

ОДИННАДЦАТЫЙ АРБИТРАЖНЫЙ АПЕЛЛЯЦИОННЫЙ СУД ПОСТАНОВЛЕНИЕ от 5 февраля 2010 г. по делу N А65-149/2009

Резолютивная часть постановления объявлена 01 февраля 2010 года

Постановление в полном объеме изготовлено 05 февраля 2010 года

Одиннадцатый арбитражный апелляционный суд в составе:

председательствующего Кувшинова В.Е., судей Юдкина А.А., Филипповой Е.Г.,

при ведении протокола секретарем судебного заседания Алтаевой Я.В.,

с участием в судебном заседании:

представителей Инспекции Федеральной налоговой службы по Московскому району г. Казани - до перерыва - Файзрахмановой М.И. (доверенность от 12.05.2009 N 04-0-12/009741), Сабировой Ф.Х. (доверенность от 26.10.2009 N 04-0-12/023447), после перерыва - не явились, извещены надлежащим образом,

представителей ЗАО "Инвестиционно-строительная компания "Тандем" - до и после перерыва - Нургазизовой Р.Р. (доверенность от 11.01.2010), Ильина И.В. (доверенность от 20.10.2009);

представитель Управление ФНС России по Республике Татарстан - до и после перерыва - не явился, извещен надлежащим образом,

рассмотрев в открытом судебном заседании 27 января - 01 февраля 2010 года в помещении суда апелляционную жалобу Инспекции Федеральной налоговой службы по Московскому району г. Казани

на решение Арбитражного суда Республики Татарстан от 05 ноября 2009 года по делу N А65-149/2009 (судья Назырова Н.Б.),

по заявлению закрытого акционерного общества "Инвестиционно-строительная компания "Тандем", г. Казань,

к Инспекции ФНС России по Московскому району г. Казани, г. Казань,

третье лицо: Управление ФНС России по Республике Татарстан, г. Казань,

о признании незаконным решения,

установил:

закрытое акционерное общество "Инвестиционно-строительная компания "Тандем" (далее - ЗАО "ИСК "Тандем", Общество) обратилось в Арбитражный суд Республики Татарстан с заявлением о признании незаконным решения Инспекции Федеральной налоговой службы по Московскому

Не официальная версия документа (однако достоверная) бесплатно предоставляется клиентам компании ДревГрад смотривших на сайте [проектирование домов из оцилиндрованного бревна.](#)

району г. Казани (далее - налоговый орган) от 31.12.2008 N 12-01-27/41 в части установления обязанности уплатить недоимку по налогу на имущество в размере 3347557 руб., пени в сумме 688804,66 руб. и штрафа в сумме 669510,20 руб. (т. 1 л.д. 2 - 8).

Суд определением от 09.02.2009 г. привлек к участию в деле в качестве третьего лица, не заявляющего самостоятельных требований - Управление Федеральной налоговой службы по Республике Татарстан (т. 1 л.д. 152).

Решением Арбитражного суда Республики Татарстан от 02.04.2009 г. по делу N А65-149/2009 заявление ЗАО "ИСК "Тандем" удовлетворено. Суд признал недействительным решение налогового органа от 31.12.2008 г. N 12-01-27/41 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в части установления обязанности ЗАО "ИСК "Тандем" уплатить налог на имущество в размере 3347557 руб., пени в сумме 688804,66 руб. и штрафа в сумме 669510,20 руб. (т. 12 л.д. 212 - 2150).

Постановлением Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 11.06.2009 г. по делу N А65-149/2009 решение суда первой инстанции от 02.04.2009 г. оставлено без изменения (т. 13 л.д. 41 - 44).

Постановлением Федерального арбитражного суда Поволжского округа от 10.09.2009 г. по делу N А65-149/2009 судебные акты суда первой инстанции и суда апелляционной инстанции отменены, дело направлено на новое рассмотрение.

Суд кассационной инстанции в своем постановлении указал, что при новом рассмотрении суду необходимо дать оценку доводам налогового органа, установить при этом имеется ли взаимосвязь между фактом получения дохода от передачи помещений и учетом объекта в качестве основного средства и обложения его налогом на имущество. Суду необходимо установить имело ли место введение объекта в спорный период во временную эксплуатацию до окончания работ предусмотренных проектом; являлись ли работы согласно ПБУ6/01 объектами внешнего благоустройства и учитывались ли как самостоятельные инвентаризационные объекты; оказало ли введение этих объектов в эксплуатацию существенное влияние для нормального функционирования торгового комплекса и на формирование первоначальной стоимости **здания** торгового комплекса (т. 14 л.д. 10 - 14).

Решением Арбитражного суда Республики Татарстан от 05.11.2009 г. по делу N А65-149-2009 заявление ЗАО ИСК Тандем удовлетворено. Суд признал недействительным решение налогового органа от 31.12.2008 N 12-01-27/41 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в части установления обязанности Общества уплатить налог на имущество в сумме 3347557 руб., пени на него в сумме 688804,66 руб. и штрафа в сумме 669510,20 руб. Суд обязал налоговый орган устранить допущенные нарушения прав ЗАО "ИСК "Тандем" (т. 15 л.д. 68 - 73).

В апелляционной жалобе налоговый орган просит отменить решение суда первой инстанции и принять по делу новый судебный акт (т. 15 л.д. 78 - 84).

Общество апелляционную жалобу отклонило по основаниям, изложенным в отзыве на нее.

Третье лицо отзыв на апелляционную жалобу не представило.

На основании статей 156 и 268 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации (далее - АПК РФ) суд апелляционной инстанции рассматривает апелляционную жалобу по имеющимся в деле материалам и в отсутствие представителя третьего лица, надлежащим образом извещенного о месте и времени судебного разбирательства.

Не официальная версия документа (однако достоверная) бесплатно предоставляется клиентам компании ДревГрад смотревших на сайте [проектирование домов из оцилиндрованного бревна](#).

В судебном заседании представители налогового органа поддержали апелляционную жалобу по основаниям, приведенным в жалобе.

Представители Общества отклонили апелляционную жалобу по основаниям, приведенным в отзыве.

В судебном заседании в соответствии со ст. 163 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации объявлялся перерыв с 27.01.2010 г. до 12 час. 10 мин. 01.02.2010 г., после перерыва рассмотрение дела продолжено.

Рассмотрев дело в порядке апелляционного производства, проверив обоснованность доводов изложенных в апелляционной жалобе, отзыве на нее и в выступлении представителей сторон, суд апелляционной инстанции считает, что апелляционная жалоба подлежит удовлетворению.

Как следует из материалов дела, налоговым органом проведена выездная налоговая проверка ЗАО "ИСК "Тандем" по вопросу правильности исчисления и своевременности уплаты налогов и сборов за период с 01.01.2005 г. по 31.12.2007 г.

По результатам проверки составлен акт от 05.12.2008 г. N 12-01-26/38 (т. 1 л.д. 44 - 59, т. 4 л.д. 41 - 58).

Рассмотрев материалы проверки и представленные ЗАО "ИСК "Тандем" возражения, налоговым органом принято решение от 31.12.2008 г. N 12-01-27/41 о привлечении Общества к ответственности за совершение налогового правонарушения. Данным решением Общество привлечено к ответственности по п. 1 ст. 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ), ст. 123 НК РФ и ст. 126 НК РФ в виде штрафа в общей сумме 677206,33 руб. Обществу доначислена недоимка по налогам в общей сумме 3385781,67 руб. и пени в общей сумме 695905,06 руб. (т. 4 л.д. 15 - 38).

Общество, частично не согласилось с решением налогового органа и обратилось с апелляционной жалобой в вышестоящий налоговый орган - Управление Федеральной налоговой службы по Республике Татарстан.

Решением Управления ФНС России по Республике Татарстан от 24.02.2009 г. N 115 оспариваемое решение налогового органа от 31.12.2008 г. N 12-01-27/41 оставлено без изменения, апелляционная жалоба Общества без удовлетворения, решение налогового органа утверждено (т. 4 л.д. 1 - 14).

Общество не согласилось с решением налогового органа в части и обратилось с заявлением в арбитражный суд.

Суд апелляционной инстанции считает, что суд первой инстанции, удовлетворив заявленные требования, неправильно применил нормы материального права и неполно выяснил обстоятельства, имеющие значение для дела.

При рассмотрении дела судом установлено, что налоговым органом нарушений процедуры проведения проверки и принятия решения не допущено.

Суд апелляционной инстанции считает, что суд первой инстанции сделал ошибочный вывод, что спорный объект, а именно Торгово-развлекательный комплекс "Тандем" на указанную налоговым органом дату, с которой он произвел исчисление налога на имущество (01.07.2006 г.) не отвечал установленным законодательством условиям для его учета в качестве основного средства.

Согласно пункту 1 статьи 374 НК РФ объектом обложения налогом на имущество для

Не официальная версия документа (однако достоверная) бесплатно предоставляется клиентам компании ДреВГрад смотрвших на сайте [проектирование домов из оцилиндрованного бревна](#).

российских организаций признается движимое и недвижимое имущество (включая имущество, переданное во временное владение, пользование, распоряжение или доверительное управление, внесенное в совместную деятельность), учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета.

Из данной нормы следует, что законодатель определил объектом налогообложения движимое и недвижимое имущество, соответствующее признакам основных средств, а для налогоплательщиков установил обязанность учитывать такое имущество в качестве основных средств в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета. Данный вывод следует из того, что в тексте закона использовано выражение "учитываемое на балансе", а не "учтенное на балансе", то есть сам по себе факт того, что имущество фактически не учтено на балансе, не означает отсутствие объекта налогообложения.

Исходя из положений Приказа Министерства финансов Российской Федерации от 31.10.2000 г. N 94н "Об утверждении плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению" счет 01 "Основные средства" предназначен для обобщения информации о наличии и движении основных средств организации, находящихся в эксплуатации, запасе, на консервации, в аренде, доверительном управлении.

Понятие "основные средства" дано в Положении по ведению бухгалтерского учета. К основным средствам как совокупности материально-вещественных ценностей, используемых в качестве средств труда при производстве продукции, выполнении работ или оказании услуг либо для управления организацией в течение периода, превышающего 12 месяцев, или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев, относятся *здания, сооружения, рабочие и силовые машины и оборудование, измерительные и регулирующие приборы и устройства, вычислительная техника, транспортные средства и другие основные средства.*

Порядок учета на балансе организации объекта основных средств регулируется также Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 30.03.2001 г. N 26н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01".

В соответствии с названным Приказом актив принимается к бухгалтерскому учету в качестве основных средств, если одновременно выполняются следующие условия:

- объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации либо для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или во временное пользование;

- объект предназначен для использования в течение длительного времени, то есть срока продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

- организация не предполагает последующей перепродажи данного объекта;

- объект способен приносить организации экономические выгоды (доходы) в будущем.

Пунктами 7 и 8 ПБУ 6/01 определено, что основные средства принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости. При этом установлено, что фактическими затратам на сооружение и изготовление основных средств являются суммы, уплачиваемые организациям за осуществление работ по договору строительного подряда, а также иные затраты, непосредственно связанные с *сооружением* и изготовлением объекта **строительства.**

Планом счетов и Инструкцией по его применению, утвержденными Приказом Минфина России

Не официальная версия документа (однако достоверная) бесплатно предоставляется клиентам компании ДревГрад смотревших на сайте [проектирование домов из оцилиндрованного бревна.](#)

от 31.10.2000 г. N 94н, предусмотрено, что счет 08 "Вложения во внеоборотные активы" предназначен для обобщения информации о затратах организации в объекты, которые, в частности, будут впоследствии приняты к бухгалтерскому учету в качестве основных средств. К ним относятся также и затраты, предусмотренные сметами, сметно-финансовыми расчетами и титульными списками на капитальное *строительство*, осуществляемое подрядным или хозяйственным способом. При этом установлено, что сформированная первоначальная стоимость объектов основных средств, принятых в эксплуатацию и оформленных в установленном порядке, списывается со счета 08 "Вложения во внеоборотные активы" в дебет соответствующих счетов по учету основных средств.

Положением по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций, утвержденным Письмом Минфина России от 30.12.1993 г. N 160, установлено, что при строительстве объектов застройщик ведет учет затрат нарастающим итогом с начала строительства в разрезе отчетных периодов до ввода объектов в действие или полного производства соответствующих работ и затрат. При этом инвентарная стоимость зданий и сооружений складывается из затрат на строительные работы и относящихся к ним прочих капитальных затрат (п. п. 2.2 и 5.1.1 Положения).

В пункте 22 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств предусмотрено, что основные средства могут приниматься к бухгалтерскому учету в случаях приобретения, сооружения и изготовления за плату; сооружения и изготовления самой организацией; поступления от учредителей в счет вкладов в уставный (складочный) капитал, паевой фонд и в других случаях.

Таким образом, ни Налоговый кодекс Российской Федерации, ни законодательство о бухгалтерском учете не содержат такого условия для имущества организации и его постановки на учет в качестве основного средства, как наличие у организации права собственности на объекты недвижимости, зарегистрированного в установленном законом порядке.

Принятие основных средств к бухгалтерскому учету осуществляется на основании утвержденного руководителем организации акта (накладной) приемки-передачи основных средств, который составляется на каждый отдельный инвентарный объект. Указанный акт, утвержденный руководителем организации, вместе с технической документацией передается в бухгалтерскую службу организации, которая на основании этого документа открывает инвентарную карточку (пункт 38 Методических указаний).

Следовательно, принятие недвижимого имущества к бухгалтерскому учету в качестве объекта основных средств должно производиться в случае, если указанный объект обладает всеми признаками, установленными пунктом 4 ПБУ 6/01, что основывается на установленном порядке ведения бухгалтерского учета и не противоречит статье 374 НК РФ.

Пункт 52 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, определяет порядок начисления амортизации основных средств и устанавливает, что по объектам недвижимости, по которым закончены капитальные вложения, оформлены соответствующие первичные учетные документы по приемке-передаче, документы переданы на государственную регистрацию и фактически эксплуатируемым, амортизация начисляется в общем порядке с первого числа месяца, следующего за месяцем введения объекта в эксплуатацию. Объекты недвижимости, по которым закончены капитальные вложения, оформлены соответствующие первичные учетные документы по приемке-передаче, документы переданы на государственную регистрацию и фактически эксплуатируемые, допускается принимать к бухгалтерскому учету в качестве основных средств с выделением на отдельном субсчете к счету учета основных средств.

Данная норма во взаимодействии с пунктом 38 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств устанавливает право для руководителя организации принимать решение принятия указанных выше объектов недвижимости к бухгалтерскому учету в качестве основных средств. В то

Не официальная версия документа (однако достоверная) бесплатно предоставляется клиентам компании ДревГрад смотревших на сайте [проектирование домов из оцилиндрованного бревна](#).

же время установленные нормы также определяют, что объект недвижимого имущества уже сформирован в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета в качестве объекта основных средств (окончательно сформирована первоначальная стоимость объекта), что является основанием для его учета в бухгалтерском учете на счете 01 Основные средства и, следовательно, для признания его объектом налогообложения по налогу на имущество организаций в соответствии со статьей 374 НК РФ.

Следовательно, обязанность по уплате налога на имущество возникает у налогоплательщика с момента использования объекта, завершеного строительством и принятого по акту в эксплуатацию в деятельности предприятия.

Как видно из материалов дела и установлено судом, 25.06.2004 г. между ЗАО "ИСК "Тандем" и "Одак Иншаат Мюхендислик Маденджилик Санайн ве Тиджарет Аноним Ширкети" (Турция) заключен договор подряда № 10/04 на строительство объекта - многофункционального торгово-развлекательного комплекса по адресу: г. Казань, ул. Декабристов-пр. Ибрагимова. На основании пункта 9.23 договора после завершения работ проводится сдача работ Заказчику и оформления акта рабочей комиссии о готовности законченного строительством здания, сооружения для предъявления государственной приемочной комиссии (т. 2 л.д. 124 - 140).

Построенный "Одак Иншаат Мюхендислик Маденджилик Санайн ве Тиджарет Аноним Ширкети" (Турция) объект фактически начал эксплуатироваться ЗАО "ИСК "Тандем" с 09.12.2005 г., на основании заключенных предварительных договоров аренды с арендаторами (т. 5 л.д. 86 - 218).

В пункте 16 договоров указана стоимость арендной платы за 1 кв. м.

ЗАО "ИСК "Тандем" не оспаривается, что арендаторы перечисляли ЗАО "ИСК "Тандем" денежные средства, которые учитывались им как доход и отражены в Книге покупок и продаж за 2005 - 2006 г. (т. 6).

Суд апелляционной инстанции признает несостоятельной ссылку Общества о том, что арендаторы оплачивали по предварительным договорам аренды только компенсацию за коммунальные платежи, поэтому данные денежные средства нельзя признать доходом, так как согласно налоговой декларации по налогу на прибыль за 3 квартал 2006 г. выручка от реализации товаров собственного производства равна 0.

Прибылью в соответствии со статьей 247 НК РФ для российских организаций признается - полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов.

Суть платежа не меняется от того, за какие услуги произведена оплата, данные денежные средства для предприятия, осуществляющего предпринимательскую деятельность, являются доходом, так как целью коммерческой организации является извлечение прибыли.

Факт осуществления арендаторами деятельности на данном объекте подтверждается следующими доказательствами: 1) заверенными копиями документов общества с ограниченной ответственностью "Сателлит": журналом кассира-операциониста от 10.12.2005 г., полным фискальным отчетом от 10.12.2005 г. до 31.12.2006 г.; 2) заверенными копиями документов закрытого акционерного общества "Эгтель": свидетельством от 24.09.2003 г., свидетельством от 07.12.2004 г., заявлением о постановке на учет юридического лица по месту нахождения обособленного подразделения на территории Российской Федерации (магазин "Жаннин" в торговом комплексе "Тандем" г. Казань, проспект Ибрагимова, дом 56), актом проверки от 26.02.2006 г., объяснениями

к акту проверки от 26.02.2006 г., протоколом об административном правонарушении от 01.03.2006 г., определением от 01.03.2006 г., постановлением по делу об административном правонарушении от 03.03.2006 г. № 25а, постановлением по делу об административном правонарушении от 12.03.2006 г.

Не официальная версия документа (однако достоверная) бесплатно предоставляется клиентам компании ДревГрад смотривших на сайте [проектирование домов из оцилиндрованного бревна.](#)

№ 25, определением от 13.03.2006 г., протоколом об административном правонарушении от 01.03.2006 г. № 25, определением от 13.03.2006 г., приказом № 18, доверенностью от 17.03.2006 г. № 34, свидетельством о государственной регистрации № 121958; 3) заверенными копиями документов индивидуального предпринимателя Козленко Н.М.: свидетельством от 13.07.2004 г., паспортом гражданина Российской Федерации, постановлением по делу об административном правонарушении от 18.08.2006 г. № 106, определением от 16.08.2006 г. № 106, протоколом об административном правонарушении от 16.08.2006 г. № 106, актом от 16.08.2006 г. № 041795., объяснением к акту от 16.08.2006 г.; 4) заверенными копиями документов общества с ограниченной ответственностью "Фудз энд Сервис": актом от 17.04.2006 г. № 041575, актом о проверке наличных денежных средств кассы от 17.04.2006 г., точным отчетом без гашения; 5) заверенными копиями документов общества с ограниченной ответственностью "Торис": актом о проверке наличных денежных средств кассы от 26.02.2006 г.; 6) заверенными копиями документов закрытого акционерного общества "Лингрет": журналом кассира-операциониста с 30.03.2006 г. по 23.12.2008 г., полным фискальным отчетом с 09.04.2006 г., сокращенным фискальным отчетом с 30.03.2006 г. по 30.06.2009 г.; 7) заверенными копиями документов открытого акционерного общества "Московский ювелирный завод": журналом кассира-операциониста с 25.12.2005 г. по 26.02.2009 г., полным фискальным отчетом с 19.12.2005 г. по 31.12.2005 г., сокращенным фискальным отчетом с 19.12.2005 г. по 30.06.2009 г.; полным фискальным отчетом с 01.01.2006 г. по 31.12.2006 г. (т. 13 л.д. 60 - 149).

Судом первой инстанции неправильно дана оценка вышеуказанным доказательствам. Данные доказательства подтверждают, что на объекте, арендуемом арендаторами, арендаторы осуществляли предпринимательскую деятельность.

ЗАО "ИСК "Тандем" не представил в суд доказательств, опровергающих, что арендаторы не осуществляли деятельность в торгово-развлекательном комплексе "Тандем" с 09.12.2005 г. в арендуемых помещениях.

Постановлением Инспекции Госархстройнадзора Республики Татарстан от 23.03.2006 г. № 118-01 ЗАО "ИСК "Тандем" привлечен к административной ответственности по пункту 2 статьи 9.5 Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях за нарушение правил приемки и ввода объекта - торгово-развлекательного комплекса "Тандем" в эксплуатацию и наложен штраф в размере 10000 руб.

Платежным поручением от 17.04.2006 г. № 388 ЗАО "ИСК "Тандем" штраф в размере 10000 руб. уплачен.

Суд апелляционной инстанции считает, что Общество, таким образом, согласилось с выводом Госархстройнадзора, что объект эксплуатируется с нарушением правил приемки и ввода объекта в эксплуатацию.

Требования проведения сдачи-приемки законченного строительством объектов предусмотрены статьей 55 Градостроительного кодекса Российской Федерации, а непосредственный порядок приемки регулируется СНиП 3.01.04-87 "Приемка в эксплуатацию законченных строительством объектов", утвержденных Постановлением Госстроя СССР от 21.04.1987 г. № 84.

Согласно пункту 1.11 СНиП 3.01.04-87 датой ввода в эксплуатацию объекта, является дата подписания акта приемочной комиссией.

03.04.2006 г. приказом генерального директора ЗАО "ИСК "Тандем" создана комиссия для приемки законченного строительством объекта Многофункционального торгово-развлекательного комплекса "Тандем" (т. 12 л.д. 169 - 170).

Согласно акту от 28.06.2006 г. № 45п-84-6 приемки законченного строительством объекта

Не официальная версия документа (однако достоверная) бесплатно предоставляется клиентам компании ДревГрад смотретьших на сайте [проектирование домов из оцилиндрованного бревна](#).

приемочной комиссии, приемной комиссией принято решение, что Торгово-развлекательный комплекс "Тандем" в соответствии с проектом, отвечает санитарно-эпидемиологическим, экологическим, строительным нормам и правилам, государственным стандартам и водится в действие. Из акта следует, что стоимость принимаемых основных фондов с НДС - 1090107020 руб., в том числе - стоимость строительно-монтажных работ с НДС - 969474,40 руб., стоимость оборудования, инструмента и инвентаря с НДС - 70549,34 руб. (т. 1 л.д. 136 - 141, т. 3 л.д. 144 - 149).

Постановлением Госкомстата России от 30.10.1997 г. N 71а "Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты, основных средств и нематериальных активов, материалов, малоценных и быстроизнашивающихся предметов, работ в капитальном строительстве" утверждена форма N КС-14 "Акт приемки законченного строительством объекта приемочной комиссией".

Акт приемки законченного строительством объекта приемочной комиссией (форма N КС-14) является документом по приемке и вводу законченного строительством объекта производственного и жилищно-гражданского назначения и зачисления их в состав основных фондов (основных средств) всех форм собственности, включая государственную (федеральную), а также объектов, сооруженных за счет льготного кредитования (здания, сооружения, их очередей, пусковых комплексов, включая реконструкцию, расширение и техническое перевооружение).

Акт приемки является основанием для окончательной оплаты всех выполненных исполнителем работ в соответствии с договором (контрактом). Акт составляется в необходимом количестве экземпляров и подписывается представителями исполнителя работ (генерального подрядчика) и заказчика или другим лицом, на это уполномоченным инвестором, а также членами приемочной комиссии, состав которой определяется инвестором или заказчиком соответственно для исполнителя работ (генерального подрядчика), заказчика. Стоимость выполненных работ указывается в фактически действующих ценах текущего года.

Оформление приемки производится заказчиком и членами приемочной комиссии на основе результатов проведенных ими обследований, проверок, контрольных испытаний и измерений, документов исполнителя работ, подтверждающих соответствие принимаемого объекта утвержденному проекту, нормам, правилам и стандартам, а также заключений органов надзора.

Из материалов дела видно, что Акт от 28.06.2006 г. приемки законченного строительством объекта приемочной комиссии прошел регистрацию в Инспекции Госархстройнадзора Республики Татарстан с присвоением регистрационного номера N 45п-84-6.

Таким образом, первоначальная стоимость основных средств в акте приемки сформирована.

На основании приказа генерального директора ЗАО "ИСК "Тандем" от 28.06.2006 г. N 30, ввиду готовности законченного строительством объекта Торгово-развлекательный комплекс "Тандем", к приемке в эксплуатацию, и подписания акта приемки законченного строительством объекта приемочной комиссией всеми члена комиссии, приказано считать объект Торгово-развлекательный комплекс "Тандем" принятым в эксплуатацию с 28.06.2006 г. (т. 1 л.д. 135).

Следовательно, с 01.07.2006 г. ЗАО "ИСК "Тандем" должно включить Торгово-развлекательный комплекс "Тандем" в объект налогообложения по налогу на имущество организаций, так как данный объект обладает всеми признаками основного средства установленными ПБУ 6/01.

Из материалов дела видно, что в июле 2006 г. ЗАО "ИСК "Тандем" вышеуказанный акт приемки от 28.06.2006 г. N 45п-84-6, вместе с остальными документами, передали в Управление Федеральной регистрационной службы по Республике Татарстан для государственной регистрации права собственности на Торгово-развлекательный комплекс "Тандем".

Не официальная версия документа (однако достоверная) бесплатно предоставляется клиентам компании ДревГрад смотретьших на сайте [проектирование домов из оцилиндрованного бревна](#).

13.09.2006 г. ЗАО "ИСК "Тандем" получено свидетельство о государственной регистрации права собственности.

Однако, данный объект принят к бухгалтерскому учету Обществом в качестве основного средства в сентябре 2006 г. С этого времени Обществом на данный объект были заведены инвентарные карточки. Начисление амортизации производилось с октября 2006 г. и Торгово-развлекательный комплекс "Тандем" был включен в объект налогообложения по налогу на имущество организаций с 01.10.2006 г.

Суд апелляционной инстанции соглашается с расчетом налогового органа и выводом, что согласно счету 08, сводной ведомости затрат на строительство Обществом была сформирована первоначальная стоимость объекта, приходящая на долю ЗАО "ИСК "Тандем" в размере 681879843,68 руб.

В соответствии с пунктом 4 статьи 376 НК РФ (действующая в спорный период) среднегодовая (средняя) стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения, за налоговый (отчетный) период определяется как частное от деления суммы, полученной в результате сложения величин остаточной стоимости имущества на 1-е число каждого месяца налогового (отчетного) периода и 1-е число следующего за налоговым (отчетным) периодом месяца, на количество месяцев в налоговом (отчетном) периоде, увеличенное на единицу.

Суд апелляционной инстанции считает, что налоговым органом сделан правильный расчет среднегодовой стоимости имущества, который не оспорен Обществом, поэтому не полная уплата Обществом налога на имущество в результате неправильного исчисления составила 3347551 руб.

Суд апелляционной инстанции считает ошибочным вывод суда первой инстанции, что поскольку первоначальная стоимость объекта не была сформирована на дату подписания Акта, следовательно, этот объект на указанную налоговым органом дату не был завершен строительством и не обладал одним из признаков основного средства, установленных пунктом 4 ПБУ 6/01.

Данный вывод суд первой инстанции делает исходя из того, что из акта приемки (т. 1 л.д. 71), стоимость объекта по утвержденной проектно-сметной документации всего составляет 1090107020 руб., стоимость принимаемых основных фондов составляет 1090107020 руб. Между тем, согласно данным бухгалтерского учета, обобщенным на счете 08, по состоянию на 01.07.2006 г. вложения по внеоборотные активы, составили 1022824845,33 руб., из них доля Общества 681879843,68 руб. Расхождение между утвержденной проектно-сметной стоимостью объекта и реальными капитальными вложениями составило 67282174,67 руб. Поскольку фактов неверного отражения сведений в бухгалтерском учете налоговым органом установлено не было, как не было установлено и неверного отражения стоимости объекта по утвержденной проектно-сметной документации, то данное расхождение подтверждает довод налогоплательщика о том, что на дату подписания Акта не были завершены капитальные вложения в объект, следовательно, не была сформирована первоначальная стоимость объекта.

Вместе с тем, как видно из материалов дела, что из названия Акта от 28.06.2006 г. N 45п-84-6 приемки законченного строительством объекта приемочной комиссией, следует, что объект закончен строительством и принят государственной комиссией в эксплуатацию. Данный акт прошел регистрацию в Инспекции Госархстройнадзора Республики Татарстана.

Следовательно, данный акт является доказательством того, что объект принят государственной комиссией и его можно эксплуатировать, а приказом Общества от 28.06.2006 г. утверждено, что данный объект введен в эксплуатацию с 28.06.2006 г.

Не официальная версия документа (однако достоверная) бесплатно предоставляется клиентам компании ДревГрад смотретьших на сайте [проектирование домов из оцилиндрованного бревна.](#)

Действительно, из п. 11 Акта приемки законченного строительством объекта приемочной комиссией от 28.06.2006 г. следует, что работы по озеленению, устройству верхнего покрытия подъездных дорог к зданию, тротуаров, хозяйственных, игровых и спортивных площадок, а также отделка элементов фасадов зданий должны быть выполнены (при переносе сроков выполнения работ - июль 2006 г.).

Суд апелляционной инстанции соглашается с позицией налогового органа, что вышеуказанные работы согласно ПБУ 6/01 являются объектами внешнего благоустройства и должны учитываться на самостоятельных инвентарных карточках, так как приемочная комиссия приняла объект и ввела его в эксплуатацию без работ по озеленению, устройству верхнего покрытия подъездных дорог к зданию, тротуаров, хозяйственных, игровых и спортивных площадок, а также отделки элементов фасадов зданий.

Следовательно, на данные работы должны быть заведены отдельные инвентарные карточки.

Налоговым органом учтено, что согласно счету 08, сводной ведомости затрат на строительство Обществом сформирована первоначальная стоимость объекта, приходящая на долю ЗАО "ИСК "Тандем" в размере 681879843,68 руб.

Таким образом, на момент подписания акта приемки объекта была сформирована первоначальная стоимость объекта, что не опровергнуто Обществом.

Из решения суда первой инстанции следует, что на дату подписания Акта объект не был завершен строительством и об этом свидетельствуют следующие обстоятельства.

В период со дня подписания Акта и до 30.09.2006 г. на объекте выполнялись работы, предусмотренные проектом и обязательные ввиду фактических обстоятельств либо прямого указания закона.

Так, в соответствии с проектом "Многофункциональный торгово-развлекательный комплекс по проспекту Ибрагимова "Тандем", со СНиП 21-01 97 (утв. Постановлением Госстроя России от 03.06.1999 г. N 41), со специальными техническими условиями на **проектирование** противопожарной защиты для Многофункционального торгово-развлекательного комплекса по ул. Декабристов и пр. Ибрагимова в г. Казань должны быть выполнены работы по монтажу сертифицированных пожарных дверей. Указанные работы выполнены ООО "Центрстрой" в июле 2006 г. (товарная накладная от 04.07.2006 г. N 026);

28.08.2006 г. ООО "Профистрой" поставило кондиционеры и выполнило работы по их монтажу в помещениях ГРЩ 1, 2, насосной, чиллеров, которые были предусмотрены проектом "Многофункциональный торгово-развлекательный комплекс по проспекту Ибрагимова "Тандем" (акт N 0245 от 28.08.2006), в соответствии со СНиП 2.04.05.-94*;

26.09.2006 г. ООО "Профистрой" выполнило работы, предусмотренные проектом "Многофункциональный торгово-развлекательный комплекс по проспекту Ибрагимова "Тандем", по поставке и монтажу тепловых завес на входных группах ТРК "Тандем" (акт от 26.09.2006 г. N 00344), в соответствии со СНиП 2.04.05.-94*;

11.09.2006 г. ООО "УниверсалПроект" закончил проектно-изыскательские работы по корректировке раздела электроснабжения и электрооборудования проекта торгового комплекса "Тандем", предусмотренные архитектурно-планировочным заданием по *проектированию* торгово-развлекательного комплекса, техническими условиями (акт сдачи-приемки проектно-изыскательских работ от 11.09.2006 г.);

Не официальная версия документа (однако достоверная) бесплатно предоставляется клиентам компании ДревГрад смотрвших на сайте [проектирование домов из оцилиндрованного бревна](#).

04.09.2006 г. выполнены работы ООО "Промышленно-строительная компания", предусмотренные техническими условиями и главой 1.3 Приемка в эксплуатацию электроустановок Правил технической эксплуатации электроустановок потребителей, утвержденные Приказом Минэнерго России от 13.01.2003 г. N 6 (акт выполненных работ по проверке, ревизии и маркированию узлов учета электроэнергии в ТРК "Тандем" по адресу пр. Ибрагимова, 56 от 04.09.2006 г.);

05.09.2006 г. выполнены работы ФГУ "Татарстанский центр стандартизации, метрологии и сертификации", предусмотренные техническими условиями и главой 1.3 Приемка в эксплуатацию электроустановок Правил технической эксплуатации электроустановок потребителей, утвержденные Приказом Минэнерго России от 13.01.2003 г. N 6 (акт выполненных работ N 5636303 от 05.09.2006 г.).

Производство данных работ является обязательным в силу вышеназванных нормативных актов.

08.09.2006 г. ООО "ДЭФ" предъявлен акт N 1 выполненных работ по разборке железобетонных фундаментов, касающиеся работ по строительству ТРК "Тандем".

ООО "ВСК" выполнило работы, предусмотренные проектом на объекте по укладке асфальтобетонного покрытия: акты от 17.07.2006 г. N 000347; N 2 приемки выполненных работ за июль 2006 г.; N 3 приемки выполненных работ за июль 2006 г.; N 4 приемки выполненных работ за август 2006 г.; N 5 приемки выполненных работ за август 2006 г.; N 000471 приемки выполненных работ за сентябрь 2006 г.

Суд апелляционной инстанции считает, что суд первой инстанции на основании вышеизложенного, сделал ошибочный вывод, что вышеуказанные работы оказали существенное влияние на нормальное функционирование торгового комплекса в целом.

В соответствии с пунктами 9 и 10 Акт приемки от 28.06.2006 г. N 45п-84-6, приемочная комиссия установила, что на объекте установлено предусмотренное проектом оборудование в количестве, согласно актам о его приемке после индивидуального испытания и комплексного опробования. Внешние наружные коммуникации холодного и горячего водоснабжения, канализации, теплоснабжения, газоснабжения, энергоснабжения обеспечивают нормальную эксплуатацию объекта.

Таким образом, приемочная комиссия сделала вывод, что объект готов к нормальной эксплуатации.

В соответствии с пунктом 14 ПБУ 6/01 стоимость основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме случаев, установленных законодательством Российской Федерации и настоящим Положением.

Изменение первоначальной стоимости основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, допускается в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, частичной ликвидации и переоценки объектов основных средств.

Как видно из Акт приемки от 28.06.2006 г. N 45п-84-6, вышеуказанные работы не отражены в акте как недоделки (т. 1 л.д. 71).

В нарушение статьи 65 АПК РФ Общество не опровергло вышеуказанные выводы.

Следовательно, вышеуказанные работы могут быть отражены Обществом как модернизация.

Суд апелляционной инстанции соглашается с выводом суда первой инстанции, что поскольку

Не официальная версия документа (однако достоверная) бесплатно предоставляется клиентам компании ДреВГрад смотревших на сайте [проектирование домов из оцилиндрованного бревна](#).

Торгово-развлекательный комплекс "Тандем" поставлен на учет в соответствии с требованием действующего законодательства как самостоятельный инвентарный объект, то самостоятельный учет отдельных его конструктивных элементов не делает их самостоятельными объектами.

Аналогичный вывод следует из пункта 6 ПБУ 6/01 и разъяснен Письмом Департамента налоговой и таможенно-тарифной политики Минфина РФ от 23.09.2008 г. N 03-05-05-01/57, из которого следует, что установленное пунктом 6 ПБУ 6/01 определение инвентарного объекта основных средств соответствует Общероссийскому классификатору основных фондов, утвержденному Постановлением Комитета Российской Федерации по стандартизации, метрологии и сертификации от 26.12.1994 г. N 359.

Под объектом недвижимого имущества, в отношении которого отдельно исчисляется налоговая база и уплачивается налог на имущество организаций, необходимо понимать единый обособленный комплекс как совокупность объектов, установок, сооружений, оборудования и другого имущества, объединенных единым функциональным предназначением, конструктивно обособленный как единое целое. В указанный обособленный комплекс включается имущество, как указанное в технической документации (техническом паспорте) на объект недвижимого имущества, так и дополнительно установленное, смонтированное в ходе капитальных вложений, которое функционально связано со зданием (сооружением) так, что его перемещение без причинения несоразмерного ущерба его назначению невозможно.

В частности, в состав объекта недвижимого имущества необходимо включать учитываемые как отдельный инвентарный объект такие объекты основных средств, как лифты, встроенная система вентиляции помещений, локальные сети, другие коммуникации здания и прочее. Не включаются в состав объекта недвижимого имущества учитываемые как отдельные инвентарные объекты основных средств, которые не требуют монтажа, могут быть использованы вне объекта недвижимого имущества, демонтаж которых не причиняет несоразмерного ущерба их назначению и (или) функциональное предназначение которых не является неотъемлемой частью функционирования объекта недвижимого имущества как единого обособленного комплекса (компьютеры, столы, транспортные средства, средства видеонаблюдения и др.).

Пунктом 1 статьи 375 НК РФ установлено, что налоговая база определяется как среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения. При определении налоговой базы имущество, признаваемое объектом налогообложения, учитывается по его остаточной стоимости, сформированной в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета, утвержденным в учетной политике организации.

На основании вышеизложенного суд апелляционной инстанции считает, что работы, выполненные после составления Акта приема от 28.06.2006 г., должны учитываться Обществом отдельными инвентарными карточками, которые в последующем, в соответствии с пунктом 14 ПБУ 6/01 изменяют первоначальную стоимость основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, из-за достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, частичной ликвидации и переоценки объектов основных средств.

Суд первой инстанции не дал оценку представленным Обществом в суд копиям Актов о приеме-передаче здания (сооружения) по форме от 30.09.2006 г. N ОС-1а в количестве 41 штук, на которые ссылается, как на доказательство о формировании фактической стоимости объекта, на основании которых основные средства включены по бухгалтерскому учету после завершения работ, предусмотренных проектом (т. 2 л.д. 1 - 123).

Согласно статье 9 Федерального закона от 21.11.1996 г. N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными

Не официальная версия документа (однако достоверная) бесплатно предоставляется клиентам компании ДреВГрад смотрвших на сайте [проектирование домов из оцилиндрованного бревна](#).

документами. Эти документы служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет.

Первичные учетные документы принимаются к учету, если они составлены по форме, содержащейся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, а документы, форма которых не предусмотрена в этих альбомах, должны содержать следующие обязательные реквизиты:

- а) наименование документа;
- б) дату составления документа;
- в) наименование организации, от имени которой составлен документ;
- г) содержание хозяйственной операции;
- д) измерители хозяйственной операции в натуральном и денежном выражении;
- е) наименование должностей лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления;
- ж) личные подписи указанных лиц.

Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденные Приказом Минфина РФ от 13.10.2003 г. N 91н предусматривают, что организации могут сами утверждать формы применяемых первичных учетных документов по поступлению, выбытию и внутреннему перемещению объектов основных средств и порядок их оформления.

В качестве первичных учетных документов могут применяться унифицированные первичные документы по учету основных средств, утвержденные Постановлением Госкомстата России от 21.01.2003 г. N 7 "Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету основных средств".

Первичные учетные документы должны быть надлежащим образом оформлены, с заполнением всех необходимых реквизитов, и иметь соответствующие подписи.

Типовая межотраслевая форма N ОС-1а "Акт о приеме-передаче здания сооружения)" а также Указания по ее применению и заполнению утверждены Постановлением Госкомстата России от 21.01.2003 г. N 7 "Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету основных средств".

Акт о приеме-передаче здания (сооружения) (форма N ОС-1а) применяется юридическими лицами всех форм собственности, осуществляющими деятельность на территории Российской Федерации (за исключением кредитных организаций и бюджетных учреждений), в следующих случаях:

1) организацией-сдатчиком при передаче своего основного средства по договорам продажи, мены и пр. другой организации;

2) организацией-получателем:

а) при принятии к учету основного средства, поступившего по договорам купли-продажи, мены имущества, дарения, финансовой аренды (если объект основных средств находится на балансе лизингополучателя);

Не официальная версия документа (однако достоверная) бесплатно предоставляется клиентам компании ДревГрад смотревших на сайте [проектирование домов из оцилиндрованного бревна](#).

б) при строительстве основного средства для собственных нужд и вводе его в эксплуатацию;

в) при обнаружении в ходе инвентаризации объектов основных средств.

Акт составляется ответственным лицом и утверждается руководителями организации-получателя и организации - сдатчика.

Судом апелляционной инстанции проведен анализ представленных Актов о приеме-передаче здания (сооружения) по форме от 30.09.2006 г. N ОС-1а в количестве 41 штук, который показал, что данные акты составлены с нарушением установленного порядка.

Из актов следует, что они подписаны руководителем организации - получателя ЗАО "ИСК "Тандем", в лице генерального директора, вместе с тем, в актах не указано, кто является организацией - сдатчиком и отсутствует подпись ее руководителя, а также печать.

По мнению, ЗАО "ИСК "Тандем" организацией - сдатчиком является "Одак Иншаат Мюхендислик Маденджилик Санайн ве Тиджарет Аноним Ширкети" (Турция).

Таким образом, вышеуказанные акты не отвечают предъявляемым им требованиям действующего законодательства, то есть не отражают достоверность изложенных в них сведений.

Суд апелляционной инстанции, оценив представленные доказательства в совокупности и взаимосвязи в соответствии со статьей 71 АПК РФ, а также исполнив указания, изложенные в постановлении Федерального арбитражного суда Поволжского округа об оценке доводов налогового органа, считает, что решение суда первой инстанции подлежит отмене, а в удовлетворении заявления ЗАО "Инвестиционно-строительная компания "Тандем" о признании недействительным решения ИФНС России по Московскому району г. Казани от 31.12.2008. N 12-01-27/41 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в части установления обязанности ЗАО "Инвестиционно-строительная компания "Тандем" уплатить налог на имущество в сумме 3347557 руб., пени на него в сумме 688804,66 руб. и штрафа в сумме 669510,20 руб. следует отказать.

Руководствуясь статьями 110, 112, 268 - 271 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, суд апелляционной инстанции

постановил:

решение Арбитражного суда Республики Татарстан от 05 ноября 2009 года по делу N А65-149/2009 отменить.

Принять новый судебный акт.

Отказать закрытому акционерному обществу "Инвестиционно-строительная компания "Тандем" в удовлетворении заявления о признании недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой службы по Московскому району г. Казани от 31.12.2008 года N 12-01-27/41 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в части установления обязанности закрытому акционерному обществу "Инвестиционно-строительная компания "Тандем" уплатить налог на имущество в сумме 3347557 руб., пени на него в сумме 688804,66 руб. и штрафа в сумме 669510,20 руб.

Не официальная версия документа (однако достоверная) бесплатно предоставляется клиентам компании ДревГрад смотривших на сайте [проектирование домов из оцилиндрованного бревна](#).

Постановление вступает в законную силу со дня его принятия и в двухмесячный срок может быть обжаловано в Федеральный арбитражный суд Поволжского округа.

Председательствующий

В.Е.КУВШИНОВ

Судьи

А.А.ЮДКИН

Е.Г.ФИЛИПОВА