106717_1830810

АРБИТРАЖНЫЙ СУД МОСКОВСКОГО ОКРУГА

ул. Селезнёвская, д. 9, г. Москва, ГСП-4, 127994,
официальный сайт: http://www.fasmo.arbitr.ru e-mail: info@fasmo.arbitr.ru

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

город Москва
23 сентября 2020 года Дело № А40-317545/2018

Резолютивная часть постановления объявлена 17 сентября 2020 года.
Полный текст постановления изготовлен 23 сентября 2020 года.

Арбитражный суд Московского округа
в составе: председательствующего-судьи Дербенева А.А.
судей Анциферовой О.В., Гречишкина А.А.
при участии в заседании:
от заявителя – ПАО «Россети Московский регион» (прежнее наименование - ПАО «Московская объединенная электросетевая компания») - Богданова О.С., доверенность от 13.11.19;
от ответчика – Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 4 - Дворникова М.В., доверенность от 18.05.2020;
от третьего лица – Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 6 – Черпанова Л.В., доверенность от 03.03.2020,
рассмотрев 17 сентября 2020 года в судебном заседании кассационные жалобы ПАО «Московская объединенная электросетевая компания», Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 4
на решение Арбитражного суда города Москвы от 15 августа 2019 года
на постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 28 февраля 2020 года
по заявлению ПАО «Московская объединенная электросетевая компания»
к Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 4
третье лицо: Межрегиональная инспекция Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 6
о признании недействительным решения

УСТАНОВИЛ:

Публичное акционерное общество «Московская объединенная электросетевая компания» (далее по тексту также – ПАО «МОЭСК», Общество, налогоплательщик, заявитель) (в настоящее время наименование заявителя – Публичное акционерное общество «Россети Московский регион» (ПАО «Россети Московский регион»)) предъявило заявление (с учетом

уточнения требований, принятых к рассмотрению судом в порядке статьи 49 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации) в арбитражный суд к Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 4 (далее по тексту также – МИ ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам № 4, Инспекция, налоговый орган, ответчик) о признании недействительным решения от 26.06.2018 г. N 03-1-29/1/14 в части пункта 3.1 в части доначисления налога на имущество в размере 605.222.133 руб., а также начисления штрафа по п. 1 ст. 122 НК РФ в размере 67.093.708,37 руб., начисления пени в сумме 58.754.997 руб.; пункта 3.2.1 в части доначисления суммы налога на имущество в размере 605.222.133 руб., обжалуемой в части 3.1 решения, а также в части пени и штрафа, соответствующих данной сумме доначислений, пункта 3.1 в части доначисления налога на прибыль организаций в сумме 40.846.477 руб., а также начисления соответствующих штрафа по п. 1 ст. 122 НК РФ и пени, п. 3.2.1 в части суммы налога на прибыль организаций в размере 40846477 руб., пени и штрафа, соответствующих данной сумме доначислений.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 15 августа 2019 года, оставленным без изменения постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 28 февраля 2020 года, требования налогоплательщика удовлетворены частично. Суд признал недействительным, не соответствующим Налоговому кодексу РФ, решение МИ ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам N 4 от 26.06.2018 г. N 03-1-29/1/14 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в части пункта 3.1 в части доначисления налога на имущество в размере 605.222.133 руб., а также по п. 1 ст. 122 НК РФ в размере 67.093.708,37 руб., по пени в сумме 58.754.997 руб.; пункта 3.2.1 в части суммы налога на имущество в размере 605.222.133 руб., обжалуемой в части 3.1 решения, а также в части пени и штрафа, соответствующих данной сумме доначислений, вынесенное в отношении ПАО "МОЭСК". В удовлетворении остальной части заявленных требований судом отказано.

Не согласившись с принятыми по делу судебными актами в части, заявитель – ПАО «МОЭСК» (в настоящее время - ПАО «Россети Московский регион») обратился в Арбитражный суд Московского округа с кассационной жалобой, в которой просит решение Арбитражного суда города Москвы от 15 августа 2019 года и постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 28 февраля 2020 года отменить в части отказа заявителю в удовлетворении заявленных требований и принять новый судебный акт о признании недействительным решения МИ ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам № 4 от 26.06.2018 № 03-1-29/1/14 в части пункта 3.1 о доначислении налога на прибыль организаций в размере 40.846.477 руб., а также начисления соответствующих штрафа по пункту 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации и пени, пункта 3.2.1 в части суммы налога на прибыль организаций в размере 40.846.477 руб., начисления соответствующих штрафа и пени.

Как указывает заявитель кассационной жалобы, выводы судов первой и апелляционной инстанций в обжалуемой части не соответствуют фактическим обстоятельствам дела и имеющимся в деле доказательствам, а также сделаны при неправильном применении норм права.

Кроме того, также не согласившись с принятыми по делу судебными актами в части, ответчик – МИ ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам № 4 обратился в Арбитражный суд Московского округа с кассационной жалобой, в которой просит решение Арбитражного суда города Москвы от 15 августа 2019 года и постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 28 февраля 2020 года отменить в части удовлетворения заявленных требований и направить дело в указанной части на новое рассмотрение в Арбитражный суд города Москвы.

Как указывает заявитель кассационной жалобы, выводы судов первой и апелляционной инстанций в обжалуемой части не соответствуют фактическим обстоятельствам дела и имеющимся в деле доказательствам, а также сделаны при неправильном применении норм права.

В судебном заседании суда кассационной инстанции стороны в лице своих представителей настаивали на удовлетворении своих кассационных жалоб, возражали относительно удовлетворения кассационной жалобы, поданной другой стороной.

В судебном заседании арбитражного суда кассационной инстанции Межрегиональная инспекция Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 6, привлеченная к участию в деле в качестве третьего лица, не заявляющего самостоятельных требований относительно предмета спора (далее по тексту также – МИ ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам № 6, третье лицо), в лице своего представителя возражала относительно удовлетворения кассационной жалобы ПАО «Россети Московский регион» и настаивала на удовлетворении кассационной жалобы МИ ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам № 4.

Определениями Арбитражного суда Московского округа от 25 июня 2020 года, от 08 июля 2020 года, от 06 августа 2020 года, от 18 августа 2020 года судебное разбирательство отложено.

Определением Арбитражного суда Московского округа от 18 августа 2020 года в порядке статьи 18 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации произведена замена судьи Анциферовой О.В. ввиду нахождения ее в отпуске на судью Гречишкина А.А.

Определением Арбитражного суда Московского округа от 17 сентября 2020 года в порядке статьи 18 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации произведена замена судьи Каменской О.В. ввиду нахождения ее в отпуске на судью Анциферову О.В.

В соответствии с частью 1 статьи 286 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации арбитражный суд кассационной инстанции проверяет законность судебных актов, исходя из доводов, содержащихся в кассационной жалобе и возражениях относительно жалобы.

Суд кассационной инстанции, изучив материалы дела, обсудив доводы кассационных жалоб, заслушав явившихся в судебное заседание лиц, участвующих в деле, и, проверив в порядке статей 284, 286 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации правильность применения арбитражными судами первой и апелляционной инстанций норм материального и процессуального права, а также соответствие выводов, содержащихся в обжалуемых решении и постановлении, установленным по делу фактическим обстоятельствам и имеющимся в деле доказательствам, приходит к следующим выводам.

Как следует из материалов дела и установлено судами, МИ ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам N 4 проведена выездная налоговая проверка ПАО "МОЭСК" по вопросам правильности исчисления и своевременности уплаты (удержания, перечисления) всех налогов и сборов за период 2013 - 2015 гг.

По итогам проведения проверки налоговым органом был составлен Акт от 15.11.2017 N 03-1-29/37 выездной налоговой проверки Общества.

Налогоплательщик не согласился с выводами и оценкой фактов, изложенных налоговым органом в акте выездной налоговой проверки от 15.11.2017 N 03-1-29/37 и представлял возражения, а также дополнительные возражения и документы, опровергающие выводы налогового органа.

По результатам рассмотрения возражения Общества налоговый орган частично согласился с доводами налогоплательщика (в части тех объектов, которые в рамках проведенной налоговым органом экспертизы были подтверждены экспертом как движимое имущество и с учетом распоряжения Правительства Москвы от 25.04.2018 о передаче кабельной линии в собственность города Москвы и передаче в аренду ПАО "МОЭСК" объекта инженерно-коммунального назначения (кабельная линия) как объекта движимого имущества.

По результатам проведенной проверки налоговым органом вынесено Решение о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения N 03-1-29/1/14 от 26.06.2018 (далее - Решение).

В частности по п. 2.2.4 Решения (стр. 164 - 270) и п. 2.5.1 Акта (стр. 120 - 156 Акта) налоговой проверки Налоговый орган указывает, что Налогоплательщик в отношении доначисления налога на имущество в связи с неправильным исключением, по мнению налогового органа, из состава облагаемых налогом на имущество организаций ряд объектов, что привело к доначислению суммы налога в 2013-2015 г. (605 222 133 руб., в том числе:

За 2013 г. - 19 419 083 руб. (4 854 770 745 руб. x 0,4%)

За 2014 г. - 157 370 412 руб. (22 481 487 428,5 руб. x 0,7%)

За 2015 г. - 428 432 638 руб. (42 843 263 800 руб. x 1%).

Основанием для доначисления явились пп. 3 п. 1 ст. 21, п. 1 ст. 373 НК РФ, п. 1 ст. 380, пп. 8 п. 4 ст. 374, п. 25 ст. 381 НК РФ ввиду необоснованного применения льготы для движимого имущества, принятого на учет после 01.01.2013 г. Налоговый орган считает, что указанное имущество является недвижимым и к нему не может применяться указанная льгота.

Решением Инспекции, в том числе, доначислен налог на прибыль организаций за 2013 - 2015 гг. в сумме 32 481 059 руб., в том числе за 2013 год в сумме 4 729 426 руб. (23 647 132 руб. x 20%), за 2014 год в сумме 10 775 599 руб. (53 877 995 руб. x 20%), за 2015 год в сумме 16 976 034 руб. (84 880 169 руб. x 20%), пени в соответствующей части, ПАО "МОЭСК" привлечено к налоговой ответственности по ст. 122 НК РФ в виде штрафа в соответствующей части на основании изложенных в пункте 2.2.4 мотивировочной части Решения (страницы 164 - 185), выводов о нарушении ПАО "МОЭСК" пункта 1 статьи 252, подпункта 3 пункта 2 статьи 253 и пунктов 1, 3 статьи 258 НК РФ, выразившемся в неправомерном завышении расходов по суммам начисленной амортизации за 2013 - 2015 гг. в размере 162 405 296 руб. в результате завышения амортизационных отчислений по объектам основных средств - Комплексы программно-технические для автоматизации управления технологическими процессами за 2013 год в сумме 23 647 132 руб., за 2014 год в сумме 53 877 995 руб., за 2015 год в сумме 84 880 169 руб.

По мнению налогового органа, налогоплательщик по спорному имуществу определил неверно амортизационную группу, отнеся их ко 2-й группе, следует относить эти объекты ко 2-ой группе, следовательно, начисленные в большем объеме амортизационные отчисления неправомерно учтены в расходной части налога на прибыль.

В рамках соблюдения досудебного порядка урегулирования спора (п. 2 ст. 138 НК РФ) оспариваемое решение обжаловано налогоплательщиком в вышестоящий налоговый орган в Федеральную налоговую службу. Решением вышестоящего налогового органа (ФНС РФ) от 19.10.2018 N СА-4-9/20464@ оспариваемое решение оставлено без изменения, а жалоба ПАО "МОЭСК" - без удовлетворения.

Не согласившись с решением налогового органа, налогоплательщик обратился в Арбитражный суд города Москвы с заявлением о признании ненормативного акта недействительным в части.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 15 августа 2019 года, оставленным без изменения постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 28 февраля 2020 года, требования налогоплательщика удовлетворены частично. Суд признал недействительным, не соответствующим Налоговому кодексу РФ, решение МИ ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам N 4 от 26.06.2018 г. N 03-1-29/1/14 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в части пункта 3.1 в части доначисления налога на имущество в размере 605.222.133 руб., а также по п. 1 ст. 122 НК РФ в размере 67.093.708,37 руб., по пени в сумме 58.754.997 руб.; пункта 3.2.1 в части суммы налога на имущество в размере 605.222.133 руб., обжалуемой в части 3.1 решения, а также в части пени и штрафа, соответствующих данной сумме доначислений, вынесенное в отношении ПАО "МОЭСК". В удовлетворении остальной части заявленных требований судом отказано.

Как указывалось выше по тексту настоящего постановления, каждая из сторон обжаловала в кассационном порядке судебные акты в части.

А. По кассационной жалобе ПАО «Россети Московский регион».

Решением Инспекции ПАО "МОЭСК" доначислен налог на прибыль организаций за 2013 - 2015 гг. в размере 8 365 418 руб., в том числе за 2013 г. в размере 1 773 486 руб. (8 867 431 руб. х 20%), за 2014 г. в размере 3 937 222 руб. (19 686 112 руб. х 20%), за 2015 г. в размере 2 654 710 руб. (13 273 548 руб. х 20%), пени в соответствующей части, ПАО "МОЭСК" привлечено к налоговой ответственности по ст. 122 НК РФ в виде штрафа в соответствующей части на основании изложенных в пункте 2.2.3 мотивировочной части Решения (страницы 142 - 164) выводов о нарушении ПАО "МОЭСК" пункта 1 статьи 252, подпункта 3 пункта 2 статьи 253 и пунктов 1, 3 статьи 258 НК РФ, выразившемся в неправомерном завышении расходов по суммам начисленной амортизации за 2013 - 2015 гг. в размере 41 827 091 руб. в результате завышения амортизационных отчислений по объектам основных средств - автоматизированным информационно-измерительным системам коммерческого учета электроэнергии (АИИС КУЭ) за 2013 г. в размере 8 867 431 руб., за 2014 г. в размере 19 686 112 руб., за 2015 г. в размере 13 273 548 руб.

Данный вывод Налогового органа основан на мнении, что Налогоплательщик необоснованно отнес спорные объекты во вторую амортизационную группу, поскольку автоматизированная информационно-измерительная система коммерческого учета электроэнергии и мощности (далее по тексту - АИИС КУЭ):

- предназначена для использования в составе многоуровневых автоматизированных информационно-измерительных систем коммерческого учета электроэнергии и мощности на оптовом рынке электроэнергии (мощности);

- включает в себя Шкаф и Счетчики;

- согласно Общероссийскому классификатору ОС приборы учета электроэнергии и трансформаторы тока относятся к 4-й амортизационной группе к подклассу "Инструменты и приборы для измерения или проверки количественных характеристик электричества".

Инспекцией в ходе выездной налоговой проверки установлено, что Заявитель в проверяемом периоде (2013 - 2015 гг.) отнес числящиеся на балансе основные средства АИИС КУЭ (код 14 3020310) ко второй амортизационной группе со сроком полезного использования 36 месяцев и отнесены к классу "Устройства управления вычислительными сетями, системами, комплексами и цифровыми электронными машинами" (код 14 3020310) - всего 22 объекта.

По результатам выездной налоговой проверки Инспекция указала, что АИИС КУЭ не подлежат отнесению во вторую амортизационную группу, в связи с чем, расчет амортизации по данным объектам основных средств произведен Заявителем неверно.

В свою очередь, Общество, не согласившись с решением налогового органа, предъявило в суд требование о признании решения в указанной части недействительным, настаивая на том, что АИИС КУЭ в силу своих технических характеристик правомерно отнесено налогоплательщиком ко второй амортизационной группе, ввиду следующего.

Заявитель 22 объектам основных средств - автоматизированным информационно-измерительным системам коммерческого учета электроэнергии и мощности (далее по тексту - АИИС КУЭ) присвоил код ОКОФ 14 3020310 («Устройства управления вычислительными сетями, системами, комплексами и цифровыми электронными машинами»), определил срок полезного использования в 36 мес. и отнес их во вторую амортизационную группу.

Как указывает заявитель, Обществом АИИС КУЭ отнесены к классу «Устройства управления вычислительными сетями, системами, комплексами и цифровыми электронными машинами (код 14 3020310), исходя из фактического предназначения системы, целей ее создания и возможностей решения системой технико-экономических задач, что подтверждается представленной в ходе проведенной проверки технической и проектной документацией.

Так, АИИС КУЭ используется в составе многоуровневых автоматизированных информационно-измерительных систем коммерческого учета электроэнергии и мощности на оптовом рынке электрической энергии (мощности). Область применения таких систем:

энергосистемы, энергетические блоки электростанции, промышленные и другие энергопотребляющие (энергопоставляющие) предприятия.

Предназначением АИИС КУЭ является:

- организация автоматизированного учета электроэнергии и получения точной, достоверной, привязанной к единому астрономическому времени информации о потребляемой и отпущенной электроэнергии;
- сбор, длительное хранение, обмен информацией с заинтересованными участниками розничного рынка электроэнергии по согласованному формату и регламенту;
- формирование отчетных документов.
- Целями создания АИИС КУЭ является:

- автоматизация сбора данных об электропотреблении энергообъекта, в том числе и получение оперативной и достоверной информации о количестве принятой, распределенной, потребленной и переданной электрической энергии;
- повышение точности коммерческого учета электроэнергии за счет использования современных приборов учета и применения цифровых технологий измерений, сбора и обработки данных;
- обеспечение синхронности измерений количества электроэнергии;
- повышение надежности системы коммерческого учета электроэнергии и защищенности информации на всех уровнях системы за счет применяемых технических, программных и организационных решений;
- создание системы единого информационного обеспечения об электропотреблении объектов электрических сетей Общества.

Достижение указанных целей позволяет АИИС КУЭ решать следующие технико-экономические задачи:

- финансовые расчеты за оказанные услуги по передаче электроэнергии и мощности потребителям между энергосбытовой компанией и Обществом;
- управление режимами электропотребления;
- определение и прогнозирование всех составляющих баланса электроэнергии (прием на шины, отпуск с шин, потери и т.д.);
- определение стоимости и себестоимости передачи и распределения электроэнергии и мощности;
- контроль технического состояния и соответствия требованиям нормативно-технических документов АИИС КУЭ (лист 5 Технорабочего проекта).

АИИС КУЭ представляет собой трехуровневую автоматизированную систему:

1) 1-й уровень (проведение измерений) - включает измерительно-информационные комплексы точек измерений (ИИК);

2) 2-й уровень (консолидация информации по электроустановке) - включает в себя информационно-вычислительный комплекс электроустановки (ИВКЭ) на базе комплекса программно-аппаратных средств (устройство сбора и передачи данных (УСПД), каналы связи со счетчиками, каналы связи УСПД с информационно-вычислительным комплексом (ИВК) АИИС КУЭ электрических сетей Общества, коммуникационную аппаратуру;

3) 3-й уровень (информационный уровень) - ИВК АИИС КУЭ электрических сетей Общества - коммуникационный сервер, подсистему обеспечения единого времени (СОЕВ), сервер БД и АРМы пользователей.

В составе АИИС КУЭ подстанции установлены следующие программно-технические средства:

- измерительно информационный комплекс (ИИК) - точек измерений, включающих измерительные трансформаторы тока и напряжения, многофункциональные счетчики активной и реактивной электроэнергии;
- ИВКЭ - на базе устройство сбора и передачи данных (УСПД);

- Устройство MOXA NPort 5430 - коммуникационные устройства (сервера), предоставляющие возможность управления приборами с последовательным интерфейсом RS-422/485 (NPort5430/5430I) по сетям Ethernet TCP/IP;
- коммуникационное оборудование и каналы связи для организации информационного обмена между уровнями системы;
- источник бесперебойного питания;
- процессор, винчестер, оперативная память, интерфейсы ввода-вывода, специализированное ПО.

При этом согласно техническим паспортам УСПД реализованы на базе промышленных PC-совместимых компьютеров, содержащих в себе процессор, оперативную память, долговременную память, энергонезависимые часы, интерфейсы ввода-вывода, встроенные средства управления.

УСПД имеют в своем составе широкий набор интерфейсов, обеспечивающих взаимодействие с микропроцессорными счетчиками электрической энергии с цифровыми интерфейсами, другими УСПД, а также с внешними вычислительными устройствами. УСПД имеет встроенное программное обеспечение. УСПД позволяет объединить как электросчетчики, так и другие УСПД и ИВК по местам их расположения в объекты контроля с использованием цифровых интерфейсов.

Состав компонентов УСПД (процессор, оперативная и долговременная память, интерфейсы ввода-вывода, специализированное программное обеспечение) и его функционал - сбор и длительное хранение информации, интерфейс для опроса и конфигурирования счетчиков обслуживающим персоналом - позволяют относить его к промышленным электронно-вычислительным машинам (компьютерам).

Устройства MOXA NPort 5430 - коммуникационные устройства (сервера), согласно руководству по установке предоставляющие возможность управления приборами с последовательным интерфейсом RS-422/485 (NPort5430/5430I) по сетям Ethernet TCP/IP и функционал которых также позволяет относить их к промышленным электронно-вычислительным машинам (компьютерам).

С УСПД, установленных на подстанциях, посредством GSM-связи информация передается на верхний уровень АИИС КУЭ (Сервер филиала ПАО «МОЭСК» -Энергоучет). При этом сеть передачи данных «коммуникационный сервер NPort 5430i - УСПД RTU-327L - сервер верхнего уровня ИВК» является локальной вычислительной сетью (Ethernet TCP/IP).

Объектами сбора первичной учетной информации являются многофункциональные счетчики электроэнергии, позволяющие хранить измеренные данные в энергонезависимой памяти. Счетчики подключены к УСПД для обеспечения обмена и чтения данных измерений электроэнергии. В качестве протокола передачи данных используется MODBUS-подобный двоичный протокол, обеспечивающий достоверность и быструю доставку данных (листы 16-17 Технорабочего проекта).

Как указывает заявитель, счетчики являются лишь составной частью систем коммерческого учета электрической энергии и сами по себе не могут выполнять весь функционал системы.

Так, поскольку АИИС КУЭ является восстанавливаемой технической системой, обязательно наличие эксплуатирующего персонала для замены, ремонта и перезапуска отказавших элементов системы.

В состав эксплуатационно-обслуживающего персонала АИИС КУЭ входят следующие категории специалистов:

- эксплуатационный персонал (пользователи автоматизированным рабочим местом (АРМ)) - специалисты, занятые организацией учета электрической энергии;
- обслуживающий персонал, обеспечивающий необходимую эксплуатационную поддержку работы средств учета.

Эксплуатационным персоналом являются инженеры по учету расчетного отдела службы по транспорту и распределению электроэнергии Общества.

В состав обслуживающего персонала входят специалисты службы эксплуатации АИИС КУЭ; инженер-метролог службы метрологии; инженер службы релейной защиты и автоматики (РЗА); инженер-программист; инженер по техническим средствам; инженер связист; электромонтер.

Таким образом, функционал рассматриваемых систем коммерческого учета значительно шире, чем у электрических счетчиков постоянного тока, что подтверждается функционалом обслуживающего такие системы персоналом и предъявляемыми к нему требованиями.

Как указывает заявитель, функционал АИИС КУЭ и состав обслуживающего такие системы персонала свидетельствует об обоснованности и правомерности определения Обществом группы ОКОФ, к которой относятся такие системы, так как только лишь после отнесения систем к той или иной группе ОКОФ возможно определение амортизационной группы и установление срока полезного использования в целях исчисления амортизационных начислений.

Таким образом, спорные устройства выполняют как измерительную функцию, так и функцию передачи, контроля и управления подаваемой электрической энергии.

Также, в связи с тем, что УСПД, коммуникационные сервера MOXA NPort, преобразователи интерфейса, модемы (информационно-вычислительный комплекс) являются основными компонентами АИИС КУЭ на объектах ПАО «МОЭСК» наряду с измерительными трансформаторами и счетчиками электроэнергии (информационно-измерительный комплекс), их наличие в системах учета позволяет отнести такие системы к автоматизированным информационно-измерительным системам контроля и учета электроэнергии (АИИС КУЭ), что в свою очередь необходимо для автоматизации бизнес-процессов Общества в части учета и передачи электроэнергии.

Таким образом, по мнению заявителя, присвоение Обществом АИИС КУЭ кода ОКОФ 14 3020310 («Устройства управления вычислительными сетями, системами, комплексами и цифровыми электронными машинами») и отнесение их во вторую амортизационную группу является правомерным.

Кроме того, в 2013-2015 годах в Обществе на учет поставлены основные средства: Комплексы программно-технические для автоматизации управления технологическими процессами (инвентарные номера: 2010-000000238, 2010-4000000237, 2010-4000000430, 2010-4000000482, 2010-4000000486, 2010-4000000581, 2010-4000000582, 2010-4000000583, 2010-4000000676, 2010-4000001483, 2010- 4000001487, 2010-4000001496, 2030-4000000808, 2030-4000002999, 2030-4000003006, 2030-4000003249, 2030-4000000606, 2030-4000003007, 2030-4000003250, 2030-4000003150).

Указанному оборудованию следующие коды ОКОФ:

- 14 3313530 - (Комплексы программно-технические для автоматизации управления технологическими процессами производства),

- 14 3313050 - Комплексы программно-технические для автоматизированных систем контроля технологических процессов и управления технологическими процессами,

- 14 3020201 - ЭВМ общего назначения.

Данные основные средства включены во вторую амортизационную группу -имущество со сроком полезного использования свыше 2 лет до 3 лет включительно, им установлен срок полезного использования 30 месяцев, и отнесены к контролирующему оборудованию.

Кроме того, при принятии на учет систем термоконтроля кабельных заходов ВЛ 220 кВ Общество присвоило им код ОКОФ 14 3313530 «Комплексы программно-технические для автоматизации управления технологическими процессами производства».

При этом Общество основывалось на том, что системы измерения температуры ПТС 1000/1500 предназначены для измерения и регистрации температурного распределения по

длине волоконно-оптического кабеля, действующего в качестве линейного сенсора и представляющего собой телекоммуникационный шкаф, в котором размещены: монитор с жидко-кристаллическим дисплеем, клавиатура, АК сервер с программным обеспечением для настройки, визуализации и хранения данных, измерительный блок, состоящий из лазерного источника, оптического модуля и блока микропроцессора, источник бесперебойного питания для обеспечения автономной работы системы.

При принятии на учет указанных систем Общество исходило из того, что данное оборудование не включает в себя программное обеспечение, способное принимать решения без участия оператора. Системы термоконтроля предназначены только для передачи технологического процесса от регламентных значений; задание требуемых режимов технологического процесса и ввод данных; печать сообщений о нарушениях и технологических режимов; отображение и регистрация в базе данных истории процесса (предыстории значений технологических переменных во времени); регистрацию в базе данных и отображение сообщений о системных и технологических нарушениях и действий оперативного персонала; формирование и печать отчетных документов.

Средний уровень Системы консолидирует технологическую информацию, ведет сбор и обработку информации в реальном времени, формирует и поддерживает базы данных, ведет архивы технологической информации.

Нижний уровень Системы включает в себя распределенные сетевые микропроцессорные устройства сбора и предварительной обработки первичной информации с базовых серверов ПТК АСУ ТП.

Таким образом, как указывает заявитель, по назначению, функционалу и по составу аппаратных и программных средств данная система обоснованно отнесена к классу «Комплексы программно-технические для автоматизации управления технологическими процессами производства» (код ОКОФ 14 3313530).

Кроме того, при принятии на учет Системы мониторинга АСУ ТП и микропроцессорных устройств релейно-защитной автоматики Общество отнесло их к классу «Комплексы программно-технические для автоматизации управления технологическими процессами производства» (код ОКОФ 14 3313530).

Основанием отнесения приведенного оборудования к классу «Комплексы программно-технические для автоматизации управления технологическими процессами производства» является то, что:

- основная функция оборудования - централизованный сбор технологической информации (события и осциллограммы) на ДП МВС;
- составные элементы - серверы, коммутаторы, маршрутизаторы, преобразователи, источники бесперебойного питания, специализированное программное обеспечение.

При этом Общество исходило из того, что назначением приведенной системы является сбор, обработка, хранение, отображение технологической информации.

Общество также исходило из состава таких устройств, состоящих из серверов, рабочих станций, коммутаторов, маршрутизаторов, преобразователей, источников бесперебойного питания и специализированного программного обеспечения.

Кроме того, устройству отказоустойчивый кластер «ЛИС.ЦЭС.10.2011.ОК» (инвентарный номер 2030-4000000606) был присвоен видовой код ОКОФ 14 3020201 (ЭВМ общего назначения) и отнесено Обществом ко 2-1 амортизационной группе), поскольку назначением такого устройства является копирование, хранение и ретрансляция телемеханической информации на диспетчерское управление и хранение неоперативной информации, а составными элементами устройства являются: серверы, коммутаторы, маршрутизаторы, источники бесперебойного питания, специализированное программное обеспечение, что подтверждается представленной в ходе проведенной проверки технической документацией.

Отказоустойчивый кластер создан для повышения надежности хранения данных путем замены существовавших программных и аппаратных средств на более совершенные, позволяющие практически полностью исключить потери информации.

Вопреки заявленным требованиям ПАО «МОЭСК» в указанной части, судом первой инстанции сделан вывод о том, что указанные системы должны быть отнесены к четвертой амортизационной группе, ввиду следующего.

В соответствии с подпунктом 3 пункта 2 статьи 253 НК РФ в расходы, связанные с производством и реализацией, включаются, в том числе, суммы начисленной амортизации.

На основании пункта 1 статьи 256 НК РФ, амортизируемым имуществом в целях главы 25 НК РФ признаются имущество, результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности, которые находятся у налогоплательщика на праве собственности (если иное не предусмотрено главой 25 НК РФ), используются им для извлечения дохода и стоимость которых погашается путем начисления амортизации.

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

Сроком полезного использования признается период, в течение которого объект основных средств служит для выполнения целей деятельности налогоплательщика. Срок полезного использования определяется налогоплательщиком самостоятельно на дату ввода в эксплуатацию данного объекта амортизируемого имущества в соответствии с положениями статьи 258 НК РФ и с учетом классификации основных средств, утверждаемой Правительством Российской Федерации.

Порядок распределения основных средств по амортизационным группам определен пунктом 3 статьи 258 НК РФ.

Так, в силу вышеуказанной нормы амортизируемое имущество объединяется в следующие амортизационные группы:

первая группа - все недолговечное имущество со сроком полезного использования от 1 года до 2 лет включительно;

вторая группа - имущество со сроком полезного использования свыше 2 лет до 3 лет включительно;

третья группа - имущество со сроком полезного использования свыше 3 лет до 5 лет включительно;

четвертая группа - имущество со сроком полезного использования свыше 5 лет до 7 лет включительно;

пятая группа - имущество со сроком полезного использования свыше 7 лет до 10 лет включительно;

шестая группа - имущество со сроком полезного использования свыше 10 лет до 15 лет включительно;

седьмая группа - имущество со сроком полезного использования свыше 15 лет до 20 лет включительно;

восьмая группа - имущество со сроком полезного использования свыше 20 лет до 25 лет включительно;

девятая группа - имущество со сроком полезного использования свыше 25 лет до 30 лет включительно;

десятая группа - имущество со сроком полезного использования свыше 30 лет.

На основании пункта 4 статьи 258 НК РФ классификация основных средств, включаемых в амортизационные группы, утверждается Правительством Российской Федерации.

Согласно Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы, утвержденной Постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 N 1 (далее - Классификация) определяется амортизационная группа и срок полезного использования.

Так, согласно Общероссийскому классификатору ОС приборы учета электроэнергии и трансформаторы тока относятся к 4-й амортизационной группе к подклассу "Инструменты и

приборы для измерения или проверки количественных характеристик электричества". Трансформаторам присвоен вид основных средств 14 3312474 (трансформаторы измерительные), приборам учета электроэнергии - 143 312 481 (счетчики электрические постоянного тока).

Согласно технической документации, представленной Налогоплательщиком в ходе выездной налоговой проверки, автоматизированная информационно-измерительная система коммерческого учета электроэнергии и мощности (далее по тексту АИИС КУЭ) предназначена для использования в составе многоуровневых автоматизированных информационно-измерительных систем коммерческого учета электроэнергии и мощности на оптовом рынке электроэнергии (мощности). Область применения таких систем: энергосистемы, энергетические блоки электростанции, промышленные и другие (энергопотребляющие) предприятия.

АИИС КУЭ предназначена для: Потребляемой и отпущенной электроэнергии; обмена информацией с заинтересованными участниками розничного рынка электроэнергии по согласованному формату и регламенту; формирование отчетных документов. Целями создания АИИС КУЭ являются:

Автоматизация сбора данных об электропотреблении энергообъекта, в том числе и получение оперативной и достоверной информации о количестве принятой, распределенной, потребленной и переданной электрической энергии;

Повышение точности коммерческого учета электроэнергии за счет использования современных приборов учета и применения цифровых технологий измерений, сбора и обработки данных, обеспечение синхронизации измерений количества электроэнергии;

Повышение надежности системы коммерческого учета электроэнергии и защищенности информации на всех уровнях системы за счет применяемых технических, программных и организационных решений;

Создание системы единого информационного обеспечения об электропотреблении объектов электрических сетей ОАО "МОЭСК".

Из представленных Заявителем инвентарных карточек основных средств установлено, что АИИС КУЭ включает в себя Шкаф и Счетчики.

Также согласно технической документации средняя наработка на отказ для счетчиков серии СЭТ-4ТМ.03 составляет 90 000 часов, для СЭТ-4ТМ.03М составляет 140 000 часов, средняя наработка на отказ УСПД RTU-327L - не менее 100 000 часов. Срок службы УСПД - 24 года, счетчиков электроэнергии - 30 лет.

Все АИИС КУЭ, состоящие на балансе ПАО "МОЭСК" в качестве объектов основных средств, имеют единообразный состав, основной составляющей данных комплексов являются счетчики электрической энергии (разных моделей в разном количестве): A1802RALXQ-P4-GB-DW-4, A1805RALXQ-P4-GB-DW-4. Данный факт подтверждается инвентарными карточками учета объектов основных средств (ОС-6), представленными Обществом в ходе проведения выездной налоговой проверки. Например:

Объект основных средств АИИС КУЭ ПС 588 "Ива" (инв. N 2040-4000011959) состоит из следующих элементов: Шкаф RTU Метроника МС-240-1 в комплекте - 1 шт., счетчик A1802RALXQ-P4-GB-DW-4 - 13 шт., счетчик A1805RALXQ-P4-GB-DW-4 - 13 шт.

Объект основных средств АИИС КУЭ ПС N 222 "Головино" (инв. N 2040-4000011961) состоит из следующих элементов: Шкаф RTU Метроника МС-240-1 в комплекте - 1 шт., счетчик A1802RALXQ-P4-GB-DW-4 - 3 шт., счетчик A1805RALXQ-P4-GB-DW-4 - 7 шт.

Объект основных средств АИИС КУЭ ПС N 734 "Сирена" (инв. N 2040-4000011962) состоит из следующих элементов: Шкаф RTU Метроника МС-240-2 в комплекте - 1 шт., счетчик A1802RALXQ-P4-GB-DW-4 - 27 шт., счетчик A1805RALXQ-P4-GB-DW-4 - 15 шт.

Объект основных средств АИИС КУЭ ПС N 242 (инв. N 2040-4000011963) состоит из следующих элементов: Шкаф RTU Метроника МС-240-2 в комплекте - 1 шт., счетчик A1802RALXQ-P4-GB-DW-4 - 12 шт., счетчик A1805RALXQ-P4-GB-DW-4 - 28 шт.

Объект основных средств АИИС КУЭ ПС 149 "Долгуша" (инв. N 2040-4000011965) состоит из следующих элементов: Шкаф RTU Метроника МС-240-1 в комплекте - 1 шт., счетчик A1802RALXQ-P4-GB-DW-4 - 5 шт., счетчик A1805RALXQ-P4-GB-DW-4 - 4 шт.

Исходя из технических характеристик, указанных на сайтах производителей (продавцов) вышеуказанных счетчиков (www.ssi-ent.com, www.alfaopt.pro, www.energomer.ru) счетчики A1802RALXQ-P4-GB-DW-4 и A1805RALXQ-P4-GB-DW-4 являются многофункциональными счетчиками АЛЬФА 1800 трансформаторного включения, предназначены для установки на перетоки, генерацию, высоковольтные подстанции, в распределительные сети и на промышленные предприятия. Счетчики АЛЬФА А1800 выпускаются в соответствии с ТУ 4228-011-29056091-05 и стандартами: ГОСТ 52320-2005. "Общие требования. Испытания и условия испытаний"; ГОСТ 52323-2005. "Статистические счетчики активной энергии классов точности 0,2S и 0,5S"; ГОСТ 52322-2005. "Статистические счетчики активной энергии кл. точности 1 и 2"; ГОСТ 26035-83 (в части измерений реактивной энергии); ГОСТ 22261-97. "Средства измерений электрических и магнитных величин". В соответствии с техническими характеристиками срок службы счетчиков составляет не менее 30 лет, межповерочный интервал 12 лет, средняя наработка до отказа не менее 120000 часов (примерно 13 - 14 лет.).

Как указал суд первой инстанции, присвоение Обществом объектам основных средств АИИС КУЭ кода ОКОФ 143020310 "Устройства управления вычислительными сетями, системами, комплексами и цифровыми и электронными машинами" является ошибочным, так как объекты основных средств АИИС КУЭ являются средствами измерения, согласно описания типа средств измерения АИИС КУЭ, данные и результаты измерений могут использоваться для управления энергопотреблением, а не управлением вычислительными сетями, системами, комплексами и цифровыми электронными машинами, следовательно присвоение данным объектам указанного кода ОКОФ противоречит техническим характеристикам данных объектов и не соответствует их фактическому назначению.

Учет электрической энергии осуществляется путем снятия показаний с приборов учета электрической энергии. Показания приборов учета фиксируют объем потребленной электрической энергии (мощности) и позволяют рассчитать размер платы за электрическую энергию. Существуют особенности учета электрической энергии на розничных и оптовом рынке электрической энергии (мощности).

На розничном рынке электрической энергии особенности коммерческого учета определены п. п. 136 - 159 Правил функционирования розничных рынков электрической энергии. Объем потребленной электрической энергии определяется по данным приборов учета, а при их отсутствии расчетным способом.

Обязательным требованием для субъектов оптового рынка в части коммерческого учета является наличие автоматической информационно-измерительной системы коммерческого учета электроэнергии (АИИС КУЭ).

Основой автоматизированных информационно-измерительных систем служит измерительно-вычислительный комплекс, он устанавливается в местах сбора и обработки информации подстанций, электростанций и т.д.

Термин АИИС КУЭ (автоматизированная информационно-измерительная система коммерческого учета электроэнергии) пришел на смену понятию АСКУЭ, так как в последнем отсутствует понятие "измерение", а, следовательно, оно находится вне правового поля главных нормативных актов. Принимая, документы, касающиеся торговли электроэнергии стороны обязуются выполнять все требования, касающиеся соблюдения регламентов, поэтому не допускаются неточности в написании документов. АСКУЭ также как АИИС КУЭ является иерархической системой и осуществляет те же самые операции.

В соответствии с существующей терминологией АИИС субъекта ОРЭ является иерархической системой, в функции которой входят проведение измерений, сбор, обработка и хранение их результатов, информации о состоянии объектов и средств измерений, а также передача полученных данных в интегрированную автоматизированную систему управления

коммерческим учетом на оптовом рынке электроэнергии в автоматизированном режиме. Указанные системы представляют собой совокупность счетчиков электроэнергии, устройств сбора и передачи данных (УСПД), средств передачи информации и компьютеров со специализированным программным обеспечением.

Таким образом, система АИИС КУЭ (АСКУЭ) позволяет наиболее полно собрать информацию о потреблении электрической энергии в различных точках учета потребителя, хранить эти данные в электронной памяти прибора, передавать данные диспетчеру или сетевой организации в режиме реального времени. Необходимо отметить, что многие субъекты розничного рынка также прибегают к установке таких систем, чтобы наиболее объективно иметь представление о потреблении электроэнергии и режиме своей нагрузки.

В соответствии с рекомендацией по составлению описания типа МИ 2999-2011 от 11.07.2011 г. о "Государственной системе обеспечения единства измерений. Системы автоматизированные информационно-измерительные коммерческого учета электрической энергии" АИИС КУЭ - многофункциональное, многоуровневое СИ (система измерения). Описание функций располагается в определенной последовательности, например, сначала измерительные функции, затем функции обработки, передачи, хранения и защиты измерительной информации.

В соответствии с рекомендацией "Типовая методика поверки" МИ 3000-2006 от 10.07.2006 о "Государственной системе обеспечения единства измерений. Системы автоматизированные информационно-измерительные коммерческого учета электрической энергии" - системы автоматизированные информационно-измерительные коммерческого учета электрической энергии (АИИС КУЭ) на основе статических счетчиков электроэнергии, измерительный выходной сигнал которых передается на верхний уровень системы в цифровом формате. Такие АИИС КУЭ представляют собой интегрированную автоматизированную систему с централизованным управлением и распределительной функцией измерения, в состав которой, в общем случае, входят измерительные компоненты: измерительные трансформаторы тока (ТТ), измерительные трансформаторы напряжения (ТН), статические счетчики электрической энергии, устройства сбора и передачи данных (УСПД) и связующие компоненты, образующие измерительные каналы (ИК) системы. В состав АИИС КУЭ также входят устройства синхронизации (коррекции) системного времени (УССВ) и ряд вспомогательных технических устройств - мультиплексоры, модемы, адаптеры цифровых интерфейсов и др. В отдельных случаях конкретные экземпляры АИИС КУЭ могут не содержать некоторых из перечисленных компонентов и технических устройств.

Нормативным документом, устанавливающим требования к системе автоматизированной информационно-измерительной коммерческого учета электроэнергии (АИИС КУЭ) является ГОСТ 31819.22-2012 "Аппаратура для измерения электрической энергии переменного тока. Часть 22. Статические счетчики активной энергии классов точности 0,2S, 0,5S, ГОСТ 31819.23-2012 "Аппаратура для измерения электрической энергии переменного тока". Часть 23. Статические счетчики реактивной энергии.

Исходя из вышеизложенного, суд первой инстанции пришел к выводу о том, что с учетом технических характеристик данных объектов и их фактического назначения АИИС КУЭ относятся к приборам учета электроэнергии.

Наличие в составе комплекса АИИС КУЭ элементов, имеющих непродолжительный срок полезного использования, не позволяет Обществу устанавливать общий срок полезного использования системы по данному сроку, так как в этой системе содержится и иное оборудование, например приборы учета (счетчики), УСПД, со сроком службы - 30 лет, являющиеся неотъемлемой составной частью и основой всей системы АИИС КУЭ, предназначенные для работы в системе, в которой для выполнения возложенных на нее функций необходима работа всех составляющих ее элементов.

Налогоплательщик определяет срок полезного использования объекта амортизируемого имущества самостоятельно с учетом Классификации основных средств, включаемых в

амортизационные группы, которая утверждена Постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 N 1 (п. п. 1, 4 ст. 258 НК РФ).

Согласно п. 6 ст. 258 НК РФ срок полезного использования основных средств, не поименованных в данной Классификации, налогоплательщик устанавливает в соответствии с техническими условиями или рекомендациями изготовителей (до 01.01.2009 аналогичное положение предусмотрено в п. 5 ст. 258 НК РФ).

Сроком полезного использования признается период, в течение которого объект основных средств или объект нематериальных активов служит для выполнения целей деятельности налогоплательщика.

С учетом того, что АИИС КУЭ состоит из совокупности различных элементов, которые собраны в единый большой комплекс, данные объекты основных средств в Классификации основных средств не поименованы, срок полезного использования для указанных объектов основных средств соответственно Классификацией не установлен.

Исходя из вышеизложенного, налогоплательщик должен устанавливать срок полезного использования по объектам основных средств АИИС КУЭ в соответствии с техническими условиями, рекомендациями изготовителей, а также с учетом следующих факторов: 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, нормативного срока службы, установленного заводом изготовителем; нормативно-правовых и других ограничений использования этого объекта.

Таким образом, как указал суд первой инстанции, позиция Заявителя о том, что АИИС КУЭ подлежит отнесению ко второй амортизационной группе, является неправомерным, необоснованным и противоречащим фактическим обстоятельствам.

Решением Инспекции ПАО "МОЭСК" доначислен налог на прибыль организаций за 2013 - 2015 гг. в сумме 32 481 059 руб., в том числе за 2013 год в сумме 4 729 426 руб. (23 647 132 руб. х 20%), за 2014 год в сумме 10 775 599 руб. (53 877 995 руб. х 20%), за 2015 год в сумме 16 976 034 руб. (84 880 169 руб. х 20%), пени в соответствующей части, ПАО "МОЭСК" привлечено к налоговой ответственности по ст. 122 НК РФ в виде штрафа в соответствующей части на основании изложенных в пункте 2.2.4 мотивировочной части Решения (страницы 164 - 185), выводов о нарушении ПАО "МОЭСК" пункта 1 статьи 252, подпункта 3 пункта 2 статьи 253 и пунктов 1, 3 статьи 258 НК РФ, выразившемся в неправомерном завышении расходов по суммам начисленной амортизации за 2013 - 2015 гг. в размере 162 405 296 руб. в результате завышения амортизационных отчислений по объектам основных средств - Комплексы программно-технические для автоматизации управления технологическими процессами за 2013 год в сумме 23 647 132 руб., за 2014 год в сумме 53 877 995 руб., за 2015 год в сумме 84 880 169 руб.

Данный вывод Налогового органа основан на мнении, что поставленные на учет основные средства - Комплексы программно-технические для автоматизации управления технологическими процессами (инвентарные номера: 2010-000000238, 2010-4000000237, 2010-4000000430, 2010-4000000482, 2010-4000000486, 2010-4000000581, 2010-4000000582, 2010-4000000583, 2010-4000000676, 2010-4000001483, 2010-4000001487, 2010-4000001496, 2030-4000000808, 2030-4000002999, 2030-4000003006, 2030-4000003249, 2030-4000000606, 2030-4000003007, 2030-4000003250, 2030-4000003150), которым присвоены следующие коды ОКОФ: 14 3313530 - (Комплексы программно-технические для автоматизации управления технологическими процессами производства), 14 3313050 - Комплексы программно-технические для автоматизированных систем контроля технологических процессов и управления технологическими процессами, 14 3020201 - ЭВМ общего назначения и данные основные средства включены во вторую амортизационную группу - имущество со сроком полезного использования свыше 2 лет до 3 лет включительно, установив срок полезного использования 30 месяцев, и отнесены к контролирующему оборудованию, относятся в

действительности к оборудованию для автоматизации технологических процессов (стр. 167 Решения).

Относительно довода Заявителя о том, что Налогоплательщик правомерно отнес Комплексы программно-технические для автоматизации управления технологическими процессами во вторую амортизационную группу.

Инспекцией в ходе проверки установлено, что Заявителем в проверяемом периоде включены во вторую амортизационную группу основные средства "Комплексы программно-технические для автоматизации управления технологическими процессами производства" (инвентарные N 2010-4000000237, 2010-000000238, 2010-4000000482, 2010-4000000486, 2010-4000000581, 2010-4000000582, 2010-4000000583, 2010-4000000676, 2010-4000001483, 2010-4000001487, 2010-4000001496, 2030-4000000606, 2030-4000000808, 2030-4000002999, 2030-4000003006, 2030-4000003150, 2030-4000003249) Обществом в соответствии с "ОК 013-94. Общероссийский классификатор основных фондов" (далее - ОКОФ, Классификатор основных фондов), утвержденным Постановлением Госстандарта России от 26.12.1994 N 359, присвоены следующие коды: 143313530 "Комплексы программно - технические для автоматизации управления технологическими процессами производства", 143020201 "ЭВМ общего назначения", 143313050 "Комплексы программно - технические для автоматизированных систем контроля технологических процессов и управления технологическими процессами", в связи с чем, указанные объекты основных средств в соответствии с Классификацией Общество отнесло ко второй амортизационной группе (имущество со сроком полезного использования свыше 2 лет до 3 лет включительно), установив срок полезного использования 30 месяцев).

Перечень спорного оборудования, по мнению Заявителя, позволяет сгруппировать его в три группы: система термоконтроля кабельных заходов ВЛ 220 кВ; системы мониторинга АСУ ТП и микропроцессорных устройств релейно-защитной автоматики; устройство отказоустойчивый кластер "ЛИС.ЦЭС. 10.201 ГОК".

При принятии систем термоконтроля кабельных заходов ВЛ 220 кВ и систем мониторинга АСУ ТП и микропроцессорных устройств релейно-защитной автоматики на бухгалтерский учет Заявитель отнес указанные объекты к классу "Комплексы программно-технические для автоматизации управления технологическими процессами производства" (код ОКОФ 14 3313530), также к вышеуказанному классу отнесено и устройство отказоустойчивый кластер "ЛИС.ЦЭС.10.2011.0К"(код ОКОФ 14 3313530).

Суд первой инстанции согласился с выводами налогового органа, так как объектом классификации материальных основных фондов в ОКОФ является объект со всеми приспособлениями и принадлежностями или отдельный конструктивно обособленный предмет или обособленный комплекс конструктивно сочлененных предметов. При этом структура кодов ОКОФ состоит из: Х0 0000000 - раздел, ХХ 0000000 - подраздел, ХХ ХХХХ000 - класс, ХХ ХХХХ0ХХ - подкласс, ХХ ХХХХХХХ - вид.

Обществом согласно иерархической структуры построения Общероссийского классификатора основных фондов, утв. Постановлением Госстандарта от 26.12.94 N 359. данное оборудование отнесено к классу "Машины и оборудование" (14 0000000), подкласс "Оборудование для контроля технологических процессов" (14 3313000), вид - "Комплексы программно-технические для автоматизации управления технологическими процессами производства", вид - Комплексы программно - технические для автоматизированных систем контроля технологических процессов и управления технологическими процессами. вид - ЭВМ общего назначения. Пунктом 4 ГОСТа 24.104-85 определена комплектность АСУ, вводимой в действие.

В соответствии с пунктами 4.1 и 4.2 указанного ГОСТа в АСУ должны входить:

- технические средства АСУ в виде комплекса технических средств АСУ, подготовленного к эксплуатации;

- запасные изделия и приборы (ЗИП), приборы и устройства для проверки работоспособности, наладки технических средств и контроля метрологических характеристик

измерительных каналов АСУ в объеме, предусмотренном заказной проектной документацией, согласованной с заказчиком АСУ и службой метрологии пользователя в части аппаратуры поверки;

- эксплуатационная документация по ГОСТу 2.601-68 на каждое из изделий, входящих в состав КТС АСУ;

- не менее двух экземпляров программ на носителях данных и эксплуатационной документации на них с учетом ограничений и дополнений по ГОСТу 24.101-80 и ГОСТу 24.207-80;

- формуляр на программное обеспечение АСУ в целом или на программное обеспечение функции АСУ, вводимой в действие отдельно и формуляры на программные изделия (по ГОСТу 19.004-80), каждый в одном экземпляре;

- два экземпляра эксплуатационной документации на АСУ по ГОСТу 24.101-80, в том числе необходимая документация информационного обеспечения АСУ (формуляр АСУ в одном экземпляре).

Штаты АСУ должны быть укомплектованы персоналом, удовлетворяющим требованиям пункта 1.3 ГОСТа 24.104-85.

Таким образом, из вышеуказанного следует, что под автоматизированной системой управления понимается система, состоящая из персонала и комплекса средств автоматизации его деятельности, реализующая информационную технологию выполнения установленных функций.

В соответствии с пунктом 1.1.2 указанного ГОСТа 24.104-85 ввод в действие АСУ должен приводить к полезным технико-экономическим, социальным и другим результатам, например: снижению численности управленческого персонала; повышению качества функционирования объекта управления; повышению качества управления и др.

Пунктом 1.2.1 ГОСТа также предусмотрено, что АСУ в необходимых объемах должна выполнять:

- сбор, обработку и анализ информации (сигналов, сообщений, документов и т.п.) о состоянии объекта управления;

- выработку управляющих воздействий (программ, планов и т.п.);

- передачу управляющих воздействий (сигналов, указаний, документов) на исполнение и ее контроль;

- реализацию и контроль выполнения управляющих воздействий;

-обмен информацией (документами, сообщениями и т.п.) с взаимосвязанными автоматизированными системами.

В приложении N 1 к указанному ГОСТу, которым установлены дополнительные требования к автоматизированным системам управления технологическими процессами (АСУ ТП), предусмотрено, что АСУ ТП в промышленности и непромышленной сфере должны управлять технологическим объектом в целом и снабжать взаимосвязанные с ней системы достоверной технологической и технико-экономической информацией о работе технологического объекта управления (ТОУ).

Таким образом, спорное оборудование создано для автоматического управления технологическими процессами, в него входят не только контрольно-измерительные приборы (контролирующее оборудование), которые фиксируют поступление данных, но и программное обеспечение, способное принимать решение без участия операторов.

Основной целью создания данного оборудования является автоматизация процесса.

Приказом Минэнерго России от 19.06.2003 N 229 утверждены Правила технической эксплуатации электрических станций и сетей Российской Федерации (далее - Правила), в пункте 1.8.1 которых отражено, что АСУ ТП должны обеспечивать решение задач производственно-технологического, оперативно-диспетчерского и организационно-экономического управления энергопроизводством.

Согласно пункту 1.8.6 Правил, выбор комплексов отдельных функциональных задач АСУ в каждой энергосистеме (на энергообъекте) должен определяться исходя из производственной и экономической целесообразности с учетом рационального использования имеющихся типовых проектных решений, пакетов прикладных программ и возможностей технических средств.

В соответствии с пунктом 1.8.7 Правил в состав комплекса технических средств АСУ должны входить: средства сбора и передачи информации (датчики информации, каналы связи, устройства телемеханики, аппаратура передачи данных и т.д.); средства обработки и отображения информации (ЭВМ, аналоговые и цифровые приборы, дисплеи, устройства печати, функциональная клавиатура и др.); средства управления (контроллеры, исполнительные автоматы, электротехническая аппаратура: реле, усилители мощности и др.); вспомогательные системы (бесперебойного электропитания, кондиционирования воздуха, автоматического пожаротушения и др.).

Таким образом, АСУ ТП сетевых организаций также должно соответствовать указанным критериям, что подтверждается технической документацией.

С помощью АСУ ТП происходит управление технологическими процессами.

Поскольку к коду ОКОФ 14 2911160 "Оборудование энергетическое различного назначения" относится различное энергетическое оборудование, Федеральная налоговая служба считает правомерным вывод Межрегиональной инспекции о том, что спорные объекты основных средств должны быть отнесены к пятой амортизационной группе (имущество со сроком полезного использования свыше 7 лет до 10 лет включительно).

Исходя из изложенного, суд первой инстанции пришел к выводу о том, что позиция Заявителя касательно отнесения спорных объектов ко второй амортизационной группе является неправомерной, необоснованной и противоречащей сложившейся судебно-арбитражной практике.

Суд апелляционной инстанции согласился с выводами суда первой инстанции.

Кассационная коллегия считает, что выводы судов первой и апелляционной инстанций о применении норм права соответствуют фактическим обстоятельствам дела и имеющимся в деле доказательствам, оценка которым судами дана в соответствии со статьей 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации; суды первой и апелляционной инстанций правильно применили нормы права; кассационная жалоба удовлетворению не подлежит ввиду следующего.

Суд кассационной инстанции считает правомерными выводы судов первой и апелляционной инстанций в части отказа в удовлетворении заявленных требований, так как налогоплательщик неправомерно отнес автоматизированные информационно-измерительные системы коммерческого учета электроэнергии (далее-АИИСКУЭ) во вторую амортизационную группу, поскольку автоматизированная информационно-измерительная система коммерческого учета электроэнергии и мощности - согласно технической документации, представленной Налогоплательщиком в ходе выездной налоговой проверки, предназначена для использования в составе многоуровневых автоматизированных информационно-измерительных систем коммерческого учета электроэнергии и мощности на оптовом рынке электроэнергии (мощности);

- включает в себя Шкаф и Счётчики;

- согласно Общероссийскому классификатору ОС приборы учета электроэнергии и трансформаторы тока относятся к 4-й амортизационной группе к подклассу «Инструменты и приборы для измерения или проверки количественных характеристик электричества».

Суды правомерно исходили из положений нормативного документа, устанавливающего требования к системе автоматизированной информационно-измерительной коммерческого учета электроэнергии (АИИС КУЭ), которым является ГОСТ 31819.22-2012 «Аппаратура для измерения электрической энергии переменного тока. Часть 22. Статические счетчики активной энергии классов точности 0,2S, 0,5S, ГОСТ 31819.23-2012 «Аппаратура для измерения

электрической энергии переменного тока». Часть 23. Статические счетчики реактивной энергии.

Исходя из требований ГОСТ, с учетом технических характеристик данных объектов и их фактического назначения АИИС КУЭ относятся к приборам учета электроэнергии.

Суд кассационной инстанции также считает правомерными выводы судов первой и апелляционной инстанций в части отказа в удовлетворении заявленных требований, так как налогоплательщик необоснованно отнес объекты – Комплексы программно-технические для автоматизации управления технологическими процессами во вторую амортизационную группу как контролирующее оборудование, которое в действительности относится к оборудованию для автоматизации технологических процессов. АСУ ТП должны быть отнесены к пятой амортизационной группе.

Суды исходили из положений нормативного документа ГОСТ 24.104-85, Приказа Минэнерго России от 19.06.2003 № 229, которым утверждены Правила технической эксплуатации электрических станций и сетей Российской Федерации, в соответствии с которыми определена комплектность АСУ, вводимой в действие, автоматизированная система управления определена как система, состоящая из персонала и комплекса средств автоматизации его деятельности, реализующая информационную технологию выполнения установленных функций. Спорное оборудование создано для автоматического управления технологическими процессами, в него входят не только контрольно-измерительные приборы (контролирующее оборудование), которые фиксируют поступление данных, но и программное обеспечение, способное принимать решение без участия операторов.

При наличии таких обстоятельств, налоговым органом правильно применены амортизационные группы к спорным объектам.

Исходя из изложенного, вопреки доводам заявителя кассационной жалобы, исследовав и оценив представленные сторонами доказательства в соответствии с требованиями статьи 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, суды обеих инстанций пришли к обоснованному выводу об отказе в удовлетворении заявленных требований в указанной части.

Доводы, изложенные в кассационной жалобе ПАО «Россети Московский регион», были рассмотрены судами первой и апелляционной инстанций и получили надлежащую правовую оценку, в связи с чем отклоняются судом кассационной инстанции, поскольку направлены на переоценку установленных судами фактических обстоятельств дела и имеющихся в деле доказательств, что в силу статьи 286 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации выходит за пределы полномочий суда кассационной инстанции.

Исходя из изложенного, судами первой и апелляционной инстанций полно и всесторонне исследованы обстоятельства дела в данной части, правильно применены нормы материального и процессуального права.

Нарушений норм процессуального права, являющихся безусловным основанием для отмены судебного акта, арбитражными судами первой и апелляционной инстанции при вынесении обжалуемых судебных актов в данной части не допущено.

Иные доводы о нарушении судами первой и апелляционной инстанций норм права, приведенные в кассационной жалобе ПАО «Россети Московский регион», подлежат отклонению, поскольку основаны на неправильном толковании норм права, а также как направленные на переоценку установленных судами первой и апелляционной инстанций обстоятельств и представленных в материалы дела доказательств, которая в силу положений статьи 286 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации не входит в полномочия суда кассационной инстанции.

Б. По кассационной жалобе МИ ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам № 4.

Из оспариваемого Обществом решения следует, что налоговый орган относит спорные объекты к недвижимому имуществу исходя из следующего:

- понятие недвижимого имущества определяется исходя из ст. 130 ГК РФ, при этом давая дополнительную характеристику, которая, по мнению налогового органа, относит объекты к недвижимым - прочная связь с землей, выражающаяся в невозможности функционирования объекта во время его перемещения, значительная протяженность объектов и наличие соединения с другими объектами;

- ряд объектов Общества имеет государственную регистрацию, произведенную после представленных разъяснений органов государственной власти, что говорит о необходимости распространения на все объекты соответствующей характеристики объекта, как недвижимого имущества;

- представленные письма от органов исполнительной власти и заводов изготовителей о характеристике спорных объектов как движимого имущества не принимаются по причине их "устаревания" и изменения подходов в законодательстве;

- список объектов, льготируемых Обществом как движимые объекты включены в состав объектов, определенный Постановлением Правительства от 30.09.2004 № 504, что, по мнению налогового органа, является подтверждением недвижимого характера спорных объектов.

Резюмируя изложенное, налоговый орган приходит к выводу, что для всех спорных объектов подлежит применению отдельная ставка в соответствии с п. 3 ст. 380 НК РФ.

- применительно к каждому из видов объектов, налоговый орган указывает, что:

- линии связи состоят из линейно-кабельных сооружений, линий передачи и специального оборудования, относятся к объектам инженерной инфраструктуры, перемещение которых без несоразмерного ущерба невозможно, что позволяет отнести их к объектам недвижимости. В соответствии с п. 10 ст. 1 Градостроительного кодекса РФ это - линейный объект;
- линии связи и сооружения связи не являются временными постройками, а назначение линий связи связано с длительным использованием для оказания услуг связи;
- линии электропередачи, трансформаторные подстанции и кабельные линии входят в систему электроснабжения как основные компоненты и являются единым недвижимым комплексом, который подлежит государственной регистрации;
- линии электропередач относятся к линейным объектам, которые являются объектами капитального строительства.

При этом, по мнению налогового органа, разрешение на строительство спорных объектов не требуется и не является основополагающим фактором, свидетельствующим об отнесении объекта к движимому или недвижимому имуществу;

Здания электрических и тепловых сетей имеют прочную связь с землей, так как имеют фундаменты - ж/б ленточные, соответственно, они являются недвижимым имуществом.

Общество, не соглашаясь с выводами Инспекции, считает, что им правомерно применена льгота по пп. 8 п. 4 ст. 374 НК РФ (в ред. 2013 г. - 2014 г.) и п. 25 ст. 381 НК РФ (в ред. 2015 г.) в отношении объектов движимого имущества с учетом условий предоставления льготы:

- Движимое имущество

- Принято на учет после 01.01.2013 г.

В отношении иных объектов, в том числе принятых на учет до 01.01.2013 и реконструированных (модернизированных) после указанной даты Общество льготу не применяло.

Суд первой инстанции, удовлетворяя требования заявителя по эпизоду налога на имущество, указал на недоказанность налоговым органом необходимости отнесения спорного имущества к объектам недвижимости, и напротив, представление заявителем доказательств в обоснование правомерности отнесения спорных объектом к движимому имуществу, и исходил из следующего.

Как указал суд первой инстанции, для определения объекта как недвижимого объекта, необходимо ознакомиться с технологией его перемещения и выявления несоразмерного

ущерба применительно к перемещаемому объекту. Для определения неразрывности объекта с землей необходимо в каждом конкретном случае определять, что объект в силу своих конструктивных особенностей неразрывно связан с землей, под которой понимается наносимый объекту несоразмерный ущерб при его перемещении. Иных характеристик, подтверждающих неразрывную связь с землей, в том числе факт отсутствия функционирования во время его перемещения, значительная протяженность и соединение с другими объектами не имеет какого-либо значения в характеристике объектов как недвижимого имущества.

В соответствии с позицией Верховного суда РФ, изложенной в Постановлении от 23 июня 2015 г. N 25 "О применении судами некоторых положений раздела 1 части первой ГР РФ" в пункте 38, определен аналогичный подход, согласно которому вещь является недвижимой либо в силу своих природных свойств..., либо в силу прямого указания закона, что такой объект подчинен режиму недвижимых вещей. Все иные объекты, не подпадающие под указанные правила п. 1 ст. 130 ГК РФ являются движимым имуществом.

При этом суд первой инстанции указал, что государственная регистрация объектов не является обязательным условием для признания объектов недвижимым имуществом.

В отношении условия государственной регистрации объекта как недвижимой вещи Верховный суд РФ указал, что "по смыслу статьи 131 ГК РФ закон в целях обеспечения стабильности гражданского оборота устанавливает необходимость государственной регистрации права собственности и других вещных прав на недвижимые вещи, ограничения этих прав, их возникновение, переход и прекращение. При этом по общему правилу государственная регистрация права на вещь не является обязательным условием для признания ее объектом недвижимости (п. 38 Постановление ВС РФ от 23 июня 2015 г. N 25).

Как указал суд первой инстанции, из доначисленных объектов регистрацию имели следующие виды объектов: - КТП (например, Инв N 2070-4000005578); - Линия электропередачи воздушная напряжением 0,4 кВ (например, Инв. N 2070-3000003154); - Линия электропередачи воздушная напряжением 10 кВ (например, Инв N 2060-3000008681).

Указанное обстоятельство связано только с тем, что данные объекты основных средств Общество получило от предыдущих собственников, у которых на данные объекты (в силу причин не известных Обществу) имелись свидетельства о государственной регистрации и Общество, в силу закона, было обязано оформить новые свидетельства о государственной регистрации.

Иные виды объектов не имеют государственную регистрацию, что свидетельствует о том, что в отношении всех видов объектов, перечисленных в Решении нет оснований для признания их недвижимым имуществом только на том основании, что несколько зарегистрированных объектов одного вида, являются основанием для квалификации основных средств данного вида, как недвижимого имущества.

Таким образом, с учетом позиции ВС РФ, изложенной в Определении от 22.12.2015 по делу N А27-18141/2014, для признания имущества недвижимым необходимо представить доказательства возведения его в установленном законом и иными нормативными актами порядке на земельном участке, предоставленном для строительства объекта недвижимости, с получением разрешительной документации с соблюдением градостроительных норм и правил.

Как указал суд первой инстанции, с учетом изложенного и на основании представленных в материалы дела доказательств следует, что не имеют оснований для квалификации недвижимым имуществом основные средства следующих видов, не имеющие доказательств возведение их как объектов недвижимости:

- Системы связи оптоволоконные - кабель оптический.

- Системы связи оптоволоконные.

-Сооружение электроэнергетики - кабельная линия 0,4 кВ, сооружение электроэнергетики - кабельная линия электропередачи напряжением 0,4 кВ.

- Сооружение электроэнергетики - кабельная линия 6 кВ, сооружение электроэнергетики - кабельная линия электропередачи напряжением 6 кВ.

-Сооружение электроэнергетики - кабельная линия 10 кВ, сооружение электроэнергетики - кабельная линия электропередачи напряжением 10 кВ.

- Сооружение электроэнергетики - кабельная линия электропередачи напряжением 1 кВ.

- Сооружение электроэнергетики - кабельная линия электропередачи напряжением 20 кВ.

- Сооружение электроэнергетики - кабельная линия электропередачи напряжением 110 кВ.

- Сооружение электроэнергетики - кабельная линия электропередачи напряжением 220 кВ.

- Линия электропередачи воздушная напряжением 0,38 кВ.

- Линия электропередачи воздушная напряжением 6 к В.

- Линия электропередачи воздушная напряжением 0,33 кВ.

- БКТП 6 кВ.

- Подстанция трансформаторная комплектная напряжением 6 кВ, в том числе:

- КТП.

- МТП.

- КТПП.

- СТП.

- БМКТП.

- Подстанция трансформаторная комплектная напряжением 10 кВ, в том числе:

- БКТП.

- МТП.

- КТПП.

- СТП.

- БМКТП.

- Линия связи магистральная кабельная.

- Здание электрических и тепловых сетей - инженерное сооружение для размещения специального оборудования ЗРУ напряжением 10 кВ.

- Сооружение связи - Линия связи магистральная кабельная.

- Линия электропередачи воздушная - линия электропередачи воздушная напряжения 0,4 кВ на металлических и железобетонных опорах.

Как указал суд первой инстанции, налоговый орган вопреки обязанности доказывания, установленной ч. 5 ст. 200 АПК РФ, не представил доказательств возведения указанных в решении объектов, как объектов недвижимости только при наличии разрешительной документации с соблюдением градостроительных норм и правил.

Судом первой инстанции также учтены представленные в рамках исполнения требования Инспекции N 88 от 04.09.2017 г. ответы компетентных органов и завода - изготовителя, которыми Общество руководствовалось при отнесении объекта к движимому или недвижимому имуществу.

При этом суд первой инстанции отклонил доводы налогового органа о том, что ответы заводов производителей не являются относимыми доказательствами, так как касаются составных частей основного объекта, как противоречащие позиции самого налогового органа. Правомерность доначисления налога на имущество в отношении составных частей одного объекта недвижимости (различным видам трансформаторных подстанций, например, БКТМ, ТП, МТП и т.п.). Инспекцией не обоснована, ссылок на законодательство не содержит.

Так, например, трансформаторная подстанция типа 2БКТП создается именно как движимое имущество, а его перемещение в пространстве без несоразмерного ущерба его назначению возможно.

Судом первой инстанции проведен анализ объектов в разрезе видов относительно характеристик объекта и прочной связи с землей и установлено следующее.

В отношении линий связи.

На примере системы связи оптоволоконные - кабель оптический. Кабельная линия связи.

Объект состоит из волоконно-оптического кабеля и оптических муфт. В технологическом процессе Общества осуществляет роль среды передачи информационного трафика в целях диспетчеризации энергообъектов ПАО "МОЭСК"

Данный объект прокладывается в линейно-кабельное сооружение, которое является отдельным объектом. Подготовка фундамента при их укладке не требуется, земляные работы не требуются. Кабель связи прокладывается в линейно-кабельных сооружениях, являющиеся объектом недвижимости и принадлежащие стороннему собственнику. Взаимоотношения между ПАО МОЭСК и арендодателем линейно-кабельных сооружений урегулируются в договорном порядке (договоры на резервирование мест в линейно-кабельных сооружениях и эксплуатацию линейно-кабельных сооружений). Для примера представляем договор N 0082157-1/2007 от 23.01.2012 г. (приложение НнИМ_ДН 5, представлялось Налоговому органу в ходе рассмотрения материалов проверки).

В случае необходимости демонтажа волоконно-оптического кабеля связи из ЛКС, они демонтируются и могут быть использованы для решения аналогичных задач в другом месте.

При соблюдении требований изготовителя (соблюдение требуемого радиуса изгиба, натяжения и др.) ущерб объекту, который возникает при монтаже волоконно-оптического кабеля связи составляет не более 1% затрат (в основном это использованные информационные бирки, гильзы КДЗС в муфте и иные расходные материалы).

В соответствии с п. 5 Положения к линейно-кабельным сооружениям связи, являющимся объектами недвижимости, относятся, в частности:

- кабельная канализация;

-наземные и подземные сооружения специализированных необслуживаемых регенерационных и усилительных пунктов;

- кабельные переходы через водные преграды;

- закрытые подземные переходы (проколы, микротоннели, коллекторы и т.п.).

Следовательно, сами кабели связи не относятся к недвижимому имуществу, в силу прямого указания закона.

Таким образом, как указал суд первой инстанции, спорные объекты кабели связи, по которым налоговый орган произвел доначисление в Решении выездной налоговой проверки:

1. прочной связи с землей не имеют;

2. перемещение его возможно без несоразмерного ущерба объекту;

3. имеется возможность повторного использования объекта после перемещения.

Данные факты свидетельствуют о характеристике данного типа объекта как движимого имущества.

В отношении кабельных линий (высокого и низкого давления).

Кабельная линия - линия для передачи электроэнергии или ее отдельных импульсов, состоящая из одного или нескольких, соединенных между собой без коммутационных аппаратов, параллельных кабелей с соединительными, стопорными и концевыми муфтами (заделками) и крепежными деталями, с подпитывающими аппаратами и системой сигнализации давления масла.

В отношении кабелей силовых с изоляцией из сшитого полиэтилена предназначенных для передачи и распределения электрической энергии в электрических сетях номинальным напряжением 110 - 500 кВ частотой 50 Гц, необходимо отметить, что кабельная линия 110 - 220 кВ состоит из кабеля, соединительной кабельной арматуры (муфты: соединительные, соединительно-переходные, соединительно-транспазиционные), обеспечивающих соединение различных строительных длин КЛ. А также концевой арматуры (концевые муфты, элегазовые ввода в КРУЭ), обеспечивающей соединение кабельной линии с распред.устройством ПС или с воздушным участком ЛЭП (в случае кабельно-воздушной линии электропередач.)

Кабели 110 - 220 кВ могут быть проложены в земле (траншее), в кабельных сооружениях (туннелях, галереях, эстакадах).

Кабельные линии 110 - 220 кВ должны иметь глубину заложения от планировочной отметки не менее 1,5 м.

При прокладке кабельных линий КЛ 110 - 220 кВ непосредственно в земле кабели должны прокладываться в траншеях, затем и иметь снизу подсыпку, затем осуществляется их присыпка песчано-гравийной смесью. Для защиты от механических воздействий кабельная линия накрывается плитами марки В4 (0,5 м х 0,5 м). После осуществляется обратная засыпка траншеи и восстановление благоустройства. (Резюмируя, выкапывается траншея, засыпается подушка песчаная, кладется кабель, засыпка гравийная, плита)

При прокладке кабелей в земле рекомендуется в одной траншее прокладывать не более шести силовых кабелей. При большем количестве кабелей рекомендуется прокладывать их в отдельных траншеях с расстоянием между группами кабелей не менее 0,5 м.

Кабельные линии являются объектом, не имеющим "прочной" связи с землей. Условия эксплуатации при необходимости допускают возможность изменения трассы КЛ с переносом кабелей в другую трассу, а также выполнение их демонтаж с последующим монтажом в другом месте расположения.

Кабели силовые (маслонаполненные) предназначены для передачи и распределения электрической энергии в электрических сетях номинальным напряжением 110 - 500 кВ частотой 50 Гц.

Кабельная маслонаполненная линия высокого давления - линия, в которой длительно допустимое избыточное давление масла более 1 МПа (10 кгс/см^2).

Кабельная маслонаполненная линия низкого давления - линия, в которой длительно допустимое избыточное давление масла не превышает 0.56 МПа (5 кгс/см^2).

Соответственно, маслонаполненная кабельная линия высокого давления 110 - 220 кВ состоит из кабеля, соединительной кабельной арматуры (муфты: соединительные, соединительно-разветвительные), обеспечивающих соединение различных строительных длин КЛ. Концевой арматуры (концевые муфты), обеспечивающей соединение кабельной линии с распред. устройством ПС.

Соответственно, маслонаполненная кабельная линия низкого давления 110 - 220 кВ состоит из кабеля, соединительной кабельной арматуры (муфты: соединительные, стопорные. Стопорные муфты, так же как и соединительные, предназначены для электрического соединения строительных длин кабеля.

Кроме того, в стопорных муфтах осуществляется разделение масла двух смежных секций фазы кабельной линии) обеспечивающих соединение различных строительных длин КЛ.

Маслонаполненные кабельные линии высокого давления 110 - 220 кВ могут быть проложены в земле (траншее), в кабельных сооружениях (туннелях).

Кабели 110 - 220 кВ могут быть проложены в земле (траншее), в кабельных сооружениях (туннелях), в трубных переходах.

При прокладке кабельных линий КЛ 110 - 220 кВ непосредственно в земле кабели должны прокладываться в траншеях и иметь снизу подсыпку, затем осуществляется их присыпка песчано-гравийной смесью. Для защиты от механических воздействий кабельная линия накрывается плитами марки В4 (0,5 м х 0,5 м). После осуществляется обратная засыпка траншеи и восстановление благоустройства.

Кабельные линии являются объектом, не имеющим "прочной" связи с землей. Условия эксплуатации при необходимости допускают возможность изменения трассы КЛ с переносом кабелей в другую трассу, а также выполнение их демонтаж с последующим монтажом в другом месте расположения.

Для примера Обществом было представлено уведомление от 07.11.2014 г. N 332, в соответствии с которым предполагалось произвести перенос кабельной линии в ручную, путем

выноса участка 1 - 4 на 1,5 м от бордюрного камня проезжей части. В целях защиты кабеля его заключили в трубы в местах пересечения с проезжей частью.

Кабели прокладываются в коллекторах, являющихся объектом недвижимости и принадлежащих стороннему собственнику.

Взаимоотношения между ПАО МОЭСК и арендодателем коллекторов регулируются в договорном порядке (договора на услуги эксплуатации коллекторов).

Таким образом, как указал суд первой инстанции, усматривается, что спорные объекты кабельные линии по которым налоговый орган произвел доначисление в Решении выездной налоговой проверки:

1. прочной связи с землей не имеют,

2. перемещение его возможно без несоразмерного ущерба объекту,

3. имеется возможность повторного использования объекта после перемещения.

Данные факты, как указал суд первой инстанции, свидетельствуют о характеристике данного типа объекта как движимого имущества.

В отношении воздушных линий.

Воздушная линия (ВЛ) класса напряжения 0,4 - 20 кВ с использованием ж/б и деревянных стоек строятся без специальных фундаментов, уплотнение осуществляется ранее вынутым грунтом без добавления дополнительно сцепляющего материала.

ВЛ до 1 кВ - Воздушная линия электропередачи напряжением до 1 кВ.

В соответствии с ПУЭ п. 2.4.2 - Воздушная линия (ВЛ) электропередачи напряжением до 1 кВ - устройство для передачи и распределения электроэнергии по изолированным или неизолированным проводам, расположенным на открытом воздухе и прикрепленным линейной арматурой к опорам, изоляторам или кронштейнам, к стенам зданий и к инженерным сооружениям.

ВЛ-0,4 (0,22) кВ - монтируется с применением железобетонных стоек СВ95 или деревянных стоек, которые заглубляются в специально пробуренные в земле скважины на глубину 2,2 м. Применяется самонесущий изолированный провод (СИП-2) сечением от 16 мм^2 до 95 мм^2. Провод СИП-2 монтируется посредством линейной арматуры.

ВЛ-0,4 (0,22) кВ - монтируется с применением железобетонных стоек СВ95 или деревянных стоек, которые заглубляются в специально пробуренные в земле скважины на глубину 2,2 м. Применяется неизолированный алюминиевый провод (А) сечением от 16 мм^2 до 95 мм^2. Провод крепится к опорам с помощью траверс (крюков) и изоляторов.

Перемещение ВЛ возможно.

Часто применяется практика выноса (переноса) отдельных участков воздушной линии с изменением трассы прохождения переносимого участка ВЛ(ВЛИ) 0,4 кВ. Повторное использование составных элементов ВЛ-0,4 кВ возможно. Ограничение касается применения линейной арматуры СИП2 одноразового использования.

Ущерб возникающий при переносе ВЛ составляет 10 - 20%, что не является несоразмерным ущербом объекту.

ВЛ выше 1 кВ - воздушная линия электропередачи напряжением выше 1 кВ. ПУЭ 2.5.2 - Воздушная линия электропередачи выше 1 кВ - устройство для передачи электроэнергии по проводам, расположенными на открытом воздухе и прикрепленным при помощи изолирующих конструкций и арматуры к опорам, несущим конструкциям, кронштейнам и стойкам на инженерных сооружениях (мостах, путепроводах и т.п.).

ВЛЗ 6/10 кВ - монтируется с применением железобетонных стоек СВ110 или деревянных стоек, которые заглубляются в специально пробуренные скважины на глубину 2,5 м. Применяется самонесущий изолированный провод СИП-3 сечением от 35 мм^2 до 120 мм^2. Провод СИП-3 монтируется с помощью фарфоровых или полимерных изоляторов и линейной арматуры.

ВЛ-10 (6) кВ - монтируется с применением железобетонных стоек СВ110 или деревянных стоек, которые заглубляются в специально пробуренные скважины на глубину 2,5 м.

Применяется неизолированный алюминиевый провод (АС) сечением от 16 мм^2 до 95 мм^2. Провод крепится к опорам с помощью траверс (крюков), изоляторов и линейной арматуры.

Перемещение возможно.

Часто применяется практика выноса (переноса) отдельных участков воздушной линии с изменением трассы прохождения переносимого участка ВЛ(ВЛЗ) 10 (6) кВ. Повторное использование составных элементов ВЛ-10 (6) кВ возможно. Ограничение касается применения линейной арматуры СИП3 одноразового использования.

Ущерб возникающий при переносе ВЛ составляет 10 - 20%, что не является несоразмерным ущербом объекту.

Таким образом, как указал суд первой инстанции, усматривается, что спорные объекты воздушные линии по которым налоговый орган произвел доначисление в Решении выездной налоговой проверки:

- прочной связи с землей не имеют,
- перемещение их возможно без несоразмерного ущерба объекту,
- имеется возможность повторного использования объекта после перемещения.

Данные факты, как указал суд первой инстанции, свидетельствуют о характеристике данного типа объекта как движимого имущества.

В отношении трансформаторных подстанций.

ТП - трансформаторная подстанция напряжением 10 (6)/0,4 кВ

В соответствии с п. 4.2.6 Правилами Устройства Электроустановок изд. 7 трансформаторная подстанция - электроустановка, предназначенная для приема, преобразования и распределения энергии и состоящая из трансформаторов, РУ, устройств управления, технологических и вспомогательных сооружений.

КТП - комплектная трансформаторная подстанция.

п. 4.2.10 ПУЭ - Комплектная трансформаторная подстанция (КТП) - ПС, состоящая из трансформаторов, блоков (КРУ и КРУН) и других элементов, поставляемых в собранном или полностью подготовленном на заводе-изготовителе к сборке виде.

КТП 10 (6)/0,4 кВ киоскового типа, монтируется на ж/б стойках типа УСО или ж/б блоках типа ФБС, стойки УСО заглубляются в специально пробуренные скважины на глубину 2 м, а ж/б блоки ФБС укладываются на подготовленную песчаную подушку. В комплект КТП киоскового типа также может входить опора ВЛ-6 кВ с выносным разъединителем, в случае если ввод 6 кВ выполнен воздушным.

КТП 6/0,4 кВ шкафного типа выпускается мощностью до 250 кВА включительно, монтируется на ж/б стойках типа УСО или ж/б приставках типа ПТ, которые заглубляются в специально пробуренные скважины на глубину 2,45 м.

Повторное использование КТП 6/0,4 кВ возможно и широко используется на практике. Демонтаж выполняется в обратной последовательности монтажу.

Ущерб, возникающий при перемещении КТП-6/04 кВ, составляет не более 5%.

МТП - мачтовая трансформаторная подстанция.

п. 4.2.11 ПУЭ. Мачтовая трансформаторная подстанция (МТП) - открытая трансформаторная подстанция, все оборудование которой установлено на конструкциях (в том числе на двух и более стойках опор ВЛ) с площадкой обслуживания на высоте, не требующей ограждения ПС.

МТП 10 (6)/0,4 кВ выпускается мощностью до 250 кВА включительно, монтируется на ж/б стойках типа СВ110, которые заглубляются в специально пробуренные скважины на глубину 2,5 м.

Повторное использование МТП 10 (6)/0,4 кВ возможно. Демонтаж выполняется в обратной последовательности монтажу.

Ущерб, возникающий при перемещении МТП-10 (6)/04, кВ составляет не более 5 - 10%.

СТП - столбовая трансформаторная подстанция п. 4.2.11 ПУЭ Столбовая трансформаторная подстанция (СТП) - открытая трансформаторная подстанция, все

оборудование которой установлено на одностоечной опоре ВЛ на высоте, не требующей ограждения ПС.

СТП 10 (6)/0,4 кВ выпускается мощностью до 63 кВА включительно, монтируется на ж/б стойке типа СВ110, которая заглубляются в специально пробуренные скважины на глубину 2,5 м.

Повторное использование СТП 10 (6)/0,4 кВ возможно. Демонтаж выполняется в обратной последовательности монтажу.

Ущерб, возникающий при перемещении СТП-10 (6)/04, кВ составляет не более 5 - 10%.

БМКТП - быстромонтируемая трансформаторная подстанция.

БМКТП 10 (6)/0,4 кВ трансформаторная подстанция выпускается мощностью до 630 кВА включительно, монтируется на металлических сваях, которые заглубляются в специально пробуренные скважины на глубину 2,5 м.

Повторное использование БМКТП 10 (6)/0,4 кВ возможно. Демонтаж выполняется в обратной последовательности монтажу.

Ущерб возникающий при перемещении БМКТП-10 (6)/04, кВ составляет не более 5%.

БКТП - блочная комплектная трансформаторная подстанция.

БКТП 10 (6)/0,4кВ - блочная комплектная трансформаторная подстанция напряжением 6/0,4 кВ. Состоит из ж/б блоков выпускаемых на заводе изготовителе уже со смонтированным оборудованием РУ-6 и РУ-0,4 кВ в состоянии полной готовности к монтажу.

Способ монтажа - в земляное заглубление помещается базовый блок, на него устанавливаются блоки с РУ-6 кВ и РУ-0,4 кВ.

Повторное использование БКТП 6/0,4 кВ возможно. Демонтаж выполняется в обратной последовательности монтажу.

Ущерб, возникающий при перемещении БКТП-6/04, кВ составляет не более 5-10%.

При этом Общество обращалось в АО "Ростехинвентаризация - Федеральное БТИ" за получением технических заключений по объектам, в рамках которых установлено, что заявленные объекты к инвентаризации не являются объектами капитального строительства.

Таким образом, как указал суд первой инстанции, заявителем доказано и не опровергнуто налоговым органом, что спорные объекты трансформаторные подстанции по которым налоговый орган произвел доначисление в Решении выездной налоговой проверки:

- прочной связи с землей не имеют,
- перемещение их возможно без несоразмерного ущерба объекту,
- имеется возможность повторного использования объекта после перемещения.

Данные факты свидетельствуют о верной характеристике данного типа объекта как движимого имущества.

При этом судом первой инстанции сделан вывод о том, что оснований для назначения экспертизы у налогового органа не было, т.к. для разъяснения вопросов были представлены необходимые документы, не имеющие двоякого толкования и не вызывающие каких-либо сомнений, а именно:

Письмо Российского федерального центра судебной экспертизы б/н от 24.06.2002 г.

Письмо Российского федерального центра судебной экспертизы б/н от 21.02.2002 г.

Письмо Комитета по управлению имуществом Москвы от 20.08.1998 г. N 08/13843.

Письмо ООО "ЭЗОИС" N 7 от 10.02.2011 г.

Письмо ФГУП "Ростехинвентаризация - Федеральное БТИ" N Ф-77/05-07-249 от 02.02.2011 г.

Письмо Московского комитета по регистрации прав N 2000/77-16689-МКР от 04.04.2000 г. Письмо ГУП МосгорБТИ N 1214 от 25.03.2005 г.

Факты, отраженные в письмах, позволяли налоговому органу квалифицировать объекты как движимые.

Общество обратилось в адрес заводов изготовителей, которые так же подтвердили отсутствие технических характеристик у оборудования (основные средства, явившиеся

объектом проверки и доначислений налогового органа), позволяющих квалифицировать объекты как недвижимое имущество.

Указанные письма заводов-изготовителей, непосредственно поставляющие спорные объекты в адрес ПАО "МОЭСК" позволяли налоговому органу провести квалификацию объектов, как не имеющих прочную связь с землей, перемещение которых не влечет за собой несоразмерный ущерб.

Общество направляло в адрес налогового органа Отчет ФГБОУ ВО "НИИ "МЭИ", технические заключения АО "Ростехинвентаризация - федеральное БТИ" (лица, уполномоченного проводить соответствующие действия в целях выявления у объектов характеристик, свидетельствующих о соответствии или не соответствии объектов понятию движимого или недвижимого имущества), которые пришли к выводу, что объекты не имеют характеристики прочной связи с землей и признаков капитальности, что также позволяло налоговому органу провести квалификацию объектов.

Кроме того, суд первой инстанции сделал вывод о том, что заключение экспертизы, назначенной Инспекцией, является недопустимым доказательством.

В связи со сложившейся судебно-арбитражной практикой, отнесение объекта к движимому имуществу производится с учетом:

- конструктивных особенностей объекта и возможности его собрать и разобрать для переноса.

- состав соединительных деталей, из которого можно определить, о возможности переноса объекта в другое место с последующей его установкой при сохранении эксплуатационных качеств и проектных характеристик конструктивных элементов без потери технических свойств, технологических функций.

В случае если объекты предназначены для функционирования независимо от их места положения, объекты признаются движимым имуществом.

Перенос объектов с одного места на другое является постоянным явлением и не может быть опровергнут налоговым органом как факт общеизвестный (особенно для Москвы), при этом их функциональное назначение останется прежним.

Также судом первой инстанции были рассмотрены и отклонены доводы налогового органа об определении энергохозяйства МОЭСК как единого комплекса. Налоговый орган указал в решении, что характеристика у объекта недвижимости возникает у объектов электросетевого хозяйства, т.к. все объекты объединяются в единый комплекс. К линейным объектам могут быть применены правила неделимых вещей в случае регистрации данного объекта как единого недвижимого комплекса с даты государственной регистрации его как недвижимой вещи. До указанного момента в силу прямой нормы закона объект не рассматривается как объект недвижимого комплекса (ст. ст. 133, 133.1 ГК РФ). Доказательства регистрации конкретных объектов по которым проведены доначисления - отсутствуют.

При этом суд первой инстанции указал, что применительно к настоящему делу положениями п. 6 ст. 3 НК РФ определено, что при установлении налогов должны быть определены все элементы налогообложения. Акты законодательства о налогах и сборах должны быть сформулированы таким образом, чтобы каждый точно знал, какие налоги (сборы, страховые взносы), когда и в каком порядке он должен платить. В случае отсутствия в НК РФ терминов, используемых в конкретных статьях НК РФ, значение которых определено в иных отраслях законодательства РФ, то они применяются в том значении, в каком они используются в этих отраслях законодательства, если иное не предусмотрено НК РФ (ст. 11 НК РФ). В то же время, все неустранимые сомнения, противоречия и неясности актов законодательства о налогах и сборах толкуются в пользу налогоплательщика (п. 7 ст. 3 НК РФ). Применение п. 25 ст. 381 НК РФ обусловлено раскрытием понятия движимого имущества, используемом в ст. 130 ГК РФ. Применительно к положениям главы 6 ГК РФ, определено понятие "недвижимого имущества". В то же время, объекты, которые не имеют критериев, характеризующие понятие

"недвижимое имущество", квалифицируется понятием "движимого имущества" (ст. 130 ГК РФ).

Налоговый орган в мотивировочной части оспариваемого решения, помимо ст. 130 ГК РФ, ссылается на необходимость применения ст. 133.1, ст. 134, ст. 135 ГК РФ, так как понятие "сложная вещь" приравнивается к "неделимой вещи", при этом правовой режим последней распространяется на понятие "единый недвижимый комплекс".

Суд первой инстанции признал ошибочными выводы налогового органа ввиду следующего.

Гражданское законодательство определяет "сложную вещь" (ст. 134 ГК РФ), как правовой режим для множества физически не связанных между собой вещей, но юридически расцениваемых, как одно целое и имеющих одну юридическую судьбу. В связи с чем "сложная вещь" в соответствии со ст. 134 ГК РФ наделена таким "связывающим" признаком, как использование вещей по общему назначению. Разновидностью "сложной вещи", как правового режима, является правовой режим "главной вещи и принадлежности" (ст. 135 ГК РФ).

Цель введения правового режима - это обеспечение оборачиваемости вещей, о чем свидетельствуют тексты статей 134 и 135 ГК РФ, которыми определено диспозитивное правило для сторон, если сделкой (договором) не предусматривают стороны иное.

В то же время, "неделимая вещь" (ст. 133 ГК РФ) основывается на физической связи ее частей, раздел которых в натуре невозможен без разрушения, повреждения вещи или изменения ее назначения. Важнейшее следствие такого регулирования "неделимой вещи" в том, что на ее часть не может быть установлено право собственности, либо иное право (ипотека, сервитут, т.п.), что связано с тем, что объектом вещных прав всегда является вещь в целом.

Выдел из "неделимой вещи" части - возможен только в случае, если законом и судебным актом установлено такое выделение (в т.ч., в целях продажи) (ст. 133 ГК РФ).

Законодатель распространяет правила о "неделимых вещах" на единый недвижимый комплекс, однако указывает условие такого распространения - если в едином государственном реестре прав на недвижимое имущество зарегистрировано право собственности на совокупность указанных объектов в целом, как одну недвижимую вещь (ст. 133.1 ГК РФ, п. 38 Постановления Пленума ВС РФ N 25 от 23.06.2015).

Вывод налогового органа, что спорным объектам ПАО "МОЭСК" в единый момент времени присущи оба противоположных критерия описанных понятий, имеет противоречие.

Спорные объекты ПАО "МОЭСК" не могут одновременно:

- являться одной единой неделимой вещью - энергосетевым хозяйством, характеризующимся оборачиваемостью только применительно к вещи целиком, а раздел его возможен только на основании закона или решения суда и

- являться совокупностью различных вещей, предполагающих их использование по общему назначению в рамках совершения сделки.

В данном случае каждый из спорных объектов в разрезе видов выступает в качестве отдельной самостоятельной вещи, что подтверждается их самостоятельной оборотоспособностью в силу ст. 129 ГК РФ.

Например, отдельным для каждого из упомянутых объектов основанием для регистрации права собственности в едином государственном реестре являлось:

- по свидетельству о государственной регистрации на объект КТП (инв. N 2070-4000005578) - договор передачи имущества от 26.05.2014 N 3848;

- по свидетельству о государственной регистрации на объект Линии электропередачи воздушная напряжением 0,4 кВ (инв. N 2070-3000003154) - договор передачи имущества от 29.07.2013 N 2126;

- по свидетельству о государственной регистрации на объект Линии электропередачи воздушная напряжением 10 кВ (инв. N 2070-3000008681) - договор дарения недвижимого имущества от 05.11.2013 N ДНИ-13-02.

Заявитель квалифицирует спорные объекты, как:

- имеющие самостоятельное функциональное назначение,

- не являющиеся частью неделимой вещи,

- имеющие самостоятельную оборотоспособность, т.е. в порядке ст. 129 ГК РФ объекты могут свободно отчуждаться или переходить от одного лица к другому в порядке универсального правопреемства либо иным способом.

Как указал суд первой инстанции, данный факт подтверждается материалами дела и не опровергается налоговым органом.

Суд апелляционной инстанции согласился с выводами суда первой инстанции о том, что в рамках настоящего дела налоговым органом:

- не доказано, что спорные объекты представляют собой единую неделимую вещь (в том числе в силу государственной регистрации, как ЕНК);

- не доказано, что ПАО "МОЭСК" в силу совершаемых им сделок, применяет к группе спорных объектов единый правовой режим "сложной вещи" (в том числе правовой режим "главной вещи и принадлежности");

- доказано, что спорные объекты каждый сам по себе является самостоятельной вещью, которая участвует в обороте вне зависимости от иных вещей, находящихся у Заявителя на балансе.

Таким образом, довод налогового органа о наличии у спорных объектов признаков недвижимого имущества, не соответствует ст. 11 НК РФ, не основывается на понятиях, определенных положениями ст. ст. 133, 134, 135 ГК РФ.

Для объектов, имеющих самостоятельное функциональное назначение, в целях квалификации их недвижимым имуществом требуется определение характера связи между объектом и его фундаментом, а также конструктивные характеристики самого объекта.

Учитывая правовые позиции, изложенные в Обзоре судебной практики от 30.11.2016, признаками, квалифицирующими объект недвижимого имущества, являются:

- Первый признак: отсутствие типового изготовления объекта или сборно-разборных несущих, ограждающих конструкций. Типовое изготовление объекта подразумевает, что объект изготовлен в заводских условиях, состоит из готовых модулей, части комплекса, соединительные элементов поставляются в разобранном состоянии, собранная конструкция крепится таким способом, которая обеспечивает временную прочную связь без установки заглубленного фундамента.

Сборно-разборные несущие и ограждающие конструкции - конструкции, которые технически возможно разобрать на составляющие элементы, переместить и установить на иное место, без нанесения несоразмерного ущерба их назначению;

Второй признак: Наличие у объекта признака прочной связи с землей, т.е. перемещение которых без несоразмерного ущерба их назначению невозможно.

Объект должен иметь такую связь с заглубленным фундаментом (на котором он расположен), при разрыве которой (в рамках демонтажа) работы по демонтажу объекта представляют собой не только процесс демонтажных работ обратный процессу монтажа объекта, но и требуют проведение иных работ, не имевших место при монтаже объекта.

В то же время отсутствие признака прочной связи с землей квалифицирует объект как движимое имущество, в связи с чем, последующий монтаж и эксплуатация повторно монтируемых объектов движимого имущества позволяет использовать объект по тому же назначению, по которому он использовался ранее.

Под несоразмерным ущербом понимается невозможность использования имущества по целевому назначению, существенное ухудшение его технического состояния либо снижение материальной или художественной ценности (например, коллекция картин, монет, библиотеки), неудобство в пользовании и т.п.

Под назначением объекта понимается вид деятельности, допустимый при использовании объекта недвижимости, предусмотренный разрешенной проектной документацией, документами градостроительного зонирования и иными документами.

Дополнительными основаниями для подтверждения квалификации объекта как недвижимого имущества (при установлении первых двух оснований) выступают:

Наличие у объекта подключения к инженерно-техническим сетям в объеме, соответствующем функциональному назначению объекта.

Отсутствие у объекта временного характера постройки и создание объекта с получением всех необходимых разрешений и соблюдением градостроительных норм (получение разрешение на строительство и на ввод в эксплуатацию).

Наличие у объекта дополнительных признаков без установления первого и второго признака конструктивных характеристик объекта, не квалифицирует объект как недвижимое имущество, т.к. движимое имущество может также иметь подключение к инженерно-техническим сетям, создаваться с получением определенных градостроительным законодательством, необходимых разрешений (документов), а его использование собственником объекта направлено на получение дохода в длительном периоде.

При этом порядок получения разрешения на строительство имеет заявительный характер, в то же время судебная практика исходит из того, что объект подлежит учету в составе основных средств даже при отсутствии разрешения на ввод объекта в эксплуатацию.

Как указал суд апелляционной инстанции, в материалах дела отсутствуют доказательства, налоговым органом не представлены, подтверждающие наличие у спорных объектов признаков, квалифицирующих их как недвижимое имущество.

Напротив, заявителем в материалы дела представлены ответы заводов-изготовителей различных временных периодов, в рамках которых (на протяжении всего времени эксплуатации объектов) заводы-изготовители неизменно отвечали, что поставляемые объекты, являются типовыми либо модульными, что позволяет многократно использовать их в хозяйственной деятельности ПАО "МОЭСК".

Заявителем в материалы дела также представлены письма государственных органов, федерального центра судебной экспертизы, Ростехинвентаризации, МосгорБТИ и иных компетентных органов, которые дали аналогичную квалификацию типовых объектов сетевого хозяйства, как не имеющего характера недвижимого имущества именно в силу типового изготовления, функционального назначения не подлежащих адресации, с возможностью свободного перемещения и последующей работы вне зависимости от места их расположения.

Также судом учтено заключение НИИ МЭИ (как профильного технического университета России в области энергетики, электротехники, электроники, информатики) о конструктивных характеристиках спорных объектов.

При этом, исследовательская часть экспертизы "ТЕХЭКО", представленной налоговым органом содержит квалифицирующий признак отнесения объекта к недвижимому имуществу - наличие фундамента, которое у объектов не выявлено. Вместе с тем, выводы в отношении объектов имеют противоположный исследованию характер.

По вопросу выявления конструктивных характеристик спорных объекта в целях установления прочной связи с землей.

В отношении первого признака (анализ типа изготовления и способа соединения).

Налоговым органом не оспаривается, что спорные объекты представляют собой объекты типового изготовления, получаемыми с заводов-изготовителей в виде готового объекта (БКТ, КТП, МТП и т.п.) или путем соединения элементов, получаемых с заводов-изготовителей (ВЛ, КЛ и т.п.). Данный факт подтверждается письмами заводов-изготовителей, представленными в материалы дела.

Конструктивные характеристики объектов позволяют разобрать на составляющие элементы, переместить и установить на иное место, без нанесения несоразмерного ущерба их назначению. Назначение спорных объектов - преобразование и/или передача энергии, в

зависимости от рассматриваемого объекта. При перемещении объекта его назначение не изменяется, объекты так же выполняют работу по передаче энергии.

Заявителем в материалы дела для примера было представлено уведомление от 07.11.2014 г. N 332, в соответствии с которым производился перенос кабельной линии вручную, путем выноса участка 1 - 4 на 1,5 м от бордюрного камня проезжей части. Свое назначение - передачу энергии на расстояние, кабель выполнял и после произведенного переноса.

Доказательств иного, как указал суд апелляционной инстанции, налоговый орган не предоставил.

В отношении второго признака (анализ характера связи объекта с фундаментом, возможность использования при демонтаже и повторном монтаже, влияние работ по демонтажу/переносу на назначение при последующем использовании).

Налоговый орган не оспаривает тот факт, что процесс демонтажа спорных объектов представляет собой процесс демонтажных работ обратный процессу монтажа объекта, и не требует проведение иных работ, не имевших место при монтаже объекта. Факт возможности перемещения и повторного использования объектов по результатам повторного монтажа, подтверждается представленными в материалы дела доказательствами.

В соответствии со ст. 3 Федерального закона от 26.03.2003 N 35-ФЗ "Об электроэнергетике" объекты электросетевого хозяйства - линии электропередачи, трансформаторные и иные подстанции, распределительные пункты и иное предназначенное для обеспечения электрических связей и осуществления передачи электрической энергии оборудование.

Из приведенного определения усматривается, что назначение спорных объектов - выполнений функций по обеспечению электрических связей и передачи электрической энергии.

В результате перемещения и повторного монтажа спорных объектов влияние на назначение объектов (выполнений функций по обеспечению электрических связей и передачи электрической энергии) не происходит. Спорные объекты, смонтированные на новом месте, обеспечивают выполнение своего назначения (передачу энергии) в полном объеме.

В отношении дополнительного критерия - подключение к инженерно-техническим сетям.

В представленных в материалы дела доказательствах отсутствуют документы, подтверждающие факт подключения к спорным объектам инженерно-технических сетей.

В отношении дополнительного критерия - создание объекта с получением всех необходимых разрешений и соблюдением градостроительных норм (получение разрешение на строительство и на ввод в эксплуатацию).

В соответствии со ст. 2 Законом Московской области N 124/2014-ОЗ от 10.10.2014 "Об установлении случаев, при которых не требуется получение разрешения на строительство на территории Московской области" определены случаи, когда не требуется получение разрешение на строительство, и, как следствие, разрешение на ввод в эксплуатацию.

Налоговым органом не представлены в материалы дела доказательства того, что на возведение спорных объектов Общество получало разрешения на строительство и на ввод в эксплуатацию.

Таким образом, судами первой и апелляционной инстанции сделаны выводы, что в рамках настоящего дела налоговым органом:

- не доказано, что спорные объекты представляют собой единую неделимую вещь (в том числе в силу государственной регистрации, как ЕНК);

- не доказано, что ПАО «МОЭСК» в силу совершаемых им сделок, применяет к группе спорных объектов единый правовой режим «сложной вещи» (в том числе правовой режим «главной вещи и принадлежности»);

- доказано, что спорные объекты каждый сам по себе являются самостоятельной вещью, которая участвует в обороте вне зависимости от иных вещей, находящихся у Заявителя на балансе.

При этом судами не учтено следующее.

Инспекцией установлено, что в собственности у Общества находится ряд объектов: ВЛ, КЛ, ВОЛС, трансформаторные подстанции, здания электрических и тепловых сетей, которые представляют собой технически (технологически) сложные объекты, являющиеся в силу закона обязательной составной частью сооружений электроэнергетики и связи и подлежат квалификации как объекты недвижимости. Однако налогоплательщик необоснованно применил к данным объектам налоговую льготу, предусмотренную п.25 ст.381 Налогового кодекса Российской Федерации (далее по тексту также - НК РФ), в соответствии с которой освобождаются от налогообложения организации - в отношении движимого имущества, принятого с 1 января 2013 года на учет в качестве основных средств, за исключением объектов движимого имущества, принятых на учет в результате: реорганизации или ликвидации юридических лиц; передачи, включая приобретение, имущества между лицами, признаваемыми в соответствии с положениями пункта 2 статьи 105.1 НК РФ взаимозависимыми.

Спорные объекты, исходя из решения Инспекции, можно разделить на следующие группы: Линии электропередачи воздушные (ВЛ) напряжением 0,4кВ, 0,33 кВ, 038кВ, 6кВ, 10кВ, 220кВ; Кабельные линии электропередачи 0,4кВ, 1кВ, 6кВ, 10кВ, 20кВ, 220 кВ; Подстанции трансформаторные комплектные (КТП, МТП, КТПП, СТП, БМКТП); Здания электрических сетей; Системы связи оптоволоконные (ВОЛС); Линии связи (ЛС).

В соответствии с пунктом 1 статьи 374 НК РФ (в редакции Федерального закона, действовавшей в спорном периоде) объектами налогообложения для российских организаций признается движимое и недвижимое имущество (в том числе имущество, переданное во временное владение, в пользование, распоряжение, доверительное управление, внесенное в совместную деятельность или полученное по концессионному соглашению), учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета, если иное не предусмотрено статьями 378, 378.1 и 378.2 НК РФ.

Согласно подпункту 8 пункта 4 статьи 374 НК РФ в редакции, действующей в проверяемый период, не признаются объектами налогообложения движимое имущество, принятое с 1 января 2013 года на учет в качестве основных средств.

В силу пункта 25 статьи 381 НК РФ освобождаются от налогообложения организации - в отношении движимого имущества, принятого с 1 января 2013 года на учет в качестве основных средств, за исключением следующих объектов движимого имущества, принятых на учет в результате: реорганизации или ликвидации юридических лиц; передачи, включая приобретение, имущества между лицами, признаваемыми в соответствии с положениями пункта 2 статьи 105.1 НК РФ взаимозависимыми.

Исходя из пункта 2 статьи 38 НК РФ следует, что под имуществом в НК РФ понимаются виды объектов гражданских прав (за исключением имущественных прав), относящихся к имуществу в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации.

Пунктом 1 статьи 11 НК РФ определено, что институты, понятия и термины гражданского, семейного и других отраслей законодательства Российской Федерации, используемые в НК РФ, применяются в том значении, в каком они используются в этих отраслях законодательства, если иное не предусмотрено НК РФ.

В спорном периоде и в настоящее время правовой режим недвижимого имущества законодательством о налогах и сборах не урегулирован.

Поскольку налоговое законодательство не раскрывает понятие «движимое/недвижимое имущество», с учетом положений статьи 11 НК РФ значение данного термина подлежит применению в соответствии с гражданским законодательством.

При этом необходимо учитывать, что в соответствии с пунктом 6 статьи 3 Налогового кодекса Российской Федерации при установлении налогов должны быть определены все элементы налогообложения. Акты законодательства о налогах и сборах должны быть

сформулированы таким образом, чтобы каждый точно знал, какие налоги, когда и в каком порядке он должен платить.

Из данной нормы следует принцип определенности налогообложения, в том числе для налога на имущество организаций.

Исходя из изложенного, если в гражданском законодательстве прямо поименованы спорные объекты в качестве объектов недвижимого имущества, то данные объекты в налоговых правоотношениях, являющихся публично-правовыми, также являются недвижимым имуществом. Применительно к налогу на имущество организаций такое недвижимое имущество признается объектом налогообложения согласно пункту 1 статьи 374 Налогового кодекса Российской Федерации.

Согласно пункту 4 статьи 3 Гражданского кодекса Российской Федерации на основании и во исполнение настоящего Кодекса и иных законов, указов Президента Российской Федерации Правительство Российской Федерации вправе принимать постановления, содержащие нормы гражданского права.

В соответствии с пунктом 7 статьи 3 Гражданского кодекса Российской Федерации министерства и иные федеральные органы исполнительной власти могут издавать акты, содержащие нормы гражданского права, в случаях и в пределах, предусмотренных настоящим Кодексом, другими законами и иными правовыми актами.

Действующим постановлением Правительства Российской Федерации от 26 ноября 2001 года № 814 «О перечне видов имущества, входящего в состав единого производственно-технологического комплекса организации-должника, являющейся субъектом естественной монополии топливно-энергетического комплекса» Министерству промышленности и энергетики Российской Федерации поручено определить перечни видов имущества, которое входит в состав единых производственно-технологических комплексов организаций, являющихся субъектами естественных монополий топливно-энергетического комплекса, используется для осуществления основной производственной деятельности организации-должника и обеспечения непрерывного производственного процесса снабжения потребителей топливно-энергетическими ресурсами.

Во исполнение данного постановления Правительства Российской Федерации Министерством промышленности и энергетики Российской Федерации издан приказ от 01 августа 2007 года № 295 «О перечнях видов имущества, входящего в состав единого производственно-технологического комплекса организации-должника, являющейся субъектом естественной монополии топливно-энергетического комплекса». Данный приказ зарегистрирован в Министерстве юстиции Российской Федерации 20 августа 2007 года №10026 и до настоящего времени является действующим.

Согласно разделу III данного приказа определен «Перечень видов недвижимого и движимого имущества, входящего в состав электросетевых единых производственно-технологических комплексов», в который в качестве объектов недвижимого имущества (пункт 1) включены:

1.1. Подстанция электрическая (трансформаторная подстанция, переключательный пункт, преобразовательная подстанция), включая: - щит управления (в отдельно стоящем здании или в помещении главного корпуса); - распределительные устройства (открытые и закрытые); - производственно-технологические здания и сооружения; - ремонтно-эксплуатационные здания и сооружения; - вспомогательные и складские здания и сооружения; - транспортные здания и сооружения; - лабораторные здания и сооружения; - административно-бытовые здания; - бассейны и резервуары; - водозаборные, природоохранные и очистные сооружения; - площадки технологического оборудования; - внутриплощадочные дороги, проезды и площадки; - подъездные автодороги и проезды; - внутриплощадочные и подъездные железнодорожные пути; - внутриплощадочные и внеплощадочные сети и коммуникации; - кабельная канализация (кабельные сооружения); - объекты защиты и автоматики; - объекты энергоснабжения, теплоснабжения, водоснабжения и канализации; -

объекты пожаротушения; - объекты централизованных систем контроля и управления; - объекты и линии производственной и технологической связи; - объекты охранной системы (охранная система объектов); - ограждения; - освещение подстанции;

1.2. Линии электропередачи: - воздушные линии электропередачи (питающая линия от генерирующего источника при наличии, отходящие линии переменного и постоянного тока, распределительные линии электропередачи); - кабельные линии электропередачи; - ответвления от линии электропередачи; - кабельная канализация (кабельные сооружения);

1.3. Трансформаторные и распределительные пункты; линии связи (производственной, технологической и телефонной): - воздушные линии связи; - кабельные линии связи; - кабельная канализация (кабельные сооружения).

Несмотря на то, что Федеральный закон от 24 июня 1999 года № 122-ФЗ «Об особенностях несостоятельности (банкротства) субъектов естественных монополий топливно-энергетического комплекса» утратил силу с 01 июля 2009 года, постановление Правительства Российской Федерации от 26 ноября 2001 года № 814 и приказ Министерства промышленности и энергетики Российской Федерации от 01 августа 2007 года № 295 являются действующими и применяются при банкротстве субъектов естественных монополий на основании Федерального закона от 26 октября 2002 года № 127-ФЗ «О несостоятельности (банкротстве)» (параграф 6 главы IX) (далее по тексту также – Закон о банкротстве).

Исходя из статей 2, 65 Гражданского кодекса Российской Федерации, статьи 1 Закона о банкротстве, несостоятельность (банкротство) юридического лица также относится к отношениям, регулируемым гражданским законодательством.

Соответственно, в силу пункта 1 статьи 11 Налогового кодекса Российской Федерации понятие объектов недвижимого имущество, данное в приказе Министерства промышленности и энергетики Российской Федерации от 01 августа 2007 года № 295 в разделе III «Перечень видов недвижимого и движимого имущества, входящего в состав электросетевых единых производственно-технологических комплексов», может быть применено в том же значении для определения объекта налогообложения по пункту 1 статьи 374 Налогового кодекса Российской Федерации.

Вопреки положениям статьи 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, судами не исследован и не оценен довод Инспекции о том, что в соответствии с разделом III вышеназванного приказа Минпромэнерго России, определяющего Перечень видов имущества, которое входит в состав единого производственно-технологического комплекса организаций, осуществляющих производство и передачу электрической и тепловой энергии, все объекты, являющие спорными в настоящем деле, прямо поименованы в качестве объектов недвижимого имущества.

Данный довод Инспекции имеет существенное значение для принятия судами правильного решения, постановления по делу, поскольку, с учетом вышеприведенных норм права, отнесение спорных объектов к объектам недвижимого имущества в рамках частно-правовых (гражданских) отношений предопределяет квалификацию данных объектов для публично-правовых (налоговых) отношений также как недвижимого имущества.

Кроме того, безотносительно возможного отнесения спорных объектов к недвижимому имуществу на основании приказа Министерства промышленности и энергетики Российской Федерации от 01 августа 2007 года № 295 (раздел III «Перечень видов недвижимого и движимого имущества, входящего в состав электросетевых единых производственно-технологических комплексов»), судами при квалификации спорных объектов как движимого имущества не учтено следующее.

В соответствии с пунктом 1 статьи 130 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее по тексту также - ГК РФ) к недвижимым вещам (недвижимое имущество, недвижимость) относятся земельные участки, участки недр и все, что прочно связано с землей, то есть объекты, перемещение которых без несоразмерного ущерба их назначению невозможно, в том числе здания, сооружения, объекты незавершенного строительства. К

недвижимым вещам относятся также подлежащие государственной регистрации воздушные и морские суда, суда внутреннего плавания. Законом к недвижимым вещам может быть отнесено и иное имущество.

Вещи, не относящиеся к недвижимости, включая деньги и ценные бумаги, на основании пункта 2 статьи 130 ГК РФ признаются движимым имуществом.

Верховный Суд Российской Федерации в пункте 38 Постановления Пленума от 23.06.2015 № 25 «О применении судами некоторых положений раздела I части первой ГК Российской Федерации» (далее - Постановление № 25) отмечал, что вещь является недвижимой либо в силу своих природных свойств (абзац первый пункта 1 статьи 130 ГК РФ), либо в силу прямого указания закона, что такой объект подчинен режиму недвижимых вещей (абзац второй пункта 1 статьи 130 ГК РФ).

Иными словами, объект гражданского права можно признать недвижимой вещью либо по объективному критерию в силу своей прочной связи с землей, либо по формальному критерию в силу их отнесения к недвижимости законом.

Кроме того, согласно статье 133 Гражданского кодекса Российской Федерации вещь, раздел которой в натуре невозможен без изменения ее назначения, признается неделимой. Если разнородные вещи образуют единое целое, предполагающее использование их по общему назначению, они рассматриваются как одна вещь (сложная вещь). То есть, замена одних составных частей неделимой вещи другими составными частями не влечет возникновения иной вещи, если при этом существенные свойства вещи сохраняются.

В соответствии со статьей 135 ГК РФ вещь, предназначенная для обслуживания другой, главной, вещи и связанная с ней общим назначением (принадлежность), следует судьбе главной вещи, если договором не предусмотрено иное.

Статьей 133.1 ГК РФ установлено, что недвижимой вещью, участвующей в обороте как единый объект, может являться единый недвижимый комплекс - совокупность объединенных единым назначением зданий, сооружений и иных вещей, неразрывно связанных физически или технологически.

К единым недвижимым комплексам применяются правила о неделимых вещах.

При этом, статьей 134 ГК РФ установлено, что если различные вещи соединены таким образом, который предполагает их использование по общему назначению (сложная вещь), то действие сделки, совершенной по поводу сложной вещи, распространяется на все входящие в нее вещи, поскольку условиями сделки не предусмотрено иное.

По своему содержанию положение статьи 134 ГК РФ дает нормативное определение понятия «сложная вещь» и приравнивает сложные вещи к неделимым.

Таким образом, для правильной квалификации объекта гражданского права на предмет его относимости к движимым вещам или объектам недвижимости подлежат определению такие обстоятельства как наличие у объекта неразрывной связи с землей, в том числе опосредованно, через иные объекты (здания, сооружения, фундаменты и т.п.); является ли объект составной частью неделимой недвижимой вещи; входит ли в состав единого недвижимого комплекса.

Так, в части неразрывной связи с землей при квалификации объектов гражданских прав необходимо выяснять, являются ли такие объекты стационарными в той степени, что их перемещение без несоразмерного ущерба их назначению невозможно (совокупные затраты на демонтаж, перевозку, ревизию, закупку запчастей, работу квалифицированных специалистов превысят остаточную стоимость упомянутых объектов), а также будет ли связано перемещение объектов на другой производственный объект сопряжено с изменением его конфигурации и заменой отдельных конструктивно сочлененных элементов (будет ли нанесен существенный ущерб целостности всей изначальной конструкции или таковая может продолжать функционировать без оцениваемых объектов) (Определение Верховного Суда Российской Федерации от 11.12.2018 № 305-КГ18-20539).

Для исследования указанных обстоятельств может быть использована, в том числе, проектная (проектно-сметная) или иная документация, определяющая технические характеристики объекта. В частности, проектная или техническая документация должна быть проанализирована на предмет сборно-разборного функционала.

При оценке ущерба при перемещении объекта подлежат определению, среди прочего, такие свойства объектов как возможность к переносу именно в текущем состоянии (в существующей сборке, конфигурации), без нанесения ущерба непосредственно оцениваемому объекту, а так же имуществу, к которому объект имеет физическое прикрепление.

Существенность финансовых потерь от перемещения имущества или утрата имуществом своих функций также указывают на отнесение объектов к недвижимым вещам (Определение Верховного Суда Российской Федерации от 11.11.2016 № 305-КГ16-14860 по делу № А41-19566/2015).

Наличие подземных коммуникаций, в том числе подведенных к объекту через фундамент, на котором, анализируемый объект установлен, также может быть учтено для определения наличия факта прочной связи с землей (Определение Судебной коллегии по гражданским делам ВС РФ от 19.04.2016 № 74-КГ16-1, Определение ВС РФ от 03.09.2018 № 307-КГ18-13146).

Соединение анализируемого объекта с недвижимостью путем сварки также указывает на неотделимость вещи, в то время как болтовые соединения, кронштейны и т.п. указывают на отсутствие постоянной прочной связи с землей (Обзор судебной практики по делам, связанным с оспариванием отказа в осуществлении кадастрового учета (утв. Президиумом ВС РФ 30.11.2016).

Назначение анализируемого имущества как объекта капитального строительства, и следовательно невозможность разборки без нанесения несоразмерно ущерба всему объекту капитального строительства и невозможность его дальнейшего функционирования также должно учитываться, наряду со способом формирования балансовой стоимости объекта капительного строительства в бухгалтерском учете, при квалификации спорных объектов (определение ВС РФ от 11.12.2018 № 305-КГ18-20539, определение ВС РФ от 3.09.2018 № 307-КГ18-13146).

Способность (неспособность) объектов самостоятельно выступать в гражданском обороте в качестве объектов гражданских прав также должно иметь определяющее значение (постановление Президиума ВАС РФ от 17.01.2012 № 4777/08, постановление Президиума ВАС РФ от 24.09.2013 № 1160/13, постановление Президиума ВАС РФ от 26.01.2010 № 11052/09, определение ВС РФ от 10.06.2016 № 304-КГ16-761, определение ВС РФ от 07.04.2016 № 310-ЭС15-16638).

Отсутствие возможности использования основного объекта недвижимости без использования оцениваемого объекта также указывает на их неразрывную связь (постановление Президиума ВАС РФ от 16.12.2008 № 9626/08).

В соответствии с п. 38 Постановления Пленума ВС РФ от 23.06.2015 № 25 государственная регистрация права на вещь не является обязательным условием для признания ее объектом недвижимости. Возведенное здание или сооружение правомерно является объектом недвижимости, в том числе до регистрации на него права собственности.

Вместе с тем изначальное наличие таковой регистрации указывает на намерение собственника объекта в гражданском обороте использовать зарегистрированный в качестве объекта с соответствующим правовым статусом.

В Определении ВС РФ от 12.07.2019 N 307-ЭС19-5241 по делу № А05-879/2018 по заявлению ЗАО «Лесозавод 25» сделан вывод о том, что определенность налогообложения при взимании налога на имущество организаций обеспечивается за счет использования установленных в бухгалтерском учете критериев признания имущества налогоплательщика (движимого и недвижимого) в качестве соответствующих объектов основных средств.

При этом Судебная коллегия отметила, что в случае установления в ходе налоговой проверки обстоятельств, указывающих на искусственное разделение в бухгалтерском учете единого объекта основных средств, выступающего недвижимым объектом (зданием или сооружением), налоговые органы не лишены права обосновывать необходимость взимания налога на имущество в подобных ситуациях. Однако необходимость взимания налога должна быть основана на объективных критериях, соблюдение которых в соответствии с пунктом 6 статьи 3 Налогового кодекса являлось бы ясным любому разумному налогоплательщику при принятии объекта основных средств к учету, а не зависело бы от оценочных суждений экспертов и не приводило бы к постановке в неравное положение налогоплательщиков, осуществивших инвестиции в обновление производственного оборудования в зависимости от особенностей монтажа и эксплуатации этих объектов, например, от климатических условий места производства, требующих расположения оборудования в здании для обеспечения его нормальной эксплуатации.

При рассмотрении указанного дела Верховный Суд Российской Федерации исходил из направленности вводимых законодателем льгот, предусмотренных подпунктом 8 пункта 4 статьи 374 и пунктом 25 статьи 381 Налогового кодекса, состоящих, согласно постановлению Конституционного Суда Российской Федерации от 21.12.2018 N 47-П, в стимулировании организаций к инвестированию в средства производства, к их модернизации, приобретению новых и развитию существующих средств производства, а также повышению спроса на них.

Направляя дело на новое рассмотрение, Верховный Суд Российской Федерации указал на необходимость исследования факта осуществления налогоплательщиком инвестиций в обновление производственного оборудования и его правомерном учете в качестве самостоятельных инвентарных объектов основных средств.

То есть, иными словами осуществляется ли налогоплательщиком монтаж нового оборудования при его модернизации и в ходе развития производства, осуществляется ли приобретение нового имущества, подлежащего свободному демонтажу, и не носит ли разделение таковых объектов в бухгалтерском учете налогоплательщика искусственного характера в целях использования вышепоименованных льгот.

Из положений ст. 21, 56 Налогового кодекса Российской Федерации следует, что именно на налогоплательщике лежит обязанность по доказыванию наличия у него права на использование налоговой льготы.

Кассационная коллегия приходит к выводу о том, что вопреки требованиям статьи 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации оценка судами имеющихся в деле доказательств проведена выборочно без учета всех доводов и доказательств, представленных Инспекцией, ввиду следующего.

Как указывает заявитель кассационной жалобы, на балансе Заявителя числятся следующие группы однородных объектов основных средств, по которым Общество применило льготу по налогу на имущество установленную пп.8 п.4 ст.374 НК РФ (2013-2014 гг.) и п.25 ст.381 (2015 г.):

1) Подстанция трансформаторная комплектная напряжением 6 кВ (КТП, МТП, КТПП, СТП, БМКТП); подстанция трансформаторная комплектная напряжением 10 кВ (КТП, МТП, КТПП, СТП, БМКТП);
   Здание электрических и тепловых сетей - оборудования трансформаторной подстанции;
   Здание электрических и тепловых сетей - инженерное сооружение для размещения специального оборудования закрытого распределительного устройства напряжением 10 кВ Здание электрических и тепловых сетей - инженерное сооружение для размещения специального оборудования трансформаторной Подстанции;
2) Сооружения электроэнергетики - кабельная линия электропередачи напряжением 0,4кВ; кабельная линия электропередачи напряжением 6 кВ; кабельная линия электропередачи напряжением 10 кВ; кабельная линия электропередачи напряжением 1 кВ; кабельная

линия электропередачи напряжением 20 кВ; кабельная линия электропередачи напряжением 110 КВ; Кабельная линия электропередачи напряжением 220 кВ;

3) Сооружения электроэнергетики - линия электропередачи воздушная напряжением 0,4 кВ; линия электропередачи воздушная напряжением 10 кВ; линия электропередачи воздушная напряжением 0,38 кВ; линия электропередачи воздушная напряжением 6 кВ; линия электропередачи воздушная напряжением 0,33кВ; линия электропередачи воздушная - линия электропередачи воздушная напряжением 0,4 кВ на металлических и железобетонных опорах;
4) Сооружение связи - линия связи магистральная кабельная;
5) Системы связи оптоволоконные - кабель оптический;

Судами первой и апелляционной инстанций проведен анализ конкретных объектов в отрыве от их прямого назначения в комплексе линейных объектов, в то время как Налоговый орган в своем решении указывает, что спорные объекты являются технически сложными в силу своей конструкции, имеют прочную связь с землей и имеют единое функциональное предназначение – передача энергии и связи, в связи с чем в проектной, разрешительной, правоустанавливающей и первичной (учётной) документации налогоплательщика с учётом норм гражданского, градостроительного законодательства, отраслевых норм, стандартов и правил, в том числе в области эксплуатации опасных производственных объектов, указывается на прочную связь объектов с замелей. Судами первой и апелляционной инстанции при рассмотрении настоящего спора, с учетом вышеизложенных правовых подходов вышестоящих инстанций, такая оценка не дана.

Исходя из доводов, содержащихся в кассационной жалобе Инспекции, по каждой группе однородных объектов усматривается следующее.

Трансформаторные подстанции с оборудованием:

В соответствии с пунктом 4.2.6. Правил Устройства Электроустановок изд.7 трансформаторная подстанция - электроустановка, предназначенная для приёма, преобразования и распределения энергии и состоящая из трансформаторов, РУ, устройств управления, технологических и вспомогательных сооружений.

Пунктом 4.2.10 ПУЭ определяется, что комплектная трансформаторная подстанция (КТП) - подстанция, состоящая из трансформаторов, блоков (КРУ и КРУН) и других элементов, поставляемых в собранном или полностью подготовленном на заводе-изготовителе к сборке виде. КТП 10(6)/0,4 кВ киоскового типа, монтируется на ж/б стойках типа УСО или ж/б блоках типа ФБС, стойки УСО заглубляются в специально пробуренные скважины на глубину 2м, а ж/б блоки ФБС укладываются на подготовленную песчаную подушку. В комплект КТП киоскового типа также может входить опора ВЛ-6кВ с выносным разъединителем, в случае если ввод 6кВ выполнен воздушным. КТП 6/0,4 кВ шкафного типа выпускается мощностью до 250кВА включительно, монтируется на ж/б стойках типа УСО или ж/б приставках типа ПТ, которые заглубляются в специально пробуренные скважины на глубину 2,45м.

Мачтовая трансформаторная подстанция (МТП) — открытая трансформаторная ПС, все оборудование которой установлено на конструкции (в том числе на двух и более стойках опоры ВЛ) с площадкой обслуживания на высоте, не требующей ограждения ПС (ПУЭ, п. 4.2.11). МТП сооружают на А-, П- или АП-образных или одностоечных конструкциях, изготавливаемых из железобетонных или деревянных стоек. На А-образной конструкции монтируется все оборудование ПС: разъединитель, предохранители, разрядники, однофазный трансформатор мощностью более 10 кВА и распределительный щит 0,23— 0,4кВ.

Столбовая трансформаторная подстанция (СТП) — открытая трансформаторная ПС, все оборудование которой установлено на одностоечной опоре ВЛ на высоте, не требующей ограждения (ПУЭ, п. 4.2.11). Конструктивно ПС состоит из отдельных элементов, которые при сборке на месте монтируются в единый комплекс.

Блочно-модульная подстанция (БМКТП) – трансформаторная подстанция предназначенная для приема, транзита, преобразования и распределения электрической энергии трехфазного переменного тока напряжением 6-10/0,4 кВ частотой 50 Гц. КТПБМ представляет собой один или несколько блок-модулей установленных на единый фундамент в полностью смонтированными в пределах блока электрическими соединениями. КТПБМ изготавливают в однотрансформаторном и двухтрансформаторном исполнении. Блочно-модульные подстанции могут состоять из одного, двух, трёх и более модулей.

Конструкция блочно-модульной подстанции в утепленном исполнении представляет металлический каркас, выполненный на основе швеллеров, уголков и квадратных труб, обшиваемый утепленными панелями типа «Сэндвич», двери и пол подстанции также утепляется негорючими теплоизоляционными материалами. В КТП может быть смонтирована система отопления, кондиционирования, вентиляции, подстанции могут комплектоваться пожарной сигнализацией, охранной сигнализацией.

Таким образом, отраслевая нормативная документация указывает на то, что трансформаторные подстанции любых видов должны иметь прочную связь с землей, и совместно с обязательным для ее функционирования оборудованием образуют неделимый объект, связанный единым назначением.

Судами вопрос о неразрывной связи с землей указанных объектов был оценен не с точки зрения наличия фактических обстоятельств, а, в нарушение положений статей 67, 68, 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, исключительно на основания письма Комитета по архитектуре и градостроительству г. Москвы от 13.11.2017 г. №МКА-02-32353/71 и ответа АО «Ростехинвентаризация» - Федеральное БТИ» от 02.02.2011 г №Ф71/05-07-249, некомпетентных разрешать вопросы права, и исследовавших, при том, во-первых не действующую нормативную документацию, а во-вторых представивших заключение, касательно вопросов отнесения к объектам капитального строительства.

Одновременно судами в подтверждение доводов Заявителя о возможности перемещения спорных объектов приводятся доказательства, свидетельствующие об обратном. Так из письма завода производителя ООО «ЭЗОИС» № 49 от 15.03.2000 следует, что трансформаторная подстанция типа БКТП представляет собой электротехническое оборудование, вмонтированное в железобетонную оболочку, является единым электротехническим изделием, готовым к подключению к электросетям в месте ее дислокации после подсоединения с кабельными линиями, что также указывает на прочную связь с землей и возможность функционирования только в составе единого электросетевого объекта.

При этом объекты электроэнергетики определены как имущественные объекты, непосредственно используемые в процессе производства, передачи электрической энергии, оперативно-диспетчерского управления в электроэнергетике и сбыта электрической энергии, в том числе объекты электросетевого хозяйства, к которым согласно статье 3 Федерального закона от 26.03.2003 N 35-ФЗ "Об электроэнергетике" относятся линии электропередачи, трансформаторные и иные подстанции, распределительные пункты и иное предназначенное для обеспечения электрических связей и осуществления передачи электрической энергии оборудование.

То есть, как указывает заявитель кассационной жалобы, письмо завода изготовителя свидетельствует о возможности демонтажа целостных объектов электросетевого хозяйства, и возможности повторного использования отдельного оборудования, оставшегося после таких манипуляций, но не обстоятельства нанесения ущерба всему объекту, в составе которого такое имущество содержится, и возможности его дальнейшей эксплуатации.

Линии электропередачи.

Согласно пункту 2.4.2 Правил устройства электроустановок, утвержденных приказом Министерства энергетики Российской Федерации от 20.05.2003 N 187, воздушная линия (ВЛ) электропередачи напряжением до 1 кВ представляет собой устройство для передачи и распределения электроэнергии по изолированным или неизолированным проводам,

расположенным на открытом воздухе и прикрепленным линейной арматурой к опорам, изоляторам или кронштейнам, к стенам зданий и к инженерным сооружениям.

В соответствии с п.1.2.3 ПУЭ электрическая часть энергосистемы – это совокупность электроустановок электрических станций и электрических сетей энергосистемы.

В соответствии с п.1.2.4 ПУЭ электроэнергетическая система – это электрическая часть энергосистемы и питающиеся от нее приемники электрической энергии, объединенные общностью процесса производства, передачи, распределения и потребления электрической энергии.

В соответствии с п.1.2.6 ПУЭ электрическая сеть – это совокупность электроустановок для передачи и распределения электрической энергии, состоящая из подстанций, распределительных устройств, токопроводов, воздушных и кабельных линий электропередачи, работающих на определенной территории.

В соответствии с пунктом 34 ГОСТ 19431-84 Линия электропередачи – это электрическая линия, выходящая за пределы электростанции или подстанции и предназначенная для передачи электрической энергии на расстояние.

В силу статьи 3 Федерального закона № 35-ФЗ, объекты электросетевого хозяйства - это линии электропередачи, трансформаторные и иные подстанции, распределительные пункты и иное предназначенное для обеспечения электрических связей и осуществления передачи электрической энергии оборудование.

В пункте 2 Положения о составе разделов проектной документации и требованиях к их содержанию, утвержденного Постановлением Правительства Российской Федерации от 16.02.2008 № 87, закреплена классификация объектов капитального строительства в зависимости от функционального назначения и характерных признаков. В подпункте "в" указаны линейные объекты: трубопроводы, автомобильные и железные дороги, линии электропередачи и др.

Из содержания положений статьи 1, части 12, 13 статьи 48 Градостроительного кодекса Российской Федерации, пункта 2 указанного выше Положения, следует, что линии электропередачи относятся к линейным объектам, которые являются самостоятельными объектами капитального строительства.

Согласно ГОСТ 24291-90 «Электрическая часть электростанции и электрической сети. Термины и определения» трансформаторная подстанция представляет собой электрическую подстанцию, предназначенную для преобразования электрической энергии одного напряжения в энергию другого напряжения с помощью трансформаторов.

В свою очередь, понятием «электрическая подстанция» принято обозначать электроустановку, предназначенную для приема, преобразования и распределения электрической энергии, состоящую из трансформаторов или других преобразователей электрической энергии, устройств управления, распределительных и вспомогательных устройств.

ГОСТ 24291-90 также выделяет такое понятие, как «электрическая часть электростанции» как совокупность электрических устройств, входящих в состав электростанции. Комплектной трансформаторной подстанцией принято обозначать подстанцию, состоящую из шкафов или блоков со встроенными в них трансформатором и другим оборудованием распределительного устройства, поставляемую в собранном или подготовленном для сборки виде.

Таким образом трансформаторная подстанция представляет собой некоторое множество объектов, где укрупненно выделяются здание (помещение, корпус, каркас) подстанции и её оборудование подстанции.

Учитывая положения отраслевого законодательства (ГОСТа 24291-90) трансформаторная подстанция может являться неделимой вещью, при этом спорные трансформаторные подстанции идентифицируются как по техническим характеристикам, так и по месту нахождения.

В силу отраслевых требований к устройству и безопасной эксплуатации трансформаторные подстанции спроектированы и смонтированы на специально возведенных фундаментах (опорах, плитах), наличие которых указывает на их прочную связь с землей.

Таким образом, значимым для определения является тот факт, приведет ли к необходимости внесения изменений в технический паспорт сооружений и нарушению их целостности демонтаж трансформаторных подстанций различного исполнения (СТП, КТП, МТП) и возможно ли перемещение спорных объектов без нанесения несоразмерного ущерба их конструктивной целостности и проектным функциональным назначениям невозможно.

Поскольку трансформаторные подстанции являются сложной вещью, состоящей из помещения (сооружения) для размещения элементов электрических сетей, трансформаторов, иного оборудования, единственным назначением которой является трансформация и передача электрической энергии, а также выступает неотъемлемой частью линий энергопередачи, то необходимо установить, приведет ли к прекращению процесса трансформации электрической энергии и ее передачи и, соответственно, к утрате основного назначения трансформаторного пункта раздел трансформаторной подстанции путем изъятия из нее оборудования.

Кроме того, трансформаторные подстанции в силу своего назначения взаимосвязаны с линейными объектами недвижимости - кабельными и воздушными линиями электропередачи, и значимым для определения факта неделимости энергетического комплекса и разрешения спора является факт возможно ли изъятие КЛС и ВЛС без изменения назначения и нарушения процесса передачи электрической энергии.

Вместе с тем, самим Заявителем, в своих возражениях на акт проверки указывается, что воздушные линии имеют следующие конструктивные элементы: провода, опоры, изоляторы, арматуру для крепления проводов на изоляторах и изоляторов на опорах.

Опоры для воздушных линий изготавливают из дерева и железобетона.

Размеры заглубления опор определяют в зависимости от высоты опор.

Собранные и развезенные по трассе опоры, устанавливают по трассе с помощью бурильно-крановых машин или автокранов.

ВЛ- 0,4(0,22) кВ - монтируется с применением железобетонных стоек СВ95 или деревянных стоек, которые заглубляются в специально пробуренные в земле скважины на глубину 2,2 м.

ВЛ-10(6) кВ - монтируется с применением железобетонных стоек СВ110 или деревянных стоек, которые заглубляются в специально пробуренные скважины на глубину 2,5 м.

КЛ - Кабельная линия электропередачи - линия для передачи электроэнергии или отдельных импульсов ее, состоящая из одного или нескольких параллельных кабелей с соединительными, стопорными и концевыми муфтами (заделками) и крепежными деталями, а для маслонаполненных линий, кроме того, с подпитывающими аппаратами и системой сигнализации давления масла.

Монтаж кабельных линий электропередач выполняется в четком соответствии с проектной и технической документацией.

Кабельная линия 110-220 кВ состоит из кабеля, соединительной кабельной арматуры (муфты: соединительные, соединительно-переходные, соединительно-транспазиционные), обеспечивающих соединение различных строительных длин КЛ. А также концевой арматуры (концевые муфты, элегазовые ввода в КРУЭ), обеспечивающей соединение кабельной линии с распредустройством ПС или с воздушным участком ЛЭП (в случае кабельно-воздушной линии электропередач).

Кабели 110-220 кВ могут быть проложены в земле (траншее), в кабельных сооружениях (туннелях, галереях, эстакадах).

Кабельные линии 110-220 кВ должны иметь глубину заложения от планировочной отметки не менее 1,5 м.

При прокладке кабельных линий КЛ 110-220 кВ непосредственно в земле кабели должны прокладываться в траншеях, затем и иметь снизу подсыпку, затем осуществляется их присыпка песчано-гравийной смесью. Для защиты от механических воздействий кабельная линия накрывается плитами марки В4 (0,5м*0,5 м). После осуществляется обратная засыпка траншеи и восстановление благоустройства.

При прокладке кабельных линий КЛ 110-220 кВ непосредственно в земле кабели должны прокладываться в траншеях и иметь снизу подсыпку, затем осуществляется их присыпка песчано-гравийной смесью. Для защиты от механических воздействий кабельная линия накрывается плитами марки В4 (0,5м*0,5 м). После осуществляется обратная засыпка траншеи и восстановление благоустройства.

Из указанного следует что, все спорные объекты (линии электропередачи и трансформаторные подстанции) возводятся путем строительства и монтажа, обеспечивающих прочное крепление с землёй, и только в этом случае обеспечивающих их функционирование по назначению, состоят из множества объединенных элементов, функциональное предназначение которых является неотъемлемой частью функционирования объекта недвижимого имущества как единого обособленного комплекса (трансформаторы, кабели, распределительные устройства, стойки, опоры, столбы), что, противоположно выводам судов, усматривается из заключений АО «РОСТЕХИНВЕНТАРИЗАЦИЯ -ФЕДЕРАЛЬНОЕ БТИ» от 26.01.2018 г. № 1070-тз, 1067-тз, 1078-тз и проч., не взирая на наличие выводов об «отсутствии капитальности».

Линии связи магистральные кабельные и системы связи оптоволоконные.

Согласно статье 2 Федерального закона от 07.07.2003 № 126-ФЗ №О связи» (далее - Закон о связи) под линейно-кабельные сооружения связи понимаются объекты инженерной инфраструктуры, созданные или приспособленные для размещения кабелей связи, а под линиями связи - линии передачи, физические цепи и линейно-кабельные сооружения связи.

Статьей 8 названного закона определено, что сооружения связи, которые прочно связаны с землей и перемещение которых без несоразмерного ущерба их назначению невозможно, в том числе линейно-кабельные сооружения связи, относятся к недвижимому имуществу, государственная регистрация права собственности и других вещных прав на которое осуществляется в соответствии с гражданским законодательством.

Таким образом, под волоконно-оптической линией связи может пониматься как размещенный в грунте волоконно-оптический кабель, так и линейно-кабельное сооружение связи с размещенным в нем волоконно-оптическим кабелем (либо без такового).

Согласно письму Минкомсвязи России от 14.04.2015 N П12-7172-ОГ "О линиях связи" термины волоконно-оптическая линия связи (ВОЛС) и волоконно-оптическая линия передачи (ВОЛП) согласно сложившейся в отрасли связи практике используются в узком смысле для обозначения волоконно-оптического кабеля, которые не являются сооружениями связи и не относятся к объектам недвижимости. Вместе с тем, ведомством указывается, что вопрос об отнесении волоконно-оптических линий связи к объектам недвижимости должен решаться в соответствии с содержанием указанных выше норм Закона о связи во взаимосвязи с Положением об особенностях государственной регистрации права собственности и других вещных прав на линейно-кабельные сооружения связи, утвержденного Постановлением Правительства Российской Федерации от 11.02.2005 № 68.

В пункте 1 технического документа ГОСТ Р 53245-2008 "Информационные технологии. Системы кабельные структурированные. Монтаж основных узлов системы. Методы испытания" (далее - технический документ ГОСТ Р 53245-2008), утвержденного и введенного в действие Приказом Ростехрегулирования от 25.12.2008 N 786-ст установлено, что кабельная система это - 1. система телекоммуникационных кабелей, коммутационных и аппаратных шнуров, соединительных устройств и других компонентов, которые поставляются как единый объект; 2. Совокупность телекоммуникационных кабелей, шнуров и коммутационных

устройств, предназначенных для подключения к информационно-вычислительной системе различных сетевых устройств.

В пункте 2.2 технического документа ГОСТ Р 53245-2008 установлено, что структурированная кабельная система: законченная совокупность кабелей связи и коммутационного оборудования, отвечающая требованиям соответствующих нормативных документов.

Согласно п. 3.2.2.1 технического документа ГОСТ Р 53245-2008 волоконно-оптическая линия - часть кабельной системы, состоящая из кабеля, коннекторов и муфт и соединяющая две точки терминирования, представляющей собой волоконно-оптическое коммуникационное оборудование.

Таким образом, как указывает заявитель кассационной жалобы, неразрывная связь с землей и технологическое назначение сооружения связи и линейно-кабельного сооружения является определяющим для квалификации объекта в качестве движимого или недвижимого имущества наряду в определением возможности функционирования всего объекта в связи с изъятием его отдельных элементов, которое не лишит объект своих функциональных свойств.

Как указано судом первой инстанции, АО «МОСКАБЕЛЬ-ФУДЖИКУРА» в письме от 17.01.2018 № 1-4/14 информирует, что поставляемое оборудование представляет собой волоконно-оптический кабель связи, предназначенный для передачи информационного трафика и используемый для строительства: системы связи оптоволоконные - кабель оптический, системы связи оптоволоконные; сооружения связи – линия связи магистральная кабельная; линия связи магистральная кабельная.

Суды же оценивая возможность демонтажа кабелей с учетом незначительного ущерба, не исследовали и не дали оценку возможности функционирования сооружения связи без указанных объектов.

Суд кассационной инстанции обращает внимание, что Определением Верховного Суда Российской Федерации от 14.01.2019 года № 305-КГ18-22453 (по делу ПАО «Тюменьэнерго») подтвержден вывод судов нижестоящих инстанций о том, что волоконно-оптический кабель, как самостоятельный объект, не являющийся составной частью ВОЛС, не сможет выполнять свое функциональное назначение.

Кроме того, как указывает заявитель кассационной жалобы, ПАО «МОЭСК» в ответ на требование налогового органа представило документы о регистрации в Едином государственном реестре прав на недвижимое имущество и сделок с ним в 2013-2015 гг. следующих объектов недвижимости:

- Здание закрытой трансформаторная подстанция №345 (ЗТП-345); - Здание закрытая трансформаторная подстанция №191 (ЗТП-191);- ТП-262 и кабельные линии, протяженность 404 м;- ТП-263 и кабельные линии, протяженность 1306 м;- ТП-264 и кабельные линии, протяженность 708 м;- ТП-266 и кабельные линии, протяженность 574 м.;- ТП-333 и кабельные линии, протяженность 755 м.;- ТП-334 и кабельные линии, протяженность 566 м.; - ЦРП-5 и кабельные линии, протяженность 7671 м.;- РП-1 и кабельные линии, протяженность 569,8 м - РП-2 и кабельные линии, протяженность 572 м - РП-3 и кабельные линии, протяженность 259,4 м- РП-4 и кабельные линии, протяженность 343 м- РП-5 и кабельные линии, протяженность 615 м- РП-6 и кабельные линии, протяженность 338 м.;- РП-7 и кабельные линии, протяженность 606 м.;- РП-8 и кабельные линии, протяженность 319 м.;- РП-9 и кабельные линии, протяженность 466 м.; - РП-10 и кабельные линии, протяженность 282 м.; - РП-11 и кабельные линии, протяженность 281 м.; - РП-12 и кабельные линии, протяженность 563 м.; - РП-13 и кабельные линии, протяженность 362 м.; - РП-14 и кабельные линии, протяженность 337 м.; - РП-15 и кабельные линии, протяженность 201 м.; - РП-16 и кабельные линии, протяженность 179 м.; - Электроподстанция ПС 110/10 кв. «Дворники» с ВЛ-110 кВ; - Сооружение электросетевой комплекс «Подстанция 110 кВ «Кварц» №23 с линиями электропередачи в составе: ВЛ 35 кВ, РУ-6 кВ с реакторными помещениями, ОРУ 110 кВ., ОРУ 35 кВ, маслоуловитель, маслостоки, ограждение. - Здание

закрытой трансформаторная подстанция №73 (ЗТП-73); - Здание- Трансформаторная подстанция 28; - Здание 98, ТП-10; здание 18, ТП-ВЛГ; здание 153, ТП-23; ТП-21; ТП-3; РП-2; ТП-7; ТП-8; РП-1; ТП-1; здание 20, РП-4, ТП-14; здание ТП ВСО; здание 70/13; здание 231; здание; сооружение ОРУ; здание механическая мастерская 102; корпус обслуживания 103 (АТС); корпус обслуживания зд. 105; - Земельный участок; -Закрытый переходной пункт 35 кВ с установленным силовым электрооборудованием; - Сооружение электроэнергетики; - Административно-техническое здание диспетчерского управления; - Подстанция 110 кВ «Коптево» №299 и «Ленинградская» №810 с входящими в состав: здание реакторной будки 10 кВ, сооружение 9 - КРУН-6 кВ; здания реакторной будки 6 кВ, 10 кВ; Здание ОПУ и РУ 10 кВ; сооружение 1- ОРУ 110 кВ, сооружение 2- ОРУ 10 кВ; сооружение 3- кабельные каналы; сооруж. 4 – внутренняя автодорога; Сооруж. 5- Автодорога и вертикальная планировка; Сооруж.6 – Ограждение; Сооружение 7 – Кабельный тоннель; Сооруж-8-КРУН-10 кВ; Строение 2 – Здание реакторной будки 6 кВ. - Подстанция 110/10 кв «Автозаводская» с входящими в состав: Здание ЗРУ; водопровод противопожарного назначения; КРУ-10 кВ; Маслосборник; Пожарный резервуар №1; Пожарный резервуар №2; Кабельный тоннель; Кабельные каналы; Маслопровод; Канализация дренажная; Канализация ливневая; водопровод хозпитьевого назначения; водопровод противопожарного назначения; КРУ -10 кВ. - Подстанция 110 кВ «Ново-Братцево» №305 с входящими в состав: Стр.1 – Здание ОПУ и ЗРУ - 6 кВ; Стр.2,3- Здание гаража; Стр.4 – Здание реакторной будки №1 10 кВ; Стр.5- Здание реакторной будки№2 10 кВ; Стр.5- Здание реакторной будки№3 10 кВ; Соор.4- Наружное ограждение; Стр.10,11 – Здание; Сооруж. 1 – Наружный водопровод; Соор. 2 – Наружная канализация; Соор.3- внутренняя автомобильная дорога; Стр. 7 – Сарай; - Подстанция 110 кВ «Тушино» №111 в том числе: Стр. 1 – Здание электрических и тепловых сетей – инженерное сооружение для размещения специального оборудования ОПУ и ЗРУ 6 кВ (Здание ОПУ и ЗРУ – 6кВ). Стр.2- Здание электрических и тепловых сетей - инженерное сооружение для размещения специального оборудования ОПУ и ЗРУ 6 кВ (Здание ЗРУ – 6кВ); Стр.3 - Здание электрических и тепловых сетей - инженерное сооружение для размещения специального оборудования ЗРУ 10 кВ; Аппаратура электрическая высоковольтная – РУ-110 кВ, ОРУ-110 кВ.

Кроме того, Федеральной службой государственной регистрации, кадастра и картографии в ответ на запрос инспекции от 03.08.2017 г. №11547559 представлена информация о регистрации следующих объектов недвижимости: Трансформаторная подстанция №12161; Кабельный туннель "Осипенковский"; Нежилое здание блочной комплектной трансформаторной подстанции №31 (БКТП-31) Телефонная канализация; Кабельно-воздушная линия электропередачи ЛЭП 110 кВ; Воздушная линия электропередачи 0,4 кВ от ТП-261 д.Сосково; Линейный объект недвижимости: воздушная линия электропередачи 35 кВ "Цюрупа-Красная", протяженностью 21 км , на металлических и деревянных опорах, № 2-1; Линейный объект недвижимости: воздушная линия электропередачи 35 кВ "Жерновка-Лопатино", протяженностью 7,3 км., на металлических и деревянных опорах; Сооружение: воздушная линия - ВЛ - 0,4 кВ; Воздушная линия электропередачи; Воздушная линия электропередачи 35 кВ протяженностью 12,8км электросетевого комплекса "Подстанция 35 кВ "Ошейкино"(324) с линиями электропередач; воздушная линия - Вл-0,4 кВ; Воздушная линия электропередачи "Радищево-Клин "З" и "В"; Воздушная линия ВЛ-6 кВ от ПС-836 (Павловская Слобода" до РП-73 (д.Ивановское); Сооружение-подземная кабельная линия электропередач 0,4 кВ от ТП № 12 до ж/д № 26 , протяженность 525,6 м; кабельная линия связи ПС №585 Дмитров-ПС №555 Игнатово; Кабельный туннель "ТЭЦ-16"; Кабельный туннель "Штаньковский"; Сооружение: электросетевой комплекс "Подстанция 35 кВ "Горбуново" (ПС №208) с линиями электропередачи в составе: подстанция 35 кВ "Горбуново", лит.1Б-3Б, 8Б; комплектовочные и мачтовые трансформаторные подстанции, лит. 310Т, 324Т, 321Т; Нежилое здание блочной комплектной трансформаторной подстанции №31 (БКТП-31); Сооружение: электросетевой комплекс "Подстанция 35 кВ "Рязаново"(ПС №138) с линиями

электропередачи; Нежилое здание блочной комплектной трансформаторной подстанции №30 (БКТП-30); Сооружение: распределительная электрическая сеть 10 кВ электросетевого комплекса "Подстанция 110 кВ "Шаховская" (№406) с линиями электропередачи;

Изложенное, по мнению Инспекции, означает, что и на льготируемые и на аналогичные объекты Заявителем выражалось намерение использовать их в качестве объектов гражданских прав со статусом недвижимого имущества, в том числе как единый неделимый объект, чему не дана надлежащая оценка.

Вышеназванным доводам Инспекции судами первой и апелляционной инстанций оценка не дана, что могло привести к принятию неправильных решения, постановления.

Вместе с тем, как указывалось выше по тексту настоящего постановления, налоговым органом сделан вывод о том, что объекты налогоплательщика поименованы в Перечне видов недвижимого и движимого имущества, входящего в состав электросетевых единых производственно-технологических комплексов, утвержденный Приказом Минпромэнерго РФ от 01.08.2007 № 295, что в силу нормативного регулирования может указываться на их принадлежность к таковому. При этом судебные акты не содержат анализа Перечня льготируемого имущества на предмет соответствия (именования) аналогичного имущества в указанном нормативном акте, зарегистрированном в Минюсте РФ 20.08.2007 № 10026.

Не исследуя указанные обстоятельства, суды в нарушение положений части 4, 5 и 7 статьи 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, в качестве единственного обоснования при множестве объектов и их вариативности принято во внимание уведомление от 07.11.2014 г. № 332, в соответствии с которым, производился перенос кабельной линии вручную, путем выноса участка 1 -4 на 1,5 м. от бордюрного камня проезжей части, указав, что свое назначение - передачу энергии на расстояние, кабель выполнял и после произведенного переноса.

Также принимая во внимание письма заводов-изготовителей, где указывается на невозможность нанесения ущерба такому имуществу как воздушные линии электропередачи и оптоволоконные кабели, судами не учтено, что подлежит учету не только ущерб составным частям монтируемого имущества, но и самому объекту для функционирования которого такое имущество монтируется, то есть факту невозможности его функционирования без таких составных частей.

Судами не дана оценка доводам налогового органа относительно специфики спорных объектов, ввиду которой любое перемещение целиком либо частей линий электропередачи (линий связи) на новый участок земли требует разработки нового проекта, оформление новой документации с привязкой к изменившимся условиям размещения и, соответственно, аннулированию первоначального функционального назначения линии, т.е. образованию нового линейного объекта с иным функциональным назначением, при том, что отдельные виды объектов, согласно данным ГУП МосгорБТИ, приводимым в письме от 25.03.2005 № 1214, не могут самостоятельно функционировать.

Оценка причиняемого ущерба при переносе имущества в 5-20% приводится без ссылок на источник информации, в то время как приводимые ссылки на Правила устройства электроустановок такой информации не содержат.

На основании изложенного, выводы судов в части признания недействительным решения Инспекции о доначисления налога на имущество организаций в размере 605.222.133 руб., начисления соответствующих сумм пени и штрафа, в части применения налоговой льготы, предусмотренной положениями пп.8 п.4 ст.374 НК РФ и п.25 ст. 381 НК Российской Федерации приняты с нарушением норм материального и процессуального права, без установления необходимых для проверки расчета фактических обстоятельств, что в силу частей 1, 2, 3 статьи 288 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации является основанием для отмены судебных актов.

Поскольку фактические обстоятельства, имеющие значение для дела, установлены судами на основании не полного и не всестороннего исследования имеющихся в деле

доказательств, суд кассационной инстанции лишен возможности принять новый судебный акт. Допущенные нарушения могут быть устранены только при повторном рассмотрении дела в суде первой инстанции.

На основании изложенного, кассационная коллегия, отменяя состоявшиеся по делу судебные акты в части признания недействительным решения МИ ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам № 4 от 26.06.2018 № 03-1-29/1/14, считает необходимым направить настоящее дело в данной части на новое рассмотрение в Арбитражный суд города Москвы.

При новом рассмотрении суду следует учесть изложенное, установить все обстоятельства, входящие в предмет доказывания по делу в данной части, дать оценку всем имеющимся в деле доказательствам с соблюдением требований норм арбитражного процессуального закона, определить применимое к настоящему спору в данной части право, после чего разрешить спор с применением норм права, регулирующих правоотношения сторон, исходя из предмета и оснований заявленных требований в указанной части.

В частности, при новом рассмотрении дела судам надлежит установить, связаны ли льготируемые объекты (группы однородных объектов) налогоплательщика в единый недвижимый комплекс и являются ли они частью сложной неделимой вещи, представляющей собой недвижимое имущество; установить на основании исследования и оценки имеющихся в деле доказательств наличие или отсутствие соразмерного ущерба как самому льготируемому имуществу, так и целостности того имущества, составной частью которого оно может являться при отчуждении льготируемых объектов; установить на основании исследования и оценки имеющихся в деле доказательств наличие или отсутствие прочного сопряжения с земельными участками или недвижимыми вещами (крепления, подземные коммуникации и т.п., согласно приведённым выше правовым позициям судов высших инстанций), установить могут ли льготируемые объекты повторно после использования выступать в качестве объектов гражданских прав без потери первоначальных свойств объекта. В случае возникновения вопросов, требующих специальных знаний, поставить перед сторонами вопрос о назначении судебной экспертизы с учетом положений пункта 3 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 04.04.2014 № 23 «О некоторых вопросах практики применения арбитражными судами законодательства об экспертизе» и толкования норм права, содержащегося в определении Верховного Суда Российской Федерации от 07 февраля 2019 года № 309-ЭС18-8960 по делу № А50-14426/2017.

В остальной части кассационная коллегия оставляет решение Арбитражного суда города Москвы от 15 августа 2019 года и постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 28 февраля 2020 года по делу № А40-317545/2018 без изменения.

Руководствуясь ст. ст. 284-289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, суд

ПОСТАНОВИЛ:

Решение Арбитражного суда города Москвы от 15 августа 2019 года и постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 28 февраля 2020 года по делу № А40-317545/2018 в части признания недействительным решения МИ ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам № 4 от 26.06.2018 № 03-1-29/1/14,- отменить.

В указанной части дело направить на новое рассмотрение в Арбитражный суд города Москвы.

В остальной части решение Арбитражного суда города Москвы от 15 августа 2019 года и постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 28 февраля 2020 года по делу № А40-317545/2018,- оставить без изменения.

Председательствующий-судья А.А. Дербенев

Судьи О.В. Анциферова

А.А. Гречишкин