. № 000012736);
- СТАНЦИЯ ПОДДЕРЖАНИЯ ДАВЛЕНИЯ (инв. № 000012735);
- СТАНЦИЯ ДЕАЭРАЦИИ VENTO VP6. 2ЕС (инв. № 000012734);
- СТАНЦИЯ ДЕАЭРАЦИИ VENTO VP6. 2ЕС (инв. № 000012733);
- СТАНЦИЯ ДЕАЭРАЦИИ (ДЕГАЗАЦИИ) (инв. № 000012732);
- ЕМКОСТЬ ДЛЯ ЖИДКОСТИ V-2000 л. (инв. № 000012699);
- ЕМКОСТЬ ДЛЯ ЖИДКОСТИ V-2000 л. (инв. № 000012698);
- РАСПРЕДУСТРОЙСТВО РП-10 (ИНВ. N 1803) (инв. № 000012747);
- ПОНИЗИТЕЛЬНАЯ ПОДСТАНЦИЯ (инв. № 1808000012748).

По результатам проверки налоговым органом вынесено решение от 14 сентября 2022 г. № 09-21/4/4276 о привлечении общества к

ответственности за совершение налогового правонарушения, которым обществу доначислен налог на имущество организаций за 12 месяцев 2021 года в размере 2 310 097 руб., начислены пени в размере 30 313,49 рублей и применены санкции по пункту 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ), в виде штрафа в размере 115 504,75 рублей.

Решением Управления Федеральной налоговой службы по Волгоградской области от 30 июня 2023 г. № 18-2023/38ск уменьшены пени по оспариваемому решению налогового органа до суммы 7 245,34 рублей.

Основанием доначисления недоимки по налогу на имущество организаций, соответствующих сумм пеней и штрафа послужил вывод налогового органа о необходимости отнесения всех названных выше объектов к недвижимому имуществу («Энергоцентр «мини-ТЭС»).

Полагая, что оспариваемое решение налогового органа является незаконным, нарушает его права и законные интересы, общество обратилось в Арбитражный суд Волгоградской области с соответствующим заявлением.

Отказывая обществу в удовлетворении требования, суды руководствовались положениями статей 130, 133<sup>1</sup>, 134 Гражданского кодекса Российской Федерации, статей 11, 374, 375, 381 НК РФ, Общероссийского классификатора основных фондов (ОКОФ), и исходили из того, что спорные объекты в силу физических и эксплуатационных свойств являются неотъемлемой технологической частью «Энергоцентра «мини-ТЭС»; со ссылкой на заключение эксперта установили, что спорные объекты обладают признаками недвижимой и неделимой вещи, участвующей в обороте как единый недвижимый комплекс, по причине чего признали верными выводы налогового органа о занижении обществом налоговой базы по налогу на имущество организаций за 2021 год.

Однако указанные выводы судов нельзя признать правомерными.

На основании пункта 1 статьи 373 НК РФ плательщиками 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 НК РФ (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 являются 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 8<sup>1</sup> ГК РФ имеет доказательное значение для целей налогообложения, но не является безусловным для квалификации имущества в качестве объекта налогообложения.

Распространение правового режима неделимой вещи, сложных вещей (статьи 133-134 ГК РФ) или единого недвижимого комплекса (статья 131<sup>1</sup> ГК РФ) на всю совокупность вещей, включающих в себя как движимое, так и недвижимое имущество, составные части вещей продиктовано целями гражданского оборота, связанными с обеспечением его стабильности, 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 НК РФ, 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 6/2020).

В соответствии с пунктом 5 ПБУ 6/01 (пункт 11 ФСБУ 6/2020) 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) (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» ОКОВ к сооружениям относятся инженерно-строительные объекты, возведенные с помощью строительного-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 6/2020).

Сходным образом, в пунктах 6, 23, 24 части 2 статьи 2 Федерального закона от 30 декабря 2009 г. № 384-ФЗ «Технический регламент о безопасности зданий и сооружений» определено, что здание - результат строительства, представляющий собой объемную строительную систему, имеющую надземную и (или) подземную части, включающую в себя помещения, сети инженерно-технического обеспечения и системы инженерно-технического обеспечения и предназначенную для проживания и (или) деятельности людей, размещения производства, хранения продукции или содержания животных; 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; строительная конструкция - часть здания или сооружения, выполняющая определенные несущие, ограждающие и (или) эстетические функции.

Таким образом, ни факт использования имущества по общему назначению, predetermined технологией производства, 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, от 10 октября 2024 г. № 303-ЭС24-8693, от 26 ноября 2024 г. № 306-ЭС24-13246 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).

По настоящему делу налоговый орган, сделав вывод о том, что спорные объекты подлежат обложению налогом на имущество организаций, фактически обосновал это их единым функциональным назначением.

В обоснование данного вывода инспекция сослалась на заключение эксперта от 12 октября 2022 г. № 270/2022 (том 13 л.д. 144-151; том 14 л.д. 1-25), подготовленное в порядке статьи 95 НК РФ, согласно которому между всеми составными частями энергоцентра и входящими в него вещами имеются технологические, технические, функциональные взаимосвязи, а демонтаж спорных объектов, исключенных обществом из налоговой базы, повлияет на производительность, безопасность, эффективность, работоспособность объекта капитального строительства энергоцентра вплоть до невозможности функционирования объекта.

Однако приведенные налоговыми органами доводы по сути сводятся к тому, что любые машины и оборудование, установленные в здании энергоцентра или смонтированные в составе сооружений по итогам реализации инвестиционного проекта должны включаться в объект налогообложения в силу особенностей своего предназначения и функционирования, что противоречит вышеизложенным положениям законодательства и может привести к возникновению произвольных (необоснованных) различий в условиях налогообложения.

Подход, примененный налоговым органом, не может быть признан правомерным, поскольку из того факта, что выработка электрической и иной энергии является результатом сложного технологического процесса, в котором функционально задействованы все виды основных средств (машины и оборудование, здания и сооружения), не следует ни вывод о допустимости их совокупного налогообложения, ни вывод о возможности применения более обременительных условий налогообложения имущества в сфере энергетики в сравнении с иными видами производственной деятельностью, в которых

электрическая, тепловая и иная энергия используются только в качестве ресурса, но не являются готовой продукцией.

Из установленных судами обстоятельств не следует, что спорные объекты основных средств предназначены для обслуживания здания энергоцентра. Напротив, по доводам общества все спорные объекты предназначены для осуществления процесса производства электро-теплоэнергии и холода, то есть относятся к производственному оборудованию, а здание энергоцентра - предназначено для обеспечения процесса производства энергии.

Приводя доводы о том, что спорные объекты являются конструктивно-сочлененными предметами (выступают частями сооружений котельных), налоговый орган, в то же время, не опроверг доводы общества о правомерности их учета в качестве самостоятельных инвентарных объектов в составе машин и оборудования, и не представил доказательства того, что сроки полезного использования спорных объектов (водогрейные котлы, насосы, электроагрегаты, распределительные устройства и т.п) сопоставимы со сроками полезного использования сооружения котельной.

В нарушение положений части статьи 9, части 2 статьи 65 и части 1 статьи 168 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации вышеприведенные доводы и представленные сторонами доказательства не получили надлежащей оценки в состоявшихся по делу судебных актах.

Выводы судов о законности произведенных налоговым органом доначислений сделаны без учета всей совокупности юридически значимых обстоятельств, подлежащих проверке. При этом судами безосновательно учтено только заключение эксперта от 12 октября 2022 г., при том, что сделанные в нем выводы могли иметь значение для гражданско-правового спора, но не согласуются с нормативным регулированием в сфере налогообложения.

При таких обстоятельствах Судебная коллегия Верховного Суда Российской Федерации считает, что обжалуемые судебные акты подлежат отмене на основании части 1 статьи 291<sup>11</sup> Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, а дело – направлению на новое рассмотрение в суд первой инстанции.

При новом рассмотрении дела судам необходимо учесть изложенную в настоящем определении правовую позицию, вынести на обсуждение сторон вопрос о правомерности учета спорных объектов в качестве самостоятельных

инвентарных объектов машин и оборудования, принять законные и обоснованные судебные акты.

Руководствуясь статьями 176, 291<sup>11</sup> – 291<sup>15</sup> Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации

**определила:**

решение Арбитражного суда Волгоградской области от 13 сентября 2023 г., постановление Двенадцатого арбитражного апелляционного суда от 1 декабря 2023 г., постановление Арбитражного суда Поволжского округа от 21 марта 2024 г. по делу № А12-12954/2023 отменить.

Дело направить на новое рассмотрение в Арбитражный суд Волгоградской области.

Председательствующий судья

А.А. Якимов

Судья

А.Г. Першутов

Судья

М.В. Пронина