

# ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

№ 305-КГ15-7669

## О П Р Е Д Е Л Е Н И Е

Дело № А40-129314/2014

г. Москва

28.10.2015

резюлютивная часть определения объявлена 21.10.2015

полный текст определения изготовлен 28.10.2015

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

председательствующего судьи Першутова А.Г.,  
судей Зарубиной Е.Н. и Павловой Н.В.

рассмотрела в открытом судебном заседании дело по кассационной жалобе Инспекции Федеральной налоговой службы № 15 по г. Москве на решение Арбитражного суда города Москвы от 30.09.2014 по делу № А40-129314/2014 и постановление Арбитражного суда Московского округа от 25.03.2015 по тому же делу

по заявлению общества с ограниченной ответственностью «Сервисная компания Борец» к Инспекции Федеральной налоговой службы № 15 по г. Москве о признании частично недействительным решения от 08.04.2014 № 16-08/1251.

В заседании приняли участие представители:

от общества с ограниченной ответственностью «Сервисная компания Борец» – Котикова О.В., Кузин И.А., Пустовалов С.А., Сергеева Т.В.;

от Инспекции Федеральной налоговой службы № 15 по г. Москве – Анисимов П.Н., Байкова Е.Н., Денисаев М.А., Жуков П.В., Никифиров А.А.

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

**установила:**

общество с ограниченной ответственностью «Сервисная компания Борец» (далее – общество) обратилось в Арбитражный суд города Москвы с заявлением к Инспекции Федеральной налоговой службы № 15 по г. Москве (далее – инспекция) о признании недействительным решения от 08.04.2014 № 16-08/1251 в части выводов о занижении налоговой базы по налогу на прибыль на сумму расходов по амортизационным отчислениям и занижении среднегодовой стоимости имущества с наименованием «Кабельные линии» и доначисления в связи с этими выводами сумм неуплаченных налога на прибыль организаций и налога на имущество организаций за 2010-2012 годы в общей сумме 37 900 697 рублей, начисления пеней в сумме 4 838 373 рублей, привлечения к ответственности по пункту 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации в виде штрафа в сумме 6 633 474 рублей, предложения уплатить суммы налогов, штрафа, пени и внести необходимые исправления в документы бухгалтерского и налогового учёта.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 30.09.2014 заявленные обществом требования удовлетворены в полном объеме.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 24.12.2014 решение суда первой инстанции отменено, обществу отказано в удовлетворении заявленных требований.

Арбитражный суд Московского округа постановлением от 25.03.2015 отменил постановление суда апелляционной инстанции, оставив в силе решение суда первой инстанции.

Инспекция обратилась в Верховный Суд Российской Федерации с кассационной жалобой на решение суда первой инстанции и постановление суда кассационной инстанции, в которой просит их отменить и направить дело на новое рассмотрение в суд первой инстанции.

Определением судьи Верховного Суда Российской Федерации Першутова А.Г. от 09.09.2015 кассационная жалоба инспекции вместе с делом передана для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации.

Проверив в соответствии с положениями статьи 291.14 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации законность обжалуемых судебных актов в пределах доводов, изложенных в кассационной жалобе и отзыве на нее, выслушав объяснения представителей участвующих в деле лиц, судебная коллегия установила следующее.

Инспекцией проведена выездная налоговая проверка общества, в ходе которой было установлено, что в проверяемом периоде общество в соответствии с условиями договоров, заключенных с заказчиками, передает в аренду комплект электропогружного оборудования, включающий в себя кабели и кабельные линии, используемые для подачи тока в нефтепогружные насосы, изготавливаемые обществом из приобретаемого у заводов-изготовителей кабеля. Согласно представленным регистрам начисления амортизации по основным средствам с наименованием «Кабельная линия» за 2010-2012 годы общество относило основные средства (далее - ОС) с наименованием «Кабельная линия» в разные амортизационные группы:

1-ая амортизационная группа со сроком полезного использования от 12 до 24 месяцев;

2-ая амортизационная группа со сроком полезного использования – 36 месяцев;

6-ая амортизационная группа со сроком полезного использования – 121 месяц;

8-ая амортизационная группа со сроком полезного использования – 241 месяц.

В проверяемом периоде общество амортизировало более 600 объектов основных средств с наименованием «Кабельная линия», при этом с каждым

годом общество уменьшало амортизационную группу. Так, например, объекты, введенные в 2008 - 2009 годах, относил к 8-й группе; в 2009 году – к 6-й группе; в 2010 - 2012 годах – к 1-й группе. При этом технические характеристики и средняя первоначальная стоимость ОС с наименованием «Кабельная линия» не изменялись, а стоимость составила 453 601 рубль.

По мнению инспекции, общество неправомерно уменьшило налоговую базу по налогу на прибыль организаций за 2010, 2011 и 2012 годы на сумму расходов по амортизационным отчислениям в размере 170 723 589 рублей, занизило среднегодовую стоимость имущества с наименованием «Кабельная линия».

Указанные обстоятельства послужили основанием для вынесения инспекцией решения от 08.04.2014 № 16-08/1251 «О привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения», которым общество привлечено к налоговой ответственности по пункту 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс) в виде взыскания штрафа в сумме 6 633 474 рублей и ему начислены пени по налогу на прибыль, налогу на имущество и НДС в сумме 4 839 209 рублей, предложено уплатить недоимку по налогу на прибыль и налогу на имущество организаций в общей сумме 37 900 697 рублей и внести необходимые исправления в документы бухгалтерского и налогового учета.

Решением Управления Федеральной налоговой службы России по городу Москве от 24.07.2014 № 21-19/071859 решение инспекции от 08.04.2014 № 16-08/1251 оставлено без изменения, а апелляционная жалоба общества без удовлетворения.

Не согласившись с указанным решением инспекции в обжалуемой части, общество оспорило его в Арбитражный суд города Москвы.

Удовлетворяя заявление общества, суд первой инстанции исходил из того, что изделие «Кабельная линия» является основным средством, самостоятельным изделием, отличным от кабеля. При этом, будучи составной частью Установки электроцентробежных насосов (далее – УЭЦН), относится к коду 14 2928510 ОКОН «Оборудование для различных способов добычи нефти» и, соответственно, к 1-й амортизационной группе (всё недолговечное имущество со сроком эксплуатации от 12 до 24 месяцев).

Отменяя решение суда первой инстанции, суд апелляционной инстанции указал, что конструктивно - сочленённый кабель (кабельная линия) правильно определён инспекцией в качестве основного средства и с учётом Постановления Правительства Российской Федерации от 01.01.2002 № 1 «О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы» относится к 8-ой амортизационной группе в соответствии с кодом ОКОФ 14 3131162 «Кабели для нефтяных насосов».

Арбитражный суд Московского округа, отменяя постановление суда апелляционной инстанции и оставляя в силе решение суда первой инстанции, указал, что выводы суда апелляционной инстанции не основаны на фактических обстоятельствах и материалах дела, в связи с чем у суда апелляционной инстанции отсутствовали правовые основания для отмены решения суда первой инстанции и отказа обществу в удовлетворении требований.

Однако суды не учли следующего.

В обоснование заявленных требований общество указывало, что инспекцией неверно определено основное средство, включаемое в амортизационные группы в целях исчисления налога на прибыль организаций и налога на имущество, его наименование и коды ОКОФ. Общество приобретало кабель, который является для него материалом. Впоследствии общество из этого материала и дополнительных материалов изготавливало кабельную линию, которая является новым изделием. Срок эксплуатации и код ОКОФ для кабельной линии и составляющих её кабелей является различным. Кабельная линия как самостоятельное основное средство, по мнению общества, относится к 1-ой амортизационной группе (всё недолговечное имущество со сроком эксплуатации от 12 до 24 месяцев) с кодом ОКОФ 142928510 «Оборудование для различных способов добычи нефти и газа прочее». Соответственно обществом правильно определены срок полезного использования, код ОКОФ и амортизационная группа основного средства, а налог на прибыль организаций и налог на имущество исчислены верно.

Вместе с тем, согласно пункту 2 статьи 253 Кодекса расходы, связанные с производством и (или) реализацией, подразделяются на:

1) материальные расходы;

- 2)расходы на оплату труда;
- 3)суммы начисленной амортизации;
- 4)прочие расходы.

В соответствии с пунктом 1 статьи 256 Кодекса амортизируемым имуществом признаётся имущество, которое находится у налогоплательщика на праве собственности, используется им для извлечения дохода и стоимость которого погашается путём начисления амортизации. При этом амортизируемым имуществом признаётся имущество со сроком полезного использования более 12 месяцев и первоначальной стоимостью более 20 000 (с 01.01.2011 – 40 000) рублей.

Согласно пункту 1 статьи 258 Кодекса амортизируемое имущество распределяется по амортизационным группам в соответствии со сроками его полезного использования.

Сроком полезного использования признаётся период, в течение которого объект основных средств или объект нематериальных активов служит для выполнения целей деятельности налогоплательщика. Указанный период исчисляется с момента введения объекта в эксплуатацию до полного списания его стоимости в расходы.

Срок полезного использования определяется налогоплательщиком самостоятельно применительно к десяти амортизационным группам, предусмотренным пунктом 3 статьи 258 Кодекса, с учётом Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы, утверждённой постановлением Правительства Российской Федерации от 01.01.2002 № 1.

Указанным постановлением Правительства Российской Федерации кабель для нефтяных насосов включён в классификатор под кодом 14 3131162, что свидетельствует о том, что кабель является самостоятельным основным средством, ввод которого в эксплуатацию осуществляется отдельно от иного имущества, приобретённого на иных основаниях.

В свою очередь, в соответствии с пунктом 1 статьи 374 Кодекса объектами налогообложения налогом на имущество организаций признаётся движимое и недвижимое имущество, учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учёта. Согласно статье 375 Кодекса объектом налогообложения

налогом на имущество организаций является имущество, учитываемое по его остаточной стоимости, сформированной в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учёта.

В силу пунктов 19, 20 Положения по бухгалтерскому учёту «Учёт основных средств» ПБУ 6/01, утверждённого Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 30.03.2001 № 26н, сумма амортизационных отчислений определяется исходя из первоначальной стоимости объекта основных средств и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта.

Определение срока полезного использования объекта основных средств производится исходя из:

ожидаемого срока использования этого объекта в соответствии с ожидаемой производительностью или мощностью;

ожидаемого физического износа, зависящего от режима эксплуатации (количества смен), естественных условий и влияния агрессивной среды, системы проведения ремонта;

нормативно-правовых и других ограничений использования этого объекта.

Отменяя решение суда апелляционной инстанции, суд кассационной инстанции в нарушение требований пункта 3 части 1 и части 2 статьи 287 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации необоснованно переоценил его выводы и оставил в силе решение суда первой инстанции при том, что судом первой инстанции ряд обстоятельств, исследованных и получивших оценку суда апелляционной инстанции, не исследовался и не оценивался. Более того, суд кассационной инстанции отменил постановление суда апелляционной инстанции на том основании, что выводы суда апелляционной инстанции не основаны на фактических обстоятельствах и материалах дела. Между тем и выводы суда кассационной инстанции, равно как и суда первой инстанции, в свою очередь, не основаны на материалах дела.

В частности, в обоснование своих выводов суды первой и кассационной инстанций сослались на письмо открытого акционерного общества «Всероссийский научно-исследовательский, проектно-конструкторский и технологический институт кабельной промышленности», которое имеется в

материалах дела, в томе 3, но не на л.д.139, как указали суды первой и кассационной инстанций, а на л.д.140. При этом суды указали, что это письмо содержит указание на то, что «кабельная линия относится к кабельной линии для питания погружных нефтенасосов», т.е., иными словами, это самостоятельное изделие. Между тем в рассматриваемом письме указания на то, что кабельная линия является самостоятельным изделием, не содержится. Более того, в данном письме содержится вывод о том, что кабельная линия не является уникальным объектом, а является последовательным соединением 2 или более кабелей.

Вывод суда кассационной инстанции о том, что суд апелляционной инстанции не принял во внимание сведения, содержащиеся в письме Российского государственного университета нефти и газа им. И.М. Губкина от 17.07.2014 (а не от 15.12.2014, как указывает суд кассационной инстанции) № 440, а также описание продукции ОАО «НП «ПОДОЛЬСККАБЕЛЬ», указывающие на срок эксплуатации кабельных линий, также не соответствует содержанию постановления суда апелляционной инстанции. Более того, эти же доказательства, на которые ссылаются суды первой и кассационной инстанций, свидетельствуют о том, что срок эксплуатации кабельных линий превышает 24 месяца, что не позволяло обществу указанные объекты основных средств относить к 1-й амортизационной группе.

Кроме того, суд кассационной инстанции не принял во внимание, что в соответствии с положениями типовых договоров между арендодателем – обществом и арендаторами – нефтяными компаниями, по истечении минимального срока амортизации, равного 1095 суткам, арендатор имеет право выкупить переданное ему арендодателем оборудование по цене, равной остаточной стоимости такого оборудования согласно данных бухгалтерского учёта арендодателя плюс 0,1% от балансовой стоимости каждой единицы выкупаемого оборудования. Данным договорам была дана оценка судом апелляционной инстанции, в то время как суд первой инстанции их не оценивал.

Кроме того, суды не приняли во внимание то обстоятельство, что даже акты о списании основных средств по истечении 2-3 лет, представленные налогоплательщиком (том 5, л.д. 104-106), не позволяли относить кабельные

линии к 1-й амортизационной группе. При этом суды не оценили довод налогового органа о том, акты о списании 6 объектов основных средств (из 600) не могут свидетельствовать о том, что срок полезного использования всех указанных объектов основных средств составляет не более трех лет.

Указанные обстоятельства свидетельствуют о том, что срок полезного использования кабельных линий превышает срок амортизации основных средств, отнесённых к 1-ой амортизационной группе.

Таким образом, выводы судов относительно технических характеристик спорных объектов основных средств и срока их полезного использования в целях включения в соответствующую амортизационную группу нельзя признать законными и обоснованными

При таких обстоятельствах, Судебная коллегия Верховного Суда Российской Федерации считает, что судебные акты подлежат отмене на основании части 1 статьи 291.11 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, как принятые с существенными нарушениями норм материального и процессуального права, повлиявшими на исход дела.

Учитывая, что для принятия решения по существу спора необходимы исследование и оценка доказательств, а также установление существенных обстоятельств, указанных в настоящем определении, судебные акты подлежат отмене, а дело – направлению на новое рассмотрение в суд первой инстанции.

При новом рассмотрении судам следует учесть изложенное, установить обстоятельства, имеющие существенное значение для рассмотрения настоящего дела, оценить доказательства в соответствии с требованиями статьи 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации в их совокупности и взаимной связи применительно к установленным обстоятельствам и доводам сторон.

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 города Москвы от 30.09.2014 по делу № А40-129314/2014, постановление Девятого арбитражного апелляционного

суда от 24.12.2014 и постановление Арбитражного суда Московского округа от 25.03.2015 по тому же делу отменить.

Дело направить на новое рассмотрение в Арбитражный суд города Москвы.

Настоящее определение вступает в законную силу со дня его вынесения и может быть обжаловано в порядке надзора в Верховный Суд Российской Федерации в трехмесячный срок.

Председательствующий судья

А.Г. Першутов

Судья

Е.Н. Зарубина

Судья

Н.В. Павлова