

**АРБИТРАЖНЫЙ СУД ГОРОДА МОСКВЫ**

115191, г.Москва, ул. Большая Тульская, д. 17
<http://www.msk.arbitr.ru>

ИМЕНЕМ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**РЕШЕНИЕ****г. Москва****Дело № А40-11850/11****01 июня 2011 года****99-52**

Резолютивная часть решения объявлена 26 мая 2011 года
Решение в полном объеме изготовлено 01 июня 2011 года

Арбитражный суд г. Москвы в составе:**Судьи:** Карповой Г.А.**при ведении протокола судебного заседания** помощником судьи Сафаровой М.А.**рассмотрев в открытом судебном заседании дело по заявлению:**

ОАО «Шестая генерирующая компания оптового рынка электроэнергии»

к Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 4**о признании недействительным решения от 30.09.2010 № 03-1-21/263 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в части****при участии:****от заявителя:** Посашкова П.А., дов. от 01.03.2011 № 51, Алькаевой Н.В., дов. от

01.10.2010 № 279, Кокорева И.В., дов. от 30.12.2010 № 535,

от ответчика: Злобина А.В., дов. от 14.03.2011, Клещенок А.В., дов. от 08.11.2010 №

18569, Иванцова А.В., дов. от 08.11.2010 № 18375,

УСТАНОВИЛ:

Открытое акционерное общество «Шестая генерирующая компания оптового рынка электроэнергии» (далее – общество, заявитель, ОАО «ОГК-6») просит признать недействительным решение Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 4 (далее – инспекция, налоговый орган) от 30.09.2010 № 03-1-21/263 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения. Общество оспаривает решение в части доначисления соответствующих налогов, пеней и привлечения к ответственности по выводам, изложенным в пунктах 1.1, 1.2, 1.3, 1.4, 1.5, 1.6, 1.7, 1.8, 1.15 мотивировочной части

решения.

В обоснование своих требований заявитель указал, что в оспариваемой части решение не соответствует фактическим обстоятельствам, нормам Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс), нарушает его права как налогоплательщика уплачивать налоги в установленном размере.

Инспекция возразила против требования по основаниям, аналогичным изложенным в решении, указав, что в ходе выездной налоговой проверки были выявлены допущенные обществом нарушения законодательства о налогах и сборах, поэтому решение о привлечении к налоговой ответственности является законным и обоснованным.

Заслушав объяснения представителей сторон, исследовав и оценив имеющиеся в материалах дела письменные доказательства, суд находит заявление подлежащим частичному удовлетворению исходя из следующего.

Инспекцией проведена выездная налоговая проверка общества за период с 01.01.2007 по 31.12.2008, по результатам которой принято оспариваемое решение.

Поданная обществом апелляционная жалоба на решение в нарушение ст. 140 Кодекса до настоящего времени ФНС России не рассмотрена, хотя срок ее рассмотрения истек 17.12.2010. Это влечет правовую неопределенность для общества, нарушая тем самым его права и законные интересы. Поэтому суд считает соблюденным со стороны заявителя предварительный досудебный порядок и рассматривает дело по существу.

В пункте 1.1 решения инспекция доначислила налог на прибыль в связи с выводом о неправомерном применении коэффициента 2 к норме амортизации основных средств, которые, по мнению налогового органа, не имеют непосредственного контакта с агрессивной технологической средой, их эксплуатация не вызывает повышенного износа, не эксплуатируются в условиях агрессивной среды.

Инспекция указывает, что необоснованное применение коэффициента 2 привело к ускоренному списанию стоимости имущества, завышению амортизационных отчислений и, как следствие, к неправомерному увеличению суммы расходов, учитываемых при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль, и к занижению налога на прибыль на 93 459 291 руб., в том числе, в 2007 г. - на 48 816 911 руб., в 2008 г. - на 44 642 380 руб.

Обосновывая решение в этой части, инспекция сослалась на следующее.

В соответствии со статьей 247 Кодекса объектом налогообложения по налогу на прибыль для российских организаций признаются полученные доходы, уменьшенные

на величину произведенных расходов.

Согласно статье 252 Кодекса налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов, которыми признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты. Под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации. При этом, расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

На основании пункта 2 статьи 252 Кодекса расходы в зависимости от их характера, а также условий осуществления и направлений деятельности налогоплательщика подразделяются на расходы, связанные с производством и реализацией, и внереализационные расходы.

Расходы, связанные с производством и реализацией, включают в себя суммы начисленной амортизации (статья 253 Кодекса).

Пунктом 7 статьи 259 Кодекса установлено, что в отношении амортизируемых средств, используемых для работы в условиях агрессивной среды и (или) повышенной сменности, к основной норме амортизации налогоплательщик вправе применять специальный коэффициент, но не выше 2.

Налогоплательщики, использующие амортизируемые основные средства для работы в условиях агрессивной среды и (или) повышенной сменности, вправе использовать специальный коэффициент, указанный в пункте 7 статьи 259 Кодекса, только при начислении амортизации в отношении указанных основных средств.

В целях главы 25 Кодекса под агрессивной средой понимается совокупность природных и (или) искусственных факторов, влияние которых вызывает повышенный износ (старение) основных средств в процессе их эксплуатации. К работе в агрессивной среде приравнивается также нахождение основных средств в контакте с взрыво-, пожароопасной, токсичной или иной агрессивной технологической средой, которая может послужить причиной (источником) инициирования аварийной ситуации.

Из приведенной нормы статьи 259 Кодекса следует, что для применения специального коэффициента к норме амортизационных отчислений необходимо, чтобы условия эксплуатации амортизируемых основных средств (по которым данный коэффициент будет применяться) соответствовали установленным пунктом 7 статьи 259 Кодекса требованиям и отличались от обычных условий их эксплуатации.

Из нормы пункта 7 статьи 259 Кодекса следует, что по данному основанию можно использовать повышающие коэффициенты при амортизации объектов основных средств:

- во-первых, если на них воздействуют факторы, вызывающие преждевременный износ. Согласно пункту 3.1.4. Типовой инструкции по технической эксплуатации производственных зданий и сооружений энергопредприятий, утвержденной Минэнерго СССР от 06.03.1991 – РД 34.21.521-91, среди агрессивных факторов перечислены: загазованность воздуха, растворов, солей, кислот, щелочей, выбросы отработанного пара, воды, масел и др.;

- во-вторых, если объекты основных средств эксплуатируются в условиях повышенной аварийности, то есть когда среда может спровоцировать аварию, но сам по себе контакт с ней не влечет их преждевременного выхода из строя.

Понятие «авария» в Кодексе не раскрывается, а потому на основании пункта 1 статьи 11 Кодекса данное понятие должно применяться в том значении, в каком оно используется в других отраслях законодательства.

В статье 1 Федерального закона от 21.07.1997 № 116-ФЗ «О промышленной безопасности опасных производственных объектов» авария определена как разрушение сооружений и (или) технических устройств, применяемых на опасном производственном объекте, неконтролируемые взрыв и (или) выброс опасных веществ.

Заявителем применен специальный повышающий коэффициент 2 к норме амортизации таких основных средств, как грузоподъемные краны, здания и сооружения (т.20 л.д. 94-150, т.21 л.д. 1-150, т.22 л.д. 1-27, т.23 л.д. 9-150).

Инспекцией сделан вывод о том, что грузоподъемные краны не имеют непосредственного контакта с агрессивной технологической средой, поэтому повышающий коэффициент 2 применен при их амортизации неправомерно. (т.19 л.д. 1-93)

Согласно Разделу 2 «Проектирование», п. 2.1. «Общие требования», пп. 2.1.7. Правил устройства и безопасной эксплуатации грузоподъемных кранов ПБ10-382-00, утвержденных Постановлением Госгортехнадзора России от 31.12.1999 № 98 и являющихся обязательными для организаций и предприятий независимо от форм собственности, возможность работы крана во взрыво- и пожароопасной среде (с указанием категории среды и класса взрыво- и пожароопасного помещения) должна быть указана в его паспорте, а также в руководстве по эксплуатации.

В соответствии с представленными обществом техническими паспортами краны признаны годными для эксплуатации с указанными в паспорте параметрами.

В паспортах не указана возможность работы кранов во взрывопожароопасной,

токсичной или иной агрессивной среде.

Проектными параметрами зданий и сооружений электростанций предусмотрено выполнение технологических процессов по производству электроэнергии.

Представленные технические паспорта по зданиям не содержат сведений, подтверждающих контакт (соприкосновение) здания с взрывоопасной, пожароопасной или иной агрессивной технологической средой.

Согласно паспортам здания главных корпусов электростанций используются для обслуживания производства. В соответствии с экспликацией к плану объекта (помещения), в зданиях находятся: офисы, столовые, медпункт, душевые, гардеробные, санузлы и другие помещения, содержащееся энергетическое оборудование отделено от здания нейтральной воздушной средой. Соответственно, здания находятся вне зоны действия технологического процесса.

Влияние имеющихся в зданиях вредных факторов на повышенный износ зданий обществом не доказано.

По информации проектировщика производственных зданий ОАО «Южный ИЦЭ» главные корпуса ГРЭС рассчитываются именно для установки и эксплуатации оборудования электростанции и именно с учетом условий эксплуатации этого оборудования. Конструктивные решения зданий принимаются с учетом технологического процесса производства электроэнергии. Условия эксплуатации зданий электростанции, предусмотренные проектной документацией, являются нормальными условиями в соответствии с их производственным назначением. Проектами производственных зданий ГРЭС предусматривается эксплуатация в условиях наличия в оборудовании взрывопожарной, токсичной или иной агрессивной технологической среды. В нормальных условиях эксплуатации контакта (соприкосновения) этих сред с конструкциями зданий не предусматривается. Для защиты от коррозии и повышения огнестойкости конструкций применяются специальные покрытия. В аварийных ситуациях (при взрыве) в проектах предусматриваются легкобрасываемые конструкции и т.п.

Из этого следует, что здания и грузоподъемные краны ОАО «ОГК-6» не находятся в непосредственном контакте (соприкосновении) с взрывопожароопасными, токсичными веществами, заявитель неправомерно применил специальный коэффициент 2 для расчета амортизации по зданиям и грузоподъемным механизмам, поскольку указанные основные средства не соответствуют требованиям, установленным пунктом 1 статьи 259.3. Кодекса, их эксплуатация не вызывает повышенного износа.

Также инспекция считает неправомерным применение заявителем специального

повышающего коэффициента 2 к норме амортизации таких основных средств, как трубопроводы, сосуды, паровые котлы, турбогенераторы, турбины, железнодорожные пути и т.п.

Из совокупности норм статей 252, 256 и 259 Кодекса следует, что налогоплательщик обязан документально подтвердить наличие в процессе эксплуатации основных средств (оборудование, здания, сооружения и т.д.) природных и (или) искусственных факторов, непосредственно воздействующих на указанные основные средства и вызывающих их преждевременный износ.

Так как перечень основных средств, работающих в условиях агрессивной среды, определялся обществом самостоятельно (т.11, л.д.53-75), необходимо подтверждение факта использования данных основных средств в условиях агрессивной среды и (или) повышенной сменности.

Согласно представленным обществом пояснениям и документам, применение повышенного коэффициента 2 к норме амортизации по основным средствам связано с отнесением данных основных средств к опасным производственным объектам в соответствии с Федеральным законом от 21.07.1997 № 116-ФЗ «О промышленной безопасности производственных объектов» (далее Федеральный закон от 21.07.1997 № 116-ФЗ).

Рекомендации изготовителя, правила эксплуатации и иные документы, в которых изложен порядок использования основного средства в обычных условиях, а также возможности его использования в агрессивной среде также не могут быть представлены в силу их отсутствия.

В отношении заключений технических служб или экспертов о предполагаемом сроке службы амортизируемого имущества в условиях, которые реально существуют в месте его эксплуатации, за 2006–2007 годы указано, что данные документы не составлялись и «внешние» эксперты не привлекались.

По мнению инспекции, без учета вышеперечисленных документов общество не могло самостоятельно определить перечень основных средств, на которые воздействуют факторы, вызывающие преждевременный износ (старение) в процессе их эксплуатации, следовательно, документально не подтверждено наличие природных и (или) искусственных факторов, вызывающих преждевременный (повышенный) износ основных средств в процессе их эксплуатации, и, соответственно, не может применять к основной норме амортизации повышающий коэффициент 2.

Отнесение объекта основных средств к опасному производственному объекту не означает автоматически его нахождения и эксплуатация в условиях агрессивной среды.

В отношении нахождения основных средств в контакте с взрыво-, пожароопасной, токсичной или иной агрессивной технологической средой, которая может послужить причиной (источником) инициирования аварийной ситуации, инспекция указала следующее.

Кодекс не содержит определения терминов «взрывоопасная среда», «пожароопасная среда», «токсичная среда», «технологическая среда», «аварийная ситуация», поэтому данные термины применяются в том значении, в котором они используются в специальных отраслях законодательства.

Так как одним из условий применения специального коэффициента 2 при расчете амортизационных отчислений является нахождение основных средств в контакте с взрыво-, пожароопасной, токсичной или иной агрессивной технологической средой, которая может послужить причиной (источником) инициирования аварийной ситуации, то необходимо определить значение используемых в данном условии понятий и терминов.

Пунктом 46 статьи 2 Федерального закона от 22.07.2008 № 123-ФЗ «Технический регламент о требованиях пожарной безопасности» установлено, что технологической средой являются вещества и материалы, обращающиеся в технологической аппаратуре (технологической системе).

При этом технологическая аппаратура – машины, станки, агрегаты, используемые в производстве.

Исходя из вышеизложенного, контакт (соприкосновение, взаимодействие) основных средств с той или иной технологической средой может иметь место только внутри энергетического оборудования.

Следовательно, здания, сооружения и другие подобные основные средства, неразрывно связанные с землей, не находятся в непосредственном контакте (соприкосновении) с взрыво-, пожароопасными и токсичными веществами, которые могут послужить причиной (источником) инициирования аварийной ситуации.

Указанные основные средства находятся в контакте с опасным технологическим оборудованием, тогда как Кодексом предусмотрено применение повышенного коэффициента амортизации только по отношению к основным средствам, находящимся в контакте с опасной технологической средой.

Исходя из этого, инспекция считает, что обществом неправомерно применен повышающий коэффициент в размере 2 при начислении амортизации по вышеназванным объектам основных средств, которые не находятся в контакте с взрыво-, пожароопасной, токсичной или иной агрессивной технологической средой, способной послужить причиной (источником) инициирования аварийной ситуации.

Согласно статье 2 Федерального закона от 22.07.2008 № 123-ФЗ «Технический регламент о требованиях пожарной безопасности» среда относится к взрывоопасным, если возможно образование смесей воздуха с горючими газами, парами легковоспламеняющихся жидкостей, горючими жидкостями, горючими аэрозолями и горячими пылями или волокнами и если при определенной концентрации горючего и появления источника инициирования взрыва (источника зажигания) она способна взрываться.

В соответствии с Правилами технической эксплуатации электрических станций и Правилами безопасной эксплуатации энергетического оборудования подача топлива в котел осуществляется в автоматизированном режиме (регулирующие клапаны и т.д.) и в строгом соответствии с технической документацией, мерами безопасности.

При этом подача газа в котельную по газопроводу, не имеющему автоматического регулирующего клапана, не допускается (п. 4.1.57 Правил технической эксплуатации электрических станций).

Таким образом, при соблюдении параметров технологического процесса среда, существующая внутри энергетического оборудования, не является взрывоопасной.

В соответствии с Правилами безопасной эксплуатации энергооборудования любое энергетическое оборудование оснащено электрической и технологической защитой, обеспечивающей своевременное автоматическое отключение энергооборудования при недопустимых отклонениях от заданных режимов эксплуатации.

В соответствии с техническими документами и Правилами безопасной эксплуатации энергетического оборудования оборудование проходит проверку на надежность, долговечность и безопасность его эксплуатации в течение расчетного ресурса безопасной работы

Таким образом, само по себе энергооборудование при соблюдении условий безопасной эксплуатации не приведет к взрывоопасной ситуации.

Из анализа представленных к проверке свидетельств о регистрации опасных производственных объектов, карт учета объектов в государственном реестре опасных производственных объектов, лицензий на эксплуатацию опасных производственных объектов и договоров обязательного страхования ответственности за причинение вреда при эксплуатации опасного производственного объекта следует, что общество применяет повышенный коэффициент в размере 2 к норме амортизации по основным средствам, относящимся к опасным производственным объектам.

Однако в силу пункта 7 статьи 259 Кодекса применение повышенного коэффициента к норме амортизации по основным средствам, относящимся к опасным производственным объектам, не предусмотрено.

Согласно статье 2 Федерального закона от 21.07.1997 № 116-ФЗ «О промышленной безопасности опасных производственных объектов» опасными производственными объектами являются предприятия или их цехи, участки, площадки, а также иные производственные объекты.

Согласно техническим паспортам на вышеуказанные основные средства наличие опасных веществ в технологическом процессе данного оборудования отсутствует.

Более того, работа данных основных средств при высоком давлении или высоких температурах также не предусмотрена техническими паспортами.

В соответствии с представленными к проверке лицензиями на эксплуатацию опасных производственных объектов, общество эксплуатирует опасные производственные объекты, на которых используется оборудование, работающее под избыточным давлением более 0,07 МПа или при температуре нагрева воды более 115 градусов Цельсия.

Между тем, из представленных к проверке технических паспортов паровой турбины, парового котла, трубопровода, сосудов, работающих под давлением и подогревателей сетевой воды следует, что работа под давлением более 0,07 МПа или при температуре воды более 115 градусов Цельсия для данного оборудования является обычными условиями эксплуатации, так как оно специально изготовлено для работы при температуре свыше 300 градусов Цельсия и под давлением более 9 МПа.

Следовательно, применив повышающий коэффициент, общество нарушает основной принцип, установленный пунктом 7 статьи 259 Кодекса, согласно которому применение повышенного коэффициента возможно только при условии эксплуатации основных средств в условиях отличных от тех, которые предусмотрел изготовитель (проектировщик).

Классификацией основных средств, утвержденной Постановлением Правительства Российской Федерации от 01.01.2002 № 1, уже предусмотрено снижение срока полезного использования исходя из специфики эксплуатации энергетического оборудования по сравнению со сроком полезного использования, установленным изготовителем. Так, например, срок полезного использования парового котла составляет 25 лет, а в соответствии с Классификацией паровый котел отнесен в шестую группу со сроком полезного использования свыше 10 лет до 15 лет включительно.

В соответствии с информацией производителя паровых турбин ОАО «Силовые машины» (письмо от 02.04.2010) срок полезного использования (срок службы) турбин

К-200-130-3, К-800-240-3, К-300-240-1 составляет 30 лет, при этом ресурс работы основных деталей и сборочных единиц, изготовленных из жаропрочных сталей, составляет 100 000 часов. При определении срока полезного использования оборудования учитываются условия его эксплуатации (высокое давление, температура). При эксплуатации указанного оборудования в соответствии с его назначением данные условия являются нормальными, указанное оборудование предназначено для эксплуатации в энергетике. При соблюдении инструкции по эксплуатации и техники безопасности эксплуатация указанного оборудования не может привести к взрыву, пожару.

Следовательно, при разработке Классификации уже учтены особенности работы определенных видов основных средств, и сокращенный срок их полезного использования, позволяющий списывать стоимость основных средств через амортизационные отчисления в ускоренной режиме, уже заложен при отнесении такого оборудования в группы с уменьшенным сроком эксплуатации.

Дополнительное применение коэффициента 2 к таким основным средствам предполагает повторное использование механизма ускоренной амортизации, что не соответствует смыслу нормы пункта 7 статьи 259 Кодекса.

Суд считает, что решение инспекции в этой части подлежит признанию недействительным, исходя из следующего.

Утверждая, что возможность работы грузоподъемных кранов в обязательном порядке должна быть указана в технических паспортах, налоговый орган ссылается на «Правила устройства и безопасной эксплуатации грузоподъемных кранов» (ПБ 10-382-00) (утв. постановлением Федерального горного и промышленного надзора России от 31.12.99 N 98), однако не принимает во внимание, что указанные Правила не прошли государственную регистрацию и не были опубликованы в порядке, предусмотренном п. 8 Указа Президента Российской Федерации от 23.05.1996 № 763.

Пунктом 15 Разъяснений о применении Правил подготовки нормативных правовых актов федеральных органов исполнительной власти и их государственной регистрации, утвержденных приказом Минюста России от 04.05.2007 № 88, установлено, что не подлежат представлению на государственную регистрацию технические акты (ГОСТы, СНИПы, тарифно-квалификационные справочники, формы статистического наблюдения и т.п.), если они не содержат нормативных предписаний.

Следовательно, указанные Правила по своему характеру являются техническим документом, то есть не содержат норм права, определяющих правила поведения субъектов регулируемых отношений.

Кроме того, согласно п. 3 приложения № 1 Федерального закона от 21.07.1997 №

116-ФЗ «О промышленной безопасности опасных производственных объектов», к категории опасных производственных объектов относятся объекты, на которых используются стационарно установленные грузоподъемные механизмы, эскалаторы, канатные дороги, фуникулеры.

Приказы Ростехнадзора № 138 от 19.06.2003 и № 131 от 05.03.2008 установили, что при отнесении производственных объектов тепло- и электроэнергетики к промышленно опасным одним из признаков опасности является использование стационарно установленных грузоподъемных механизмов (числовое обозначение признака опасности – 2.3.).

Таким образом, вне зависимости от их работы в условиях окружающей агрессивной среды грузоподъемные краны сами по себе являются опасными производственными объектами, эксплуатация которых сопряжена с повышенной аварийностью.

Правомерность отнесения данных объектов к эксплуатируемым в условиях агрессивной среды подтверждается документами, оформление которых является обязательным для предприятий эксплуатирующих объекты обладающие признаками промышленной опасности.

Так, по обособленному подразделению ОАО «ОГК-6» Череповецкая ГРЭС льгота была заявлена по следующим грузоподъемным механизмам: Инв. № 41780003 Кран-балка г/п 3.2тн; Инв. № 41782002 Кран балка ручная г/п 3.2тн; Инв. № 41786003 Кран подвесной электрический г/п 5тн; Инв. № 41786004 Кран подвесной электрический г/п 5тн; Инв. № 41786005 Кран подвесной электрический 5 тн.; Инв. № 41792007 Кран-балка г/п 3.2тн; Инв. № 41797000 Кран-балка; Инв. № 41801000 Кран-балка г/п 5.0тн; Инв. № 41831000 Кран балка г/п 5,0тн.

Правомерность отнесения указанных объектов к промышленно опасным подтверждается следующими документами:

- договорами страхования гражданской ответственности за причинение вреда жизни, здоровью или имуществу третьих лиц и окружающей природной среде в результате аварии на опасных производственных объектах № 0607 DE 0016 от 25.01.2007 (т. 9, л.д. 63-71) и № 0608 DE 0019 от 18.01.2008 (т. 9, л.д. 43-54);

- свидетельством о регистрации ОПО № А29-04290 от 23.11.2006 (т. 8, л.д. 2-6).

По обособленному подразделению ОАО «ОГК-6» Новочеркасская ГРЭС льгота была заявлена по следующим грузоподъемным механизмам: Инв. № 16504 козловой кран 2 над эл фильтрами; Инв. № 16557 козловой кран 2 над эл 7 фильтрами; Инв. № 16559 мостовой кран 2 кот отделения; Инв. № 301301 мостовой электрический кран; Инв. № 30345 кран мостовой г-п 5 тн; Инв. № 30346 кран мостовой г-п 5 тн; Инв. №

30348 кран мостовой г-п 20 тн; Инв. № 31609 кран подвесной электрический г-п 2тн; Инв. № 41476 кран мостовой эл.однобал. г\п 2тн; Инв. № 41500 Кран мостовой электрич.г\п 2тн.

Правомерность отнесения указанных объектов к промышленно опасным подтверждается следующими документами:

- договорами страхования гражданской ответственности за причинение вреда жизни, здоровью или имуществу третьих лиц и окружающей природной среде в результате аварии на опасных производственных объектах № 2307DE0010 от 03.05.2007 (т. 10, л.д. 2-32) и № 2308DE0030 от 02.06.2008 (т. 10, л.д. 33-64);

- свидетельством о регистрации ОПО № А29-04290 от 23.11.2006 (т. 8, л.д. 2-6).

По обособленному подразделению ОАО «ОГК-6» Красноярская ГРЭС-2 льгота была заявлена по следующим грузоподъемным механизмам: Инв. № 40274 Кран мостовой г.п. 50/10 (котельн.отдел.); Инв. № 40273 Кран мостовой г.п. 50/10 (котельн.отдел.); Инв. № 42930 Кран мостовой г/п.16тн (бл.насосная №4); Инв. № 40271 Кран мостовой г.п. 80/20 (турб.отдел.); Инв. № 42933 Кран козловой г/п.20тн (УСХ); Инв. № 42001 Кран-перегрузатель на угольн.складе; Инв. № 40272 Кран мостовой г.п. 80/20 (турб.отдел.).

Правомерность отнесения указанных объектов к промышленно опасным подтверждается следующими документами:

- договорами страхования гражданской ответственности за причинение вреда жизни, здоровью или имуществу третьих лиц и окружающей природной среде в результате аварии на опасных производственных объектах № 3706 DE 0203 от 07.12.2006 (т. 9, л.д. 100-110) и № 3707 DE 0191 от 03.12.2007 (т. 9, л.д. 43-54).

- свидетельством о регистрации ОПО № А29-04290 от 23.11.2006 (т. 8, л.д. 2-6).

Вышеуказанные документы являются доказательством нахождения объектов основных средств в контакте с агрессивной технологической средой, которая может послужить причиной (источником) инициирования аварийной ситуации.

Таким образом, доводы налогового органа не соответствуют фактическим обстоятельствам дела и опровергаются первичными документами.

Наличие агрессивной среды в отношении производственных зданий и сооружений электроэнергетики определяется на основании норм действующего законодательства о промышленной безопасности.

Согласно п. 2 приложения № 1 Федерального закона от 21.07.1997 № 116-ФЗ «О промышленной безопасности опасных производственных объектов» к категории опасных производственных объектов относятся объекты, на которых используется оборудование, работающее под давлением более 0,07 мегапаскаля или при температуре

нагрева воды более 115 градусов Цельсия;

Аналогичные нормы предусмотрены в документах, осуществляющих нормативное регулирование по осуществлению идентификации опасных производственных объектов (Приказы Ростехнадзора № 138 от 19.06.2003 г. и № 131 от 05.03.2008)

В данных документах применительно к опасным производственным объектам предприятий тепло- и электроэнергетики прямо указаны такие объекты как площадка главного корпуса ТЭЦ (ГРЭС), площадка подсобного хозяйства ТЭЦ (ГРЭС), цеха, участки, площадки и пр. При этом при определении границ объекта указываются контуры зданий, границы опасной зоны и пр.

Таким образом, вне зависимости от того, что на территории главных корпусов находятся офисы, столовые, медпункты и пр., здания и сооружения относятся к промышленно опасным объектам, эксплуатируемым в условиях повышенной аварийности.

Исходя из п. 7 ст. 259 Кодекса, факт нахождения объектов основных средств в условиях агрессивной среды определяется налогоплательщиком самостоятельно и подтверждается оформленными в установленном порядке свидетельствами о регистрации в государственном реестре опасных производственных объектов, договорами на страхование ответственности за причинение вреда при эксплуатации опасных производственных объектов (с приложениями и перечнями застрахованных объектов), картами учета объектов государственном реестре опасных производственных объектов.

Инспекция не оспаривает, что все вышеперечисленные документы были представлены в ходе проверки, претензий относительно правильности их оформления и содержания не предъявляется.

Правомерность отнесения данных объектов к эксплуатируемым в условиях агрессивной среды подтверждается документами, оформление которых является обязательным для предприятий, эксплуатирующих объекты обладающие признаками промышленной опасности.

По обособленному подразделению Киришская ГРЭС льгота была заявлена по следующим зданиям: Инв. № 000002 Объединенное здание мазутного хозяйства; Инв. № 000008 Здание маслоаппаратной и мазутонасосной; Инв. № 000050 Главный корпус КЭС; Инв. № 000051 Главный корпус ТЭЦ; Инв. № 000059 Здание ГРУ-6,3 кв; Инв. № 000070 Здание маслоаппаратной N 2; Инв. № 000150 Здание газорегуляторного пункта № 2; Инв. № 008095 Резервуары мазутохранилища; Инв. № 016085 Здание мазутного хозяйства; Инв. № 016734 Здание мазутомаляного хозяйства; Инв. № 030086 Здание

мазутомасляного хозяйства; Инв. № 000052 Электролизерная; Инв. № 3193 Здание газораспределительного пункта 1; Инв. № 8246 Комплексное сооружение "Реконструкция теплосетей"

Правомерность отнесения указанных объектов к промышленно опасным подтверждается следующими документами:

- договорами страхования гражданской ответственности за причинение вреда жизни, здоровью или имуществу третьих лиц и окружающей природной среде в результате аварии на опасных производственных объектах № 0607 DE 0008 от 11.01.2007 (т. 10, л.д. 65-85) и № 0608 DE 0019 от 18.01.2008 (т. 9, л.д. 43-54).

- свидетельством о регистрации ОПО № А29-04290 от 23.11.2006 (т. 8, л.д. 2-6).

По обособленному подразделению Красноярская ГРЭС льгота была заявлена по следующим зданиям: Инв. № 100086 Склад ГСМ на террит.а/гаража; Инв. № 20011 Эстакада топливоподачи 2 подъема (галерея 1 конвейеров За,в); Инв. № 100105 Здание компрессорной; Инв. № 200092 Здание главного корпуса доп. 2 инв. N100092,300092; Инв. № 100083 Здание мазутохозяйства 2 очереди; Инв. № 100000 Здание главного корпуса ГРЭС-2; Инв. № 100107 Здание хранилища радиоактивных изотопов с ограждением; Инв. № 300092 Здание главного корпуса доп.2 инв. N100092,200092; Инв. № 20133 Галерея топливоподачи с узлами пересыпки; Инв. № 100104 Дробильный корпус 3 очередь; Инв. № 100100 Здание ХВО-2 Зоч. со склада реагентов; Инв. № 100006 Дробильный корпус; Инв. № 100095 Электролизерная 3 оч.; Инв. № 200000 Здание главного корпуса ГРЭС-2; Инв. № 100113 Азотно-кислородная станция территориального предприятия; Инв. № 100032 ХВО-1 с осветлит.1 и 2 очереди 2-х.этажное; Инв. № 100092 Здание главного корпуса доп.2 инв.N 200092,300092; Инв. № 20159 Галерея топливоподачи № 7; Инв. № 20022 Галерея выдачи топлива на склад (конвейера №5).

Правомерность отнесения указанных объектов к промышленно опасным подтверждается следующими документами:

- договорами страхования гражданской ответственности за причинение вреда жизни, здоровью или имуществу третьих лиц и окружающей природной среде в результате аварии на опасных производственных объектах № 3706 DE 0203 от 07.12.2006 (т. 9, л.д. 100-110) и № 3707 DE 0191 от 03.12.2007 (т. 9, л.д. 72-82);

- свидетельством о регистрации ОПО № А29-04290 от 23.11.2006 (т. 8, л.д. 2-6).

По обособленному подразделению Череповецкая ГРЭС льгота была заявлена по следующим зданиям: Инв. № 1001 Здание пусковой котельной; Инв. № 1002 Здание пусковой котельной; Инв. № 2000 Здание мазутонасосной; Инв. № 3001 Здание котельного отделения; Инв. № 3003 Помещения в здании котельного отделения; Инв.

№ 4001 Здание турбинного отделения; Инв. № 4002 Здание турбинного отделения; Инв. № 4003 Помещения в здании турбинного отделения; Инв. № 5000 Здание блочной насосной технического водоснабжения; Инв. № 8000 Здание главного щита управления; Инв. № 30000 Здание склада хлора и ВОС; Инв. № 31001 Здание ОВК(объединенный вспомогательный корпус); Инв. № 32000 Здание компрессорной станции; Инв. № 33001 Здание ацетилено-кислородной станции; Инв. № 33002 Здание ацетилено-кислородной станции; Инв. № 33003 Помещение мастерской в ацетилено-кислородной станции; Инв. № 56000 Здание ХВО; Инв. № 57000 Здание реагентного хозяйства; Инв. № 57001 Помещение слесарной мастерской в здании реагентного хозяйства; Инв. № 57002 Пристройка газовой службы в здании реагентного хозяйства; Инв. № 58000 Здание гаража на 13 автомобилей; Инв. № 71000 Здание хлораторной и склада хлора; Инв. № 84000 Здание раздаточной смазки; Инв. № 148001 Гараж для механизмов; Инв. № 148002 Гараж для механизмов; Инв. № 177000 Здание ГРП; Инв. № 8034000 Склад топлива и угля номер 1; Инв. № 8117000 Эстакада и каналы технологических трубопроводов; Инв. № 8204000 Площадка топливная; Инв. № 8225000 Склад ГСМ; Инв. № 4003 Помещение в здании турбинного отделения; Инв. № 33003 Помещение мастерской в ацетилено-кислородной станции; Инв. № 8073000 Наружное баковое хозяйство.

Правомерность отнесения указанных объектов к промышленно опасным подтверждается следующими документами:

- договорами страхования гражданской ответственности за причинение вреда жизни, здоровью или имуществу третьих лиц и окружающей природной среде в результате аварии на опасных производственных объектах № 0607 DE 0016 от 25.01.2007 (т. 9, л.д. 63-71) и № 0608 DE 0019 от 18.01.2008 (т. 9, л.д. 43-54);

- свидетельством о регистрации ОПО № А29-04290 от 23.11.2006 (т. 8, л.д. 2-6).

По обособленному подразделению Новочеркасская ГРЭС льгота была заявлена по следующим зданиям: Инв. № 41069 ПВД бл.№3 группа А (3 корпуса); Инв. № 43 здание электрофильтров блок 8; Инв. № 16561 ПВД бл.5 (три корпуса); Инв. № 57 Здание распределительного устройства топливоподачи; Инв. № 61 Здание электролизной установки; Инв. № 63 здание распределительного устройства главного корпуса нужд; Инв. № 200 Здание ГРП-2; Инв. № 149 Здание объединенного производственного корпуса уст-ки стоков; Инв. № 25 Здания объединенного мазутного маслянного хозяйства ; Инв. № 27 Здания мазутонасосной; Инв. № 28 Здание мазутонасосной; Инв. № 8034 галерея топливоподачи с узлами пересыпки 11/1; Инв. № 8003 Склад топлива; Инв. № 8007 галерея топливоподачи конвейеров 1А и 1Б; Инв. № 8008 галерея топливоподачи конвейеров 2А и 2Б; Инв. № 8011 галерея топливоподачи

4; Инв. № 8017 галерея топливоподачи 9 с узлом пересыпки; Инв. № 8018 Галерея топливоподачи 10 с узлами пересыпки ; Инв. № 8021 галерея топливоподачи 13 Б; Инв. № 8023 галерея топливоподачи 12; Инв. № 8028 галерея топливоподачи 14 с узлами пересыпки 14А; Инв. № 8029 галерея топливоподачи 4А с загрузочным бункером; Инв. № 8033 галерея топливоподачи с узлами пересыпки 10/2; Инв. № 172 Компрессорная станция; Инв. № 42 Здание азотно-кислородной станции; Инв. № 101 Холодный склад на территории ГРЭС; Инв. № 94 Здание главного корпуса с оси 1 по ось 38; Инв. № 171 Здание склада сухой золы; Инв. № 16551 Азотно-кислородная станция.

Правомерность отнесения указанных объектов к промышленно опасным подтверждается следующими документами:

- договорами страхования гражданской ответственности за причинение вреда жизни, здоровью или имуществу третьих лиц и окружающей природной среде в результате аварии на опасных производственных объектах № 2307DE0010 от 03.05.2007 (т. т. 10, л.д. 2-32) и № 2308DE0030 от 02.06.2008 (т. 10, л.д. 33-64);

- свидетельством о регистрации ОПО № А29-04290 от 23.11.2006 (т. 8, л.д. 2-6).

По обособленному подразделению Рязанская ГРЭС льгота была заявлена по следующим зданиям: Инв. № 010055 Здание главного корпуса II очереди; Инв. № 010232 Здание энергоутилизационного комплекса на база ДГА-5000; Инв. № 010056 Здание насосной бакового хозяйства; Инв. № 020018 Здание склада угля; Инв. № 010170 Узел пересыпки № 10; Инв. № 010171 Узел пересыпки № 11; Инв. № 010142 Сооружение -трансформаторная подстанция литер А, А1; Инв. № 020013 Галерея -16; Инв. № 020278 Резервуар емкостью 3000м³ N 2; Инв. № 010135 Здание компрессорной станции; Инв. № 010010 Узел пересыпки N 5; Инв. № 020280 Резервуар емкостью 30000м³ N 4; Инв. № 010008 Узел пересыпки N 1; Инв. № 010168 Узел пересыпки № 6; Инв. № 010060 Здание мазутонасосной; Инв. № 010009 Узел пересыпки N 3; Инв. № 010018 Здание химводоочистки; Инв. № 010011 Узел пересыпки N 7; Инв. № 010079 Здание газораспределительного пункта; Инв. № 020011 Галерея 5; Инв. № 010007 Здание хлора и хлораторной; Инв. № 010017 Здание склада реактивной извести; Инв. № 010075 Здание склада жидких присадок; Инв. № 010065 Здание узла нейтрализации; Инв. № 010231 Здание трансформаторной подстанции, литер А (№21 "Е"); Инв. № 010230 Здание трансформаторной подстанции литер А (№ 22 "Е"); Инв. № 010058 Здание насосной замасленных вод; Инв. № 010070 Здание компрес.уплотн.котлов; Инв. № 010063 Здание азотно-кислородной станции; Инв. № 010245 Здание склада присадок литер Б, Рязанской обл., Пронский р-н, г. Новомичуринск., пром. зона территория; Инв. № 030539 Надземный газопровод высокого давления.

Правомерность отнесения указанных объектов к промышленно опасным

подтверждается следующими документами:

- договорами страхования № 1807-04 DE0002 от 20.06.2007 (т. 9, л.д. 21-29) и № 1808-04 DE0002 от 21.07.2008 (т. 9, л.д. 30-41);
- свидетельством о регистрации ОПО № А29-04290 от 23.11.2006 (т. 8, л.д. 2-6).

По обособленному подразделению ГРЭС-24 льгота была заявлена по следующим зданиям: Инв. № 100024 Главный корпус; Инв. № 100028 Насосная хозяйственно-бытовых стоков; Инв. № 100073 Здание хранилища радиоактивных изотопов; Инв. № 100097 Химводоочистка обессоленной воды; Инв. № 100098 Здание предочистки; Инв. № 100101 Здание хлораторной; Инв. № 100110 Здание трансформаторной подстанции; Инв. № 100112 Здание установки конденсации водяных паров дымовых газов; Инв. № 100112 Здание установки конденсации водяных паров дымовых газов; Инв. № 200007 Очистное сооружение; Инв. № 301022 Сооружение - напорный коллектор от города до очистных сооружений ГРЭС – 24.

Правомерность отнесения указанных объектов к промышленно опасным подтверждается следующими документами:

- договорами страхования № 1806-04 DE0004 от 17.07.2006 (т. 9, л.д. 2-11) и № 1807-04 DE0002 от 20.07.2007 (т. 9, л.д. (т. 9, л.д. 30-41).
- свидетельством о регистрации ОПО № А29-04290 от 23.11.2006 (т. 9, л.д. 30-41).

Что касается технических паспортов и правил эксплуатации, то они являются документами, которые не учитывают совокупность факторов, влияющих на условия фактического использования основного средства. Между тем, именно фактическое использование объекта основного средства влияет на его срок полезного использования.

Таким образом, факт нахождения объектов основных средств в условиях агрессивной среды определяется налогоплательщиком самостоятельно и подтверждается оформленными в установленном порядке свидетельствами о регистрации в государственном реестре опасных производственных объектов, договорами на страхование ответственности за причинение вреда при эксплуатации опасных производственных объектов (с приложениями и перечнями застрахованных объектов), картами учета объектов государственном реестре опасных производственных объектов.

Вышеуказанные документы являются достаточными и достоверными доказательствами нахождения объектов основных средств в контакте с агрессивной технологической средой, которая может послужить причиной (источником) инициирования аварийной ситуации.

Согласно ст. 259.3 Кодекса под агрессивной средой понимается совокупность природных и (или) искусственных факторов, влияние которых вызывает повышенный износ (старение) основных средств в процессе их эксплуатации. К работе в агрессивной среде приравнивается также нахождение основных средств в контакте с взрыво-, пожароопасной, токсичной или иной агрессивной технологической средой, которая может послужить причиной (источником) инициирования аварийной ситуации.

Нормы данной статьи указывают на наличие двух самостоятельных признаков «агрессивности» среды, позволяющих применять специальный коэффициент к основной норме амортизации:

- наличие природных и (или) искусственных факторов, влияние которых вызывает повышенный износ (старение) основных средств в процессе их эксплуатации;
- нахождение основных средств в контакте с взрыво-, пожароопасной, токсичной или иной агрессивной технологической средой, которая может послужить причиной (источником) инициирования аварийной ситуации.

Второй признак связывает право на применение специального коэффициента к основной норме амортизации не с возможным возникновением повышенного износа (старения) основных средств в процессе их эксплуатации, а с потенциальной возможностью гибели объекта основного средства в результате аварии.

Очевидно, что нахождение основных средств в контакте с взрыво-, пожароопасной, токсичной или иной агрессивной технологической средой не влечет за собой повышенного износа непосредственно в момент нахождения оборудования в контакте с такой средой. Однако наличие такого контакта может послужить причиной (источником) инициирования аварийной ситуации, на что и указывает норма ст. 259.3 Кодекса.

Следовательно, Кодекс связывает право на применение специального коэффициента к основной норме амортизации с возможностью возникновения аварийной ситуации, способной нанести вред объекту основных средств.

Учитывая, что налогоплательщик на основании собственных суждений не может установить, насколько влияние тех или иных факторов может оказать влияние на возможность возникновения аварийной ситуации, следует использовать нормы специального законодательства, устанавливающего такие критерии.

Согласно ст. 1 Федерального закона от 21.07.1997 № 116-ФЗ «О промышленной безопасности опасных производственных объектов» промышленная безопасность опасных производственных объектов - состояние защищенности жизненно важных интересов личности и общества от аварий на опасных производственных объектах и последствий указанных аварий.

В соответствии со ст. 2 Федерального закона от 21.07.1997 г. № 116-ФЗ «О промышленной безопасности опасных производственных объектов» опасными производственными объектами являются предприятия или их цехи, участки, площадки, а также иные производственные объекты, указанные в приложении 1 к данному Федеральному закону, в разделе 12 "Перечня типовых видов опасных производственных объектов" (а также в Приложения N 1 к "Методическим рекомендациям по осуществлению идентификации опасных производственных объектов", утвержденным Приказом Федерального горного и промышленного надзора России (Госгортехнадзора России) от 19.06.2003 N 138) поименованы опасные производственные объекты тепло- и электроэнергетики, другие опасные производственные объекты, использующие оборудование, работающее под давлением 0,07 МПа или при температуре нагрева воды 115 С.

Следовательно, нормы законодательства о промышленной безопасности позволяют достоверно установить наличие объектов работающих в условиях высокой аварийности в связи с наличием взрыво-, пожароопасной, токсичной или иной агрессивной технологической средой, которая может послужить причиной (источником) инициирования аварийной ситуации, а также определяют документы, которыми этот факт подтверждается.

Налоговым органом указано на неправомерное применение к амортизации основных средств повышающего коэффициента 2 в отношении ряда основных средств, эксплуатируемых в условиях агрессивной среды, а именно котлы, турбины, подогреватели, трубы, трубопроводы, резервуары и пр.

Суд считает позицию налогового органа не основанной на нормах действующего законодательства по следующим основаниям.

Относительно довода о том, что обществом не представлены: а) рекомендации изготовителя, правила эксплуатации и иные документы, в которых изложен порядок использования объектов основных средств в обычных условиях; б) заключения технических служб, экспертов о предполагаемом сроке службы амортизируемого имущества в условиях, которые реально существуют в месте его эксплуатации, в отсутствие которых налогоплательщик не мог самостоятельно определить перечень объектов, эксплуатируемых в условиях агрессивной среды.

Как уже указывалось выше, факт нахождения объектов основных средств в условиях агрессивной среды определяется налогоплательщиком самостоятельно и подтверждается, в том числе, оформленными в установленном порядке свидетельствами о регистрации в государственном реестре опасных производственных объектов (т. 8, л.д. 2-6), договорами на страхование ответственности за причинение

вреда при эксплуатации опасных производственных объектов (с приложениями и перечнями застрахованных объектов) (т. 9, л.д. 1-141, т. 10, л.д. 1-122), картами учета объектов государственном реестре опасных производственных объектов (т. 8, л.д. 7-75, 94-123), лицензиями на право эксплуатации опасных производственных объектов (т. 8, л.д. 78-93).

При этом право налогоплательщика на применение коэффициента 2 к основной норме амортизации ни Кодексом, ни иными нормативными актами о налогах и сборах не ставится в зависимость от заключений технических служб, экспертов и пр.

Право на применение повышенного коэффициента законодательство связывает именно с фактическим нахождением объектов основных средств в условиях агрессивной среды.

Вместе с тем, согласно приказу Ростехнадзора от 04.09.2007 № 606, утвердившему Административный регламент Федеральной службы по экологическому, технологическому и атомному надзору по исполнению государственной функции по регистрации опасных производственных объектов и ведению государственного реестра опасных производственных объектов, регистрация объектов в государственном реестре проводится для учета опасных производственных объектов и эксплуатирующих их организаций.

В процессе идентификации выявляются все опасные производственные объекты, а также все признаки опасности с учетом требований законодательных и иных нормативных правовых актов в области промышленной безопасности и на основе анализа состава предприятия (имущественного комплекса), проектной документации, деклараций промышленной безопасности, технологических регламентов и других документов, связанных с эксплуатацией опасных производственных объектов.

При идентификации опасного производственного объекта в качестве объединяющего признака используются производственная площадка (земельный участок) или производственное здание, на которой (в котором) получают, используются, перерабатываются, образуются, хранятся, транспортируются, уничтожаются (далее - обращаются) опасные вещества; используется оборудование, работающее под избыточным давлением более 0,07 МПа или при температуре нагрева воды более 115 град. С; стационарно установленные грузоподъемные механизмы и прочее.

Факт использования амортизируемых основных средств в условиях агрессивной среды подтверждается соответствием их требованиям, установленным абз. 2 п.7 ст. 259 Кодекса, соответствием их критериям, установленным в приказе Госгортехнадзора России от 19.06.2003 № 138.

Таким образом, наличие агрессивной среды подтверждается оформленными в установленном порядке свидетельствами о регистрации в государственном реестре опасных производственных объектов, договорами на страхование ответственности за причинение вреда при эксплуатации опасных производственных объектов (с приложениями и перечнями застрахованных объектов), картами учета объектов государственном реестре опасных производственных объектов.

Неосновательным суд признает и довод инспекции о том, что применение повышенного коэффициента возможно только при условии эксплуатации основных средств в условиях отличных от тех, которые предусмотрел изготовитель.

Как видно из п. 7 ст. 259 Кодекса, требований о сопоставлении условий использования объектов основных средств, эксплуатируемых в условиях агрессивной среды, с обычными условиями не имеется, равно как и требования о применении повышенного коэффициента только при условии эксплуатации основных средств в условиях отличных от тех, которые предусмотрел изготовитель.

Следовательно, налоговый орган допускает расширительное толкование п. 7 ст. 259 Кодекса.

Относительно довода о том, что в силу п. 7 ст. 259 Кодекса применения повышенного коэффициента к основной норме амортизации по основным средствам, относящимся к опасным производственным объектам, не предусмотрено, кроме того, само по себе энергооборудование при соблюдении условий безопасной эксплуатации не приведет к взрывоопасной ситуации, суд считает следующее.

Агрессивность среды возникает не только при наличии аварии, но и в процессе нормальной работы оборудования и представляет собой состояние, характеризующее самой возможностью наступления негативных последствий.

Согласно ст. 1 Федерального закона от 21.07.1997 № 116-ФЗ «О промышленной безопасности опасных производственных объектов» промышленная безопасность опасных производственных объектов - состояние защищенности жизненно важных интересов личности и общества от аварий на опасных производственных объектах и последствий указанных аварий.

Следовательно, опасность производственного объекта определяется возможностью возникновения аварийной ситуации, влекущей уничтожение объекта основных средств.

Факт нахождения объекта основных средств в контакте с пожароопасными и взрывоопасными веществами, относимым в соответствии с п. 7 ст. 259 Кодекса к агрессивной технологической среде, одновременно является основанием для отнесения данных объектов к категории опасных производственных объектов в соответствии с

Законом N 116-ФЗ от 21.07.1997.

Судом отклонен довод инспекции о том, что Классификацией основных средств, утвержденной Постановлением Правительства России от 01.01.2002 № 1, исходя из специфики энергообъектов, уже предусмотрен срок полезного использования меньший, чем в технических паспортах.

Коэффициент, предусмотренный ст. 259 Кодекса, не изменяет срок полезного использования, а ускоряет начисление амортизации. В результате применения коэффициента 2 срок полезного использования объекта, его амортизационная группа не изменяются. Нормы бухгалтерского законодательства и ст. 258 Кодекса не ставят определение срока полезного использования основного средства и его амортизационной группы в зависимость от того, эксплуатируется ли данный объект в условиях агрессивной среды либо в нормальных условиях. Речь идет только о возможности принятия расходов в виде амортизации в более быстром порядке, чем при нормальной эксплуатации. Следовательно, работа основного средства в условиях агрессивной среды и не должна приводить к изменению срока полезного использования оборудования, так как такого условия (требования) в гл. 25 Кодекса не содержится.

Доводы инспекции о том, что только при ускоренном износе, может быть применен специальный коэффициент, не находят своего подтверждения и не основаны на законодательстве.

В пунктах 1.2. и 1.8. решения доначислен налог на прибыль и НДС в связи с неправомерным отнесением на расходы по налогу на прибыль и применением налоговых вычетов по НДС по взаимоотношениям с контрагентом ООО «ПоискКом» при отсутствии реальности хозяйственных операций.

Заявитель не согласен с доначислением, полагая, что расходы по налогу на прибыль и налоговые вычеты по НДС учтены правомерно, поскольку со стороны контрагента имело место реальное оказание услуг, что подтверждается надлежащим образом оформленными документами.

Между обществом и ООО «ПоискКом» был заключен агентский договор № 777-06 от 31.08.2006 (т. 29, л.д. 86 - 89) по условиям которого ООО «ПоискКом» обязуется за вознаграждение совершать юридические и иные действия по поиску и заключению договоров с поставщиками газа, имеющими намерение и возможность поставки в 2006-2007 годах дополнительных, кроме выделенных обществу объемов газа.

Общество указывает, что договор был заключен по результатам заседания центральной конкурсной комиссии (протокол от 14.08.2006) и закупочной комиссии ОАО «Киришская ГРЭС» (протокол от 17.08.2006).

В ходе договорной кампании о поставках газа на 2007 год общество обратилось в ЗАО «Петербургрегионгаз» с предварительной письменной заявкой от 10.10.2006 № 04-20/175, в которой указало, что в январе 2007 года необходим газ в объеме 179,427 млн. куб. м природного газа (т. 29, л.д. 19). Письмом от 17.10.2006 № 04-01/294 заявка была незначительно уточнена (т. 29, л.д. 20).

Между тем, в договоре поставки газа № 47-6-6872 от 30.11.2006 (т. 29, л.д. 95-106) ЗАО «Петербургрегионгаз» согласовало на поставку января 2007 года только 29,9 млн. куб. м природного газа, который поставляется по регулируемым ценам, что значительно меньше нужного обществу объема.

ООО «ПоискКом» письмом от 28.12.2006 № 01/12 на имя начальника управления топливного обеспечения общества Островского К.Р. сообщило, что имеет возможность на период с 01 по 15 января 2007 года организовать поставку дополнительных объемов газа в количестве до 57 млн. куб. м. (т. 18, л.д. 70).

Обществу было известно, что ЗАО «Петербургрегионгаз» не получило разрешение на транспортировку газа независимых производителей от ОАО «Газпром», что видно из письма от 28.12.2006 № 62/5102 общества в филиал Киришская ГРЭС (т. 18, л.д. 71), это означало невозможность закупки дополнительного газа, произведенного независимыми (неаффилированными с ОАО «Газпром») производителями.

Общество указывает, что благодаря усилиям ООО «ПоискКом» было подписано дополнительное соглашение № 1 (т. 29, л.д. 107) к договору поставки газа № 47-6-6872 от 30.11.2006, по условиям которого поставщик обязуется дополнительно поставить обществу газ в объеме 120 млн. куб. м природного газа, который в достаточном количестве особенно необходим в зимний период времени.

Таким образом, согласованный объем газа в январе 2007 года составил 149 млн. куб. м природного газа по регулируемой цене.

Письменная заявка на поставку дополнительного объема в январе 2007 года в ЗАО «Петербургрегионгаз» не подавалась, следовательно, дополнительное соглашение № 1 к договору поставки газа № 47-6-6872 от 30.11.2006 не было результатом деятельности общества.

По результатам оказания агентских услуг в январе 2007 года был подписан акт приема-передачи оказанных услуг от 31.01.2007 по агентскому договору № 777-06 от 31.08.2006 (т. 29, л.д. 90) вместе с отчетом агента (т. 29, л.д. 92), согласно которому действиями агента изысканы необходимые ресурсы газа и достигнуты договоренности с ЗАО «Петербургрегионгаз» и ООО «Межрегионгаз» о поставках дополнительного газа по ценам ФСТ России, и именно ООО «ПоискКом» представлено к согласованию

подписанное поставщиком дополнительное соглашение № 1 от 01.01.2007.

Вознаграждение агенту составило 97 845 600 руб., в том числе налог на добавленную стоимость в сумме 14 925 600 руб., о чем имеется счет-фактура № 00000005 от 31.01.2007 (т. 29, л.д. 91). Услуги агента оплачены обществом платежным поручением № 1707 от 02.03.2007 на указанную сумму (т. 28, л.д. 140).

Обосновывая необходимость привлечения агента, общество сослалось на малый объем выделенного поставщиком газа, что вынуждало выбирать газ сверх выделенного лимита. Между тем, пунктом 12 Правил поставки газа в Российской Федерации (утв. Постановлением Правительства Российской Федерации от 05.02.1998 № 162) предусмотрено, что поставщик обязан поставлять, а покупатель отбирать газ в количестве, определенном в договоре поставки газа.

При перерасходе газа покупателем поставщик вправе проводить принудительное ограничение его поставки до установленной суточной нормы поставки газа по истечении 24 часов с момента предупреждения об этом покупателя и органов исполнительной власти субъектов Российской Федерации (пункт 15 Правил поставки газа).

Таким образом, нарушение дисциплины газопотребления могло повлечь принудительное ограничение подачи газа.

Пунктом 17 Правил поставки газа предусмотрено, что при перерасходе газа без предварительного согласования с поставщиком, газотранспортной или газораспределительной организацией покупатель оплачивает дополнительно объем отобранного им газа сверх установленного договором и стоимость его транспортировки за каждые сутки с применением коэффициента: с 16 сентября по 14 апреля - 1,5.

Тогда стоимость 120 млн. куб. м газа за январь 2007 года как сверхлимитного составила бы 296 955 024 руб., что видно из цен, приведенных в товарной накладной на газ за январь 2007 года (т. 29, л.д. 129).

Учтенное как плановый объем, это количество газа стоило уже 197 969 544 руб.

Разница в стоимости составляет 98 985 480 руб., при этом услуги агента за январь 2007 года стоили 97 845 600 руб., то есть на 1139 880 руб. дешевле, чем переплата за стоимость 120 млн. куб. м газа как сверхлимитного.

Таким образом, привлечение агента было экономически выгодно.

В подтверждение реальности оказанных услуг общество сослалось на протокол допроса свидетеля начальника управления топливообеспечения Островского К.Р., на письмо ООО «Межрегионгаз» от 24.03.2010 № ЕМ-14/973 (т. 25, л.д. 128), согласно которому ООО «ПоискКом» участвовало в обсуждении вопросов дополнительных поставок газа в адрес ОАО «ОГК-6» Киришская ГРЭС в 2007 году. Кроме того,

заявитель представил письмо ЗАО «Газпром межрегионгаз Санкт-Петербург» от 14.03.2011 № ВК-12/1979, адресованное в Девятый арбитражный апелляционный суд, где в ответ на запрос суда об участии ООО «ПоискКом» сообщается, что представители посредников неоднократно посещали офис ЗАО «Петербургрегионгаз», участвовали в обсуждении вопросов дополнительных поставок газа для ОАО «ОГК-6», контролировали ход прохождения документов.

Суд считает решение инспекции в этой части обоснованным и подтвержденным доказательствами.

Для обеспечения производства электро- и теплоэнергии ОАО «Киришская ГРЭС» заключило договор поставки газа от 29.06.2006 № 47-6-4024 с ЗАО «Петербургрегионгаз» в согласованных объемах (т.28, л.д.73-76). Дополнительным соглашением № 1 от 30.11.2006 действие договора поставки продлено до 31.12.2007 (т.28, л.д.80-81).

Поскольку выделенных лимитов газа для производственной деятельности было недостаточно, заявитель регулярно обращался в адрес поставщика газа с письмами о выделении дополнительных лимитов газа.

Как утверждает заявитель, данные обращения оставались без ответа, поэтому он вынужден был прибегнуть к помощи ООО «ПоискКом», гарантировавшего ему возможность обеспечить получение необходимых дополнительных объемов газа.

Согласно условиям агентского договора № 777-06 ООО «ПоискКом» (агент) обязалось за вознаграждение совершать юридические и иные действия по поиску и заключению договоров с поставщиками газа, имеющими намерение и возможность поставки дополнительных объемов газа с целью обеспечения потребностей принципала (ОАО «Киришская ГРЭС»). Размер вознаграждения агенту с учетом дополнительных соглашений был определен в 50 процентов от стоимости газа, фактически поставленного по дополнительным соглашениям.

В 2007 году стоимость услуги по поставке дополнительного объема газа (120 млн. м³) согласно акту приема-передачи оказанных услуг от 31.01.2007 по агентскому договору с ООО «ПоискКом» составила 82 920 000 руб., которая была учтена заявителем в составе расходов по налогу на прибыль.

Заявитель утверждает, что результаты исполнения агентского договора привели к дополнительным поставкам газа со стороны ЗАО «Петербургрегионгаз».

Однако, полученные в ходе выездной налоговой проверки доказательства свидетельствуют о том, что ООО «ПоискКом» не оказывало заявителю услуг, определенных агентским договором.

Как указано выше, в 2007 году поставка газа обществу осуществлялась на

основании договора поставки газа от 29.06.2006 № 47-6-4024 с ЗАО «Петербургрегионгаз».

Из условий данного договора также следует, что изменение утвержденных объемов поставки газа производится на основании письменной заявки покупателя (пункт 2.4).

Общество регулярно обращалось в адрес ЗАО «Петербургрегионгаз» с письмами о выделении дополнительных лимитов газа.

По результатам рассмотрения данных заявок принималось решение о выделении соответствующих дополнительных объемов газа, и заключались дополнительные соглашения к вышеназванному договору поставки газа о поставке сверхлимитных объемов топлива в связи с оперативной возможностью, возникшей у поставщика (т.28, л.д.95, 98, 101, 109, 111, 115, 119, 124). Данные соглашения подписывались со стороны ЗАО «Петербургрегионгаз» и общества уполномоченными должностными лицами.

Таким образом, по условиям данного договора, а также в соответствии с Указом Президента Российской Федерации от 28.04.1997 № 426 «Об основных положениях структурной реформы в сферах естественных монополий», Правилами поставки газа в Российской Федерации, утвержденными Постановлением Правительства Российской Федерации от 05.02.1998 года № 162 «Об утверждении Правил поставки газа в Российской Федерации», отношения между региональными поставщиками и покупателями газа, в том числе, в части поставок дополнительных объемов газа, осуществляются на основании прямых договоров, что не требует поиска потенциального поставщика сверхлимитных объемов газа, учитывая специфику товара и порядок его реализации.

В связи с этим, для проверки реальности хозяйственных отношений между ООО «ПоискКом» и обществом инспекцией был направлен запрос в региональное представительство ОАО «Газпром» - ЗАО «Петербургрегионгаз» (т.29, л.д.39-40) по вопросу поставки дополнительного объема газа для нужд ОАО «ОГК-6» и взаимоотношений с ООО «ПоискКом».

Письмом от 16.03.2010 № ВК-02/1464 (т.29, л.д.43-44) ЗАО «Петербургрегионгаз» сообщило, что в 2007 году договорных отношений с ООО «ПоискКом» не имело, эта организация не обращалась в 2007 году на предмет поставки дополнительных объемов газа для нужд ОАО «ОГК-6»; ООО «ПоискКом» письма, заявки, факсограммы на выделение дополнительного объема газа для ОАО «ОГК-6» в адрес ЗАО «Петербургрегионгаз» не направляло.

Судом отклоняется ссылка заявителя на письмо ЗАО «Газпром межрегионгаз Санкт-Петербург» от 14.03.2011 № ВК-12/1979, адресованное в Девятый арбитражный

апелляционный суд, так как в нем не упоминается о таком посреднике как ООО «ПоискКом», а общее упоминание о наличии посредников не противоречит ранее полученной инспекцией информации о том, что ЗАО «Петербургрегионгаз» не вступало в отношения с этим лицом.

Дополнительная поставка данного объема газа (120 млн.м³) осуществлялась ЗАО «Петербургрегионгаз» в январе 2007 года в адрес филиала ОАО «ОГК-6» - Киришская ГРЭС, что подтверждается дополнительным соглашением № 1 от 01.01.2007 к основному договору поставки между ОАО «ОГК-6» и ЗАО «Петербургрегионгаз» от 30.11.2006 № 47-6-6872 (по данному договору также подписаны дополнительные соглашения №№ 2-7).

Документов, свидетельствующих о случаях отказа заявителю со стороны ЗАО «Петербургрегионгаз» в дополнительных поставках газа, не имеется.

Более того, ЗАО «Петербургрегионгаз» не вправе осуществить дополнительную поставку газа самостоятельно. Во всех случаях региональная компания обязательно обращается в ООО «Межрегионгаз», где фактически решается вопрос дополнительных поставок газа, и только после этого решения ЗАО «Петербургрегионгаз» оформляет договор о дополнительной поставке газа.

Кроме того, в ходе мероприятий налогового контроля инспекцией направлено поручение № 12.3-06/03333 от 19.02.2010 (т.25, л.д.125-126) об истребовании документов (информации) у ООО «Межрегионгаз» по вопросу выделенного и фактически поставленного газа в 2007 году в адрес ОАО «ОГК-6», а также по взаимоотношениям с ООО «ПоискКом».

Согласно полученному ответу ООО «Межрегионгаз» от 24.03.2010 № ЕМ-14/973 (т.25, л.д.127-128), в 2007 году взаимоотношения с ООО «ПоискКом» по вопросам выделения дополнительных объемов газа для ОАО «ОГК-6» отсутствовали, какие-либо договоры не заключались. ООО «Межрегионгаз» предоставило заявки на выделение дополнительного объема газа для Киришской ГРЭС за период август, сентябрь, октябрь, ноябрь 2007 года, отправленные ЗАО «Петербургрегионгаз» в адрес ООО «Межрегионгаз» (т. 25 л.д. 129-133).

Также инспекцией направлено поручение № 12.3-06/03553 от 24.02.2010 об истребовании документов (информации) у ОАО «Газпром» по вопросу выделенного и фактически поставленного газа в 2007 году в адрес ОАО «ОГК-6», а также по взаимоотношениям с ООО «ПоискКом». Согласно полученному ответу ОАО «Газпром» не заключало договоров с ООО «ПоискКом», хозяйственные операции по расчетам с ООО «ПоискКом» в бухгалтерском и налоговом учете отсутствуют (т. 28 л.д. 144-149).

Кроме того, в ходе встречной проверки деятельности ООО «ПоискКом» информация об участии данного общества в качестве представителя заявителя не нашла своего подтверждения.

Согласно протоколу допроса в качестве свидетеля генерального директора ООО «ПоискКом» Алеевой Адели Рустамовны (т. 28 л.д. 11-16) (т.29, л.д.11), в период с 2005 по 2007 год она занимала должность генерального директора ООО «ПоискКом» (ИНН 7839318213) и подписывала документы от имени генерального директора ООО «ПоискКом». На вопрос о виде деятельности ООО «ПоискКом» Алеева А.Р. сообщила, что организация занималась субагентством, вела переговоры и искала независимых поставщиков газа.

Алеева А.Р. также отрицает факт взаимоотношений с ЗАО «Петербургррегионгаз» и ООО «Межрегионгаз», о которых указано в отчете агента № 1 от 31.01.2007 и в акте приема-передачи оказанных услуг от 31.01.2007.

Аналогичные показания Алеева А.Р. дала и при проведении выездной налоговой проверки ОАО «ОГК-6» за предыдущий налоговый период (2006 год).

Как следует из протокола допроса Алеевой А.Р. от 19.02.2009, по существу деятельности ООО «ПоискКом» в рамках исполнения агентского договора Алеева А.Р. пояснила, что с представителями ОАО «ОГК-6» она не общалась и не встречалась, исполнение агентского договора обеспечило ООО «Квадро», директором которого являлся Пчелинцев А.В.

Данная информация не соответствует действительности, поскольку фактически инициалы директора ООО «Квадро» Пчелинцева – А.Н., Александр Николаевич. Местонахождение и других данных этого общества она не знает, поскольку общалась посредством факса и электронной почты. Расчет с ООО «Квадро» осуществлялся векселями, которые передавались представителю по доверенности. Все документы по деятельности общества были переданы свидетелем при реорганизации в ООО «Строительная корпорация».

В соответствии с данными ЕГРЮЛ ООО «ПоискКом» реорганизовалось путем присоединения к ООО «Строительная Корпорация» 23.11.2007 (т.26, л.д.33-50).

В адрес ИФНС по городу Кирову направлено поручение № 12.3-06/03335 от 19.02.2010 об истребовании документов (информации) у ООО «Строительная Корпорация», подтверждающих факт оказания услуг (выполнение работ) и взаимоотношений ООО «ПоискКом» с ОАО «ОГК-6» (т.26 л.д. 29-30).

ИФНС по городу Кирову сообщила, что требование о предоставлении документов № 1912 от 25.02.2010 вернулось неврученным из-за отсутствия адресата с пометкой «нет такой организации» (т. 26 л.д. 32). Также сообщается, что с даты

постановки на налоговый учет в ИФНС по городу Кирову (18.02.2008) представлена налоговая и бухгалтерская отчетность только за 1 квартал 2008 года с нулевыми показателями, расчетный счет у организации отсутствует (т.26, л.д.56-57). По данным, имеющимся у инспекции, руководителем организации числится Шабунев Виктор Александрович (т.26, л.д. 33-57).

Согласно объяснению от 02.12.2008, полученному УУМ Воргашорского ПОМ УВД по городу Воркуте, Шабунев В.А., которому на момент создания организации было 18 лет, не являлся и не является генеральным директором ООО «Строительная Корпорация», никогда не вел финансово-хозяйственную деятельность от имени директора ООО «Строительная Корпорация» и вообще никогда не занимался предпринимательской деятельностью. Соответственно, не имеет документов по взаимоотношениям ООО «ПоискКом», правопреемником которого является данная организация, а также с ОАО «Киришская ГРЭС». В 2008 году к нему обратились сотрудники МВД города Йошкар-Олы и пояснили, что на его имя зарегистрированы какие-то фирмы-«однодневки», в связи с чем Шабунев В.А. неоднократно пояснял, что никогда не занимался и не занимается предпринимательской деятельностью, как и при каких обстоятельствах по его документам были зарегистрированы фирмы, не знает.

Отказ генерального директора ООО «Строительная корпорация» Шабунева В.А. от участия в деятельности этой организации также подтверждает недостоверность показаний генерального директора ООО «ПоискКом» Алеевой А.Р. в части передачи всех документов по деятельности ее организации в ООО «Строительная корпорация» и ставит под сомнение сам факт реорганизации ООО «ПоискКом» в форме присоединения к названной организации.

Согласно банковской выписке Северо-Западного банка Сбербанка России за период с 01.12.2006 по 31.05.2007 на счет ООО «ПоискКом» 05.03.2007 поступили денежные средства от ОАО «ОГК-6» за услуги по поставке газа (97 846 тыс. руб.).

В этот же день ООО «ПоискКом» на полученные денежные средства приобрело векселя Северо-Западного банка Сбербанка России (т.27, т.28, л.д.1-72) на сумму 49 353 тыс. руб. Часть денежных средств (22 022 тыс. руб.) были переведены на счета ООО «Квадро» ИНН 7705712218 и на счет ООО «СитиЛайф» ИНН 7717566900 в сумме 26 307 тыс. руб. за оказанные услуги (т. 29, л.д.69-84).

Инспекцией истребованы документы у ОАО АК Северо-Западный банк Сберегательного Банка РФ на приобретение и погашение векселей ООО «ПоискКом» (т. 26 л.д. 25). Банк представил копии векселей – (13 шт. из 113 погашенных векселей), акты приема-передачи по ним, доверенности на имя физических лиц, имеющих право подписать соглашение о досрочной оплате векселей, копию договора выдачи векселей

№ 1991-00055-0005 от 15.01.2007, копии векселей с индоссаменентами, копии актов приема-передачи, копии документов об оплате и доверенности. (т.26, л.д.58-150).

Также инспекцией в г. Санкт-Петербург допрошен в качестве свидетеля Бабич Валентин Викторович, который впоследствии предъявлял к оплате векселя ООО «ПоискКом» в Северо-Западном банке Сбербанка России.

Свидетель показал, что с 2006 года с перерывами по настоящее время работает цветоводом в ЗАО «Цветы» (г. Санкт-Петербург). В период с 31.10.2006 по конец 2007 года нигде не работал, т.к. был уволен из ЗАО «Цветы». В этот период знакомый (имени не помнит) предложил работу (названия, адрес и наименование организации не знает). Трудовую книжку он передавал представителю организации по имени Ирина. При увольнении через 6 месяцев трудовую книжку вернули без отметки о приеме на работу и увольнении. Их собирали по 5-8 человек в здании Сбербанка, и они подписывали векселя и чеки. Какие суммы поступали на его счет, он не знает (протокол допроса от 31.08.2010 - т.29, л.д.52-58)

С целью проверки показаний Алеевой А.Р. относительно участия ООО «Квадро» в решении вопросов дополнительной сверхлимитной поставки газа в адрес Киришской ГРЭС инспекцией проведена встречная проверка в отношении ООО «Квадро».

По информации МРИ ФНС России № 5 по Республике Алтай (т.29, л.д.18) ООО «Квадро» состояло на учете с 22.11.2007 по 30.07.2008. С 30.07.2008 организация была снята с налогового учета по причине ликвидации в связи с банкротством по решению суда. Организация была зарегистрирована по юридическому адресу: 649000, г. Горно-Алтайск, ул. Комсомольская, 9, данный адрес является адресом «массовой» регистрации. Сведения о фактическом месте осуществления финансово-хозяйственной деятельности в налоговом органе отсутствуют. Сведения о доходах физических лиц по форме 2-НДФЛ за 2007 год отсутствуют. Направленные копии налоговой и бухгалтерской отчетности за 2007 год и 1 полугодие 2008 года нулевые.

Руководителем (участником) ООО «Квадро» с 22.11.2007 до ликвидации был Волков Олег Александрович, согласно протоколу его допроса в качестве свидетеля, он никогда не учреждал и не являлся руководителем организаций (т.29, л.д.30-38).

С момента образования юридического лица ООО «Квадро» 24.11.2006 и до 21.11.2007 учредителем и руководителем по данным ЕГРЮЛ являлся Пчелинцев Александр Николаевич. Как следует из протокола его допроса от 03.09.2010 в качестве свидетеля, он действительно в ноябре 2006 года по просьбе знакомых подал документы на регистрацию ООО «Квадро» и числился в указанном обществе генеральным директором до осени 2007 года. До 2006 года ООО «Квадро» он не учреждал, руководителем (директором) или иным работником ООО «Квадро» не являлся.

Доверенностей на ведение деятельности от имени ООО «Квадро» не выдавал. Организации ОАО «ОГК-6», ООО «Поиском» ему не знакомы, с их представителями он никогда нигде не встречался. В целом как директором ООО «Квадро» никогда ни с кем не встречался и переговоры не вел, никаких договоров не заключал, никаких действий по обеспечению дополнительной поставки газа не совершал. Поставки газа не согласовывал, отчетность от имени ООО «Квадро» не подавал, расчетный счет ООО «Квадро» не открывал (т.29, л.д.21-27).

При этом Пчелинцев А.Н. отметил, что сведения, содержащиеся в показаниях Алеевой А.Р. от 07.07.2010 (т.29, л.д.28), не соответствуют действительности. Алеева Аделя Рустамовна ему не знакома, с ней он никогда не общался и не встречался, договоры с ней и ее фирмой не заключал и совместно не работал.

Показания Пчелинцева А.Н. подтверждаются представленной налоговой декларацией по налогу на прибыль за 2007 год ООО «Квадро» с нулевыми показателями, что свидетельствует об отсутствии деятельности данной организации в названный период.

С целью проверки достоверности показаний Алеевой А.Р. инспекцией направлено поручение от 24.05.2010 № 9480 (т.28, л.д.136-137) об истребовании документов (информации) у ОАО «Газпром» по вопросу взаимоотношений с ООО «Квадро». Согласно полученному ответу от 15.07.2010 № 09-4322 (т.28, л.д.139), хозяйственные операции по расчетам с ООО «Квадро» в бухгалтерском и налоговом учете ОАО «Газпром» в 2007-2008 году не отражались.

Согласно выписке по операциям на счетах ООО «Квадро» в ОАО АКБ «РосЕвроБанк» полученные от ООО «ПоискКом» денежные средства за оказанные услуги (112 164 тыс. руб.) через три дня ООО «Квадро» перечислило за оказанные услуги на счета ООО «ТОПАЗ» (107 725 тыс. руб.) и ООО «Офисстрой» - 3 638 тыс. руб. (т. 26 л.д. 18-21).

ИФНС России № 9 по городу Москве сообщила, что последняя бухгалтерская и налоговая отчетность представлена ООО «ТОПАЗ» за 3 квартал 2007 года. Декларации по НДС за 2-3 кварталы 2007 года представлены с нулевыми показателями (т.26, л.д.11)

По информации ИФНС России № 17 в отношении ООО «СитиЛайф» в настоящее время отчетность не представляется, последняя отчетность представлена за 1 квартал 2007 года с нулевыми показателями. Требования о предоставлении документов возвращаются с отметкой, что по указанному адресу организация не значится. Решением № 1210 от 04.07.2007 приостановлены операции по счетам организации в банке. Руководитель ООО «СитиЛайф» Леончиков Валерий Георгиевич по повестке о вызове в качестве свидетеля в инспекцию не явился (т.26, л.д.4-5).

Согласно выписке по расчетному счету ООО «СитиЛайф» в ОАО «Сбербанк России» за период с 22.01.2007 (дата открытия счета) по 30.04.2007 на счет 06.03.2007 поступили денежные средства от ООО «ПоискКом» за оказанные услуги (26 307 тыс. руб.). На следующий день ООО «СитиЛайф» на часть полученных денежных средств (10 000 тыс. руб.) приобрело векселя Царицынского отделения Сбербанка России. Часть денежных средств была переведена на счета ООО «Кроновуд» за оказанные услуги по субагентскому договору в сумме 15 426 тыс. руб. (т.29, л.д.61-68).

Учредителем и руководителем ООО «Кроновуд» числится Дорохов А.А., допрошенный в качестве свидетеля и показавший, что не учреждал и не являлся руководителем каких-либо фирм, работает частным водителем. Несколько раз был допрошен, подавал заявление в милицию о непричастности к какой-либо организации (т.29, л.д.9, 45-51),

Из совокупности перечисленных доказательств следует, что на денежные средства, полученные ООО «ПоискКом» в качестве агентского вознаграждения, этим обществом в течение 1-2 дней приобретались векселя, которые впоследствии были обналичены лицами, не имеющими отношения к указанным организациям. Впоследствии действие схемы по обналичиванию денежных средств с участием ООО «ПоискКом» и ООО «Квадро» было продолжено и несколько видоизменено с вовлечением в нее новых фирм-однодневок, что подтверждается выписками по движению денежных средств по расчетным счетам ООО «Квадро», ООО «Ситилайф», объяснениями лиц, числящихся директорами организаций, вовлеченных в цепочку движения денежных средств.

Заявитель ссылается на акты выполненных работ в доказательство реальности оказанных услуг.

Между тем, из данных актов к агентскому договору от 31.08.2006 не следует, как и каким образом было выполнено поручение принципала (путем каких конкретных действий и (или) работ агента). В них также отсутствуют необходимые сведения о том, от кого именно произведена поставка дополнительных объемов газа, каким разрешением и какого поставщика осуществлены (или будут осуществляться) поставки сверхлимитных объемов газа, на основании каких заявок и с кем согласовывались эти поставки, а также иные необходимые сведения.

Следовательно, обществом не представлены документы, подтверждающие факт реальности оказания услуг (выполнения работ) ООО «ПоискКом», а также документы, подтверждающие факт осуществления поиска потенциальных продавцов (поставщиков) газа, содействия в фактическом получении организацией дополнительного объема газа, подготовки необходимой для поставки газа

документации и согласования объемов дополнительной поставки газа для нужд общества.

Суд считает, что полученная обществом налоговая выгода является необоснованной в силу отсутствия реальных хозяйственных операций.

Признавая решение инспекции в этой части обоснованным и соответствующим Кодексу, суд учитывает, что обстоятельства отсутствия реального исполнения условий агентского договора от 31.08.2006 со стороны ООО «ПоискКом» и направленность действий заявителя на получение необоснованной налоговой выгоды установлены вступившими в законную силу судебными актами по делу № А40-157788/09-4-1218 Арбитражного суда города Москвы по спору между теми же лицами по тем же основаниям при рассмотрении спора по выездной налоговой проверке предыдущего налогового периода (2006 год) (постановление ФАС Московского округа от 28.03.2011 № КА-А40/1526-11, т.38, л.д.131-140).

Таким образом, представленная в материалы дела совокупность доказательств опровергает фактическое исполнение вышеназванного агентского договора, что является основанием для отказа в учете затрат по уплате агентского вознаграждения в целях налогообложения прибыли и права на вычет по НДС в силу следующего.

В силу пункта 1 статьи 252 Кодекса налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в статье 270 Кодекса).

Расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных статьей 265 Кодекса, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме.

Под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством РФ, либо документами, оформленными в соответствии с обычаями делового оборота, применяемыми в иностранном государстве, на территории которого были произведены соответствующие расходы, и (или) документами, косвенно подтверждающими произведенные расходы (в том числе таможенной декларацией, приказом о командировке, проездными документами, отчетом о выполненной работе в соответствии с договором). Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Таким образом, при решении вопроса о возможности принятия расходов в целях исчисления налога на прибыль необходимо исходить из реальности этих расходов,

произведенных для приобретения товаров (работ, услуг), а также их документального подтверждения.

Согласно пункту 2 статьи 171 Кодекса вычета подлежат суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации.

В соответствии с пунктом 1 статьи 172 Кодекса налоговые вычеты, предусмотренные статьей 171 Кодекса, производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком товаров (работ, услуг), документов, подтверждающих фактическую уплату сумм налога, документов, подтверждающих уплату сумм налога, удержанного налоговыми агентами, либо на основании иных документов в случаях, предусмотренных пунктами 3, 6 - 8 статьи 171 Кодекса.

Вычетам подлежат, если иное не установлено названной статьей, только суммы налога, предъявленные налогоплательщику и уплаченные им при приобретении товаров (работ, услуг), либо фактически уплаченные ими при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации, после принятия на учет указанных товаров (работ, услуг) с учетом особенностей, предусмотренных статьей 172 Кодекса, и при наличии соответствующих первичных документов.

Поскольку в проверки не установлены факты реальности оказания услуг со стороны ООО «ПоискКом», НДС по операциям, в отношении которых заявителем применены вычеты, в бюджет не уплачен, у заявителя отсутствуют правовые основания для учета сумм, уплаченных этому контрагенту, в составе расходов по налогу на прибыль и налоговых вычетов по НДС.

В пункте 1.3. решения инспекция доначислила налог на прибыль в сумме 613 320 руб. в связи с необоснованным включением в состав расходов по налогу на прибыль затрат на приобретение угля у ООО «Оптима» по неоправданно завышенной цене.

Оспаривая решение в этой части, заявитель указал, что им представлены для проверки все документы, подтверждающие затраты. Эти документы соответствуют требованиям ст. 252 Кодекса, претензий к их оформлению налоговый орган не имеет, не установлено нарушений обществом правил ведения бухгалтерского учета, правильности исчисления и уплаты налогов, нарушений налогового законодательства.

Заявителем была оплачена полная стоимость приобретенного у ООО «Оптима» топлива путем перечисления денежных средств на расчетный счет продавца. Факт возвращения указанных денежных средств в распоряжение общества, что могло бы

свидетельствовать о получении какой-либо выгоды, не установлен.

При вынесении решения инспекция не исследовала вопрос о реальности произведения сделок между Росрезервом и ЗАО «НефтьГазРезерв», а также сделки купли-продажи топлива между ЗАО «НефтьГазРезерв» и ООО «Оптима».

По мнению общества, позиция налогового органа, изложенная в решении, сводится к оценке деятельности хозяйствующего субъекта с точки зрения экономической целесообразности, что налоговый орган делать не вправе.

Суд считает доводы общества несостоятельными в силу следующего.

Инспекцией был сделан запрос в Управление Федерального агентства по государственным резервам по Центральному Федеральному округу (Росрезерв) от 28.04.2010 № 12.3-09/09358 о предоставлении копий первичных документов по реализации остатков угля (т.36, л.д.114).

Согласно ответу Центрального территориального управления Росрезерва от 21.07.2010 № 3/7309 и представленным документам в четвертом квартале 1992 года на территории Рязанской ГРЭС на основании распоряжения Росрезерва был заложен на хранение подмосковный уголь марки БР БОМС111 первой группы в количестве 6940 тонн (т.36, л.д.75).

Из письма Росрезерва от 22.10.2002 № НТ-3-10276/2 следует, что в соответствии с поручением Председателя Правительства Российской Федерации от 12.04.2002 № МК-П13-05624 Росрезерву предстоит обеспечить реализацию остатков угля и топочного мазута из количеств, разбронированных и переданных из госрезерва Минэнерго России по распоряжению Правительства Российской Федерации от 15.01.1997, в связи с чем были организованы мероприятия по реализации остатка топлива, в том числе угля в количестве 6 940 тонн, находящегося на ответственном хранении в филиале ОАО «ОГК-6» Рязанская ГРЭС (т.36, л.д.77).

В письме Росрезерва от 27.05.2008 № 6/8945 (т.36, л.д.148), направленном в адрес филиала ОАО «ОГК-6» Рязанская ГРЭС, сообщается, что в филиале ОАО «ОГК-6» Рязанская ГРЭС на ответственном хранении находится подмосковный уголь госрезерва в количестве 6940 тонн, который в соответствии с распоряжением Росрезерва от 22.10.2002 № НТ-3-10276/2 подлежит выпуску.

В этом же письме Росрезерв предложил обществу сообщить о согласии на участие в конкурсе по приобретению этого угля.

Письмом от 01.07.2008 № 02-412/2470 (т.37, л.д.1) заявитель сообщил о согласии на участие в конкурсе по закупке угля, находящегося у него на ответственном хранении.

Письмом от 29.10.2008 № 6/13319 Управление Росрезерва по Центральному федеральному округу известило общество о проведении конкурсного отбора покупателей угля и предложило представить заявку на участие в конкурсе до 12 час. 06.11.2008 (т.36, л.д.110), а также что полный комплект конкурсной документации может быть получен представителем Рязанской ГРЭС с 29 по 31 октября 2008 года.

Заявитель представил оформленное письмо от 05.11.2008 № 02-301/4542 (т.37, л.д.7), которым должна была быть направлена необходимая для участия в конкурсе документация.

Поскольку необходимая информация о комплектности конкурсной документации могла быть получена только до 31.10.2008, заявитель имел достаточно времени для своевременного направления заявки для участия в конкурсе. Своевременное получение необходимой информации подтверждается оформлением письма от 05.11.2008, в котором указано на направление надлежащего пакета документов для участия в конкурсе.

Однако согласно письму Управления Росрезерва по Центральному федеральному округу от 30.09.2010 № 7/9602, ответ на извещение от 29.10.2008 № 6/13319 в Центральное территориальное управление Росрезерва не поступал (т.36, л.д.109).

Таким образом, письмо заявителя от 05.11.2008 в адрес Управления Росрезерва не направлялось.

Заявитель утверждает, что он направил указанное письмо с курьером в адрес территориального органа Росрезерва в Рязанской области, однако оно ошибочно было не доставлено адресату.

Однако это утверждение документально не подтверждено и противоречит тексту самого письма от 05.11.2008, в котором указан адрес Управления Росрезерва по Центральному федеральному округу.

С учетом изложенного, суд считает обоснованным вывод налогового органа о том, что заявитель имел реальную возможность для участия в конкурсе, однако указанным правом не воспользовался.

Из полученных в ходе проверки документов следует, что в конкурсе приняли участие 3 организации: ЗАО «НефтьГазРезерв», ЗАО «Нефтьгазсбыт» и ООО «Ланье-Сервис» (т.36, л.д.78-83). По результатам конкурса 13.11.2008 был заключен договор № НТ/51 с ЗАО «НефтьГазРезерв» на сумму 1 596 200 руб. (т.36, л.д.84-89).

На следующий день (14.11.2008) после заключения договора с Росрезервом, ЗАО «НефтьГазРезерв» заключило договор купли-продажи топлива № 07/2008 с ООО «Оптима». Предметом договора является поставка подмосковного угля БР БОМСШ в количестве 6940 тонн, место передачи угля - «Рязанская ГРЭС», стоимость данного

угля составляет 1 839 000 руб. (т.36, л.д.93-95).

Согласно наряду № 6/146 от 24.11.2008 (т.36, л.д.76) ответственный хранитель - ОАО «ОГК-6» филиал «Рязанская ГРЭС» отпустило ЗАО «НефтьГазРезерв» уголь подмосковный БР БОМСШ в количестве 6940 тонн, оплата произведена платежным поручением № 331 от 18.11.2008 на сумму 1 596 200 руб. (т.36, л.д.90).

До этого 17.11.2008 между ОАО «ОГК-6» (покупатель) и ООО «Оптима» (поставщик) заключен договор поставки № 02/08-0644/45/2008-ДВ/412/7311 (т.36, л.д.67-69). Предметом договора является передача поставщиком покупателю в собственность угля подмосковного БР БОМСШ по адресу: Рязанская область, город Новомичуринск, ул. Промышленная, дом 1, в количестве 6940 тонн на сумму в размере 4 164 000 руб.

На основании счета-фактуры № 00000187 от 26.12.2008, товарной накладной № 98 от 26.12.2008 продавец ООО «Оптима» отгрузил покупателю ОАО «ОГК-6» уголь подмосковный БР БОМСШ в количестве 6940 тонн, стоимостью 4 164 000 руб. (т.36, л.д.71-72).

Платежным поручением № 178 от 02.02.2009 (т.36, л.д.73) ОАО «ОГК-6» перечислило ООО «Оптима» сумму 4 164 000 руб. за указанный уголь.

Таким образом, «ОГК-6» имело возможность заключить напрямую с Росрезервом договор на поставку угля, находящегося на его территории на сумму 1 596 200 руб., однако через короткий промежуток времени приобрело уголь через посредников ЗАО «НефтьГазРезерв» и ООО «Оптима» на сумму 4 164 000 руб., т.е. в 2,6 раза дороже.

Данные сделки лишены экономического смысла и разумной деловой цели со стороны общества.

Участие названных посредников свелось лишь к оформлению документов, подтверждающих «движение» угля, то есть была использована цепочка перепродажи для увеличения цены угля с целью получения необоснованной налоговой выгоды в виде занижения налоговой базы по налогу на прибыль организаций.

Покупка и продажа угля носили формальный характер, так как перевозка угля не осуществлялась, уголь подмосковный БР БОМСШ с Рязанской ГРЭС не вывозился.

Таким образом, стоимость приобретения угля необоснованно завышена на 2 568 000 руб. Данные расходы являются экономически неоправданными, направленными на получение необоснованной налоговой выгоды.

В пункте 1.4. решения инспекция пришла к выводу о занижении обществом налоговой базы по налогу на прибыль в результате неправомерного включения в состав внереализационных расходов 2007 года сумм безнадежной дебиторской

задолженности, которая:

- включена в состав расходов по налогу на прибыль в ненадлежащем налоговом периоде;

- не обоснована документами, подтверждающими факт возникновения и наличия задолженности;

- не подлежит включения в состав расходов по налогу на прибыль в силу несоответствия критериям статьи 266 Кодекса.

Заявитель не согласен с доначислением, полагая, что вся спорная задолженность документально подтверждена, период списания в состав внереализационных расходов законодательно не установлен, поэтому не имеет правового значения момент отражения сумм безнадежных долгов в составе расходов по налогу на прибыль.

Суд считает, что решение инспекции по этому пункту подлежит признанию недействительным в части выводов о неправомерном списании дебиторской задолженности перед ОАО «Пронскагрохим» в размере 798 000 руб., в остальной части суд находит решение законным и обоснованным, исходя из следующего.

Согласно пункту 2 статьи 266 Кодекса безнадежными долгами (долгами, нереальными ко взысканию) признаются те долги перед налогоплательщиком, по которым истек установленный срок исковой давности, а также те долги, по которым в соответствии с гражданским законодательством обязательство прекращено вследствие невозможности его исполнения, на основании акта государственного органа или ликвидации организации.

В соответствии с пунктом 2 статьи 265 Кодекса к внереализационным расходам приравниваются убытки, полученные налогоплательщиком в отчетном (налоговом) периоде, в частности, суммы безнадежных долгов.

Таким образом, истечение срока исковой давности и ликвидация должника являются основаниями отнесения дебиторской задолженности в состав внереализационных расходов как долга, нереального к взысканию.

Пунктом 1 статьи 272 Кодекса установлены общие правила признания расходов при методе начисления, который применяется обществом при определении налоговой базы по налогу на прибыль.

Пунктом 7 названной статьи предусмотрены конкретные случаи определения даты осуществления внереализационных расходов.

Так как этой нормой не установлены особенности признания безнадежных долгов в качестве внереализационных расходов, то применяются общие правила пункта 1 статьи 272 Кодекса.

В силу пункта 1 статьей 272 Кодекса расходы при методе начисления признаются

такowymi в том отчетном (налоговом) периоде, к которому они относятся, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и (или) иной формы их оплаты.

Таким образом, по общему правилу расходы, произведенные налогоплательщиком, должны быть учтены в целях исчисления налога на прибыль в том отчетном (налоговом) периоде, к которому они относятся.

Следовательно, названная норма Кодекса не предоставляет налогоплательщику права на произвольный выбор налогового периода, в котором в состав внереализационных расходов включается безнадежная к взысканию задолженность.

Указанный вывод согласуется и с положениями законодательства о бухгалтерском учете. Так, в соответствии со статьями 8, 12 Федерального закона от 21.11.1996 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» для обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и отчетности организации обязаны проводить инвентаризацию имущества и обязательств, в ходе которой проверяются и документально подтверждаются их наличие, состояние и оценка. Порядок и сроки проведения инвентаризации определяются руководителем организации, за исключением случаев, когда проведение инвентаризации обязательно. Проведение инвентаризации обязательно, в том числе перед составлением годовой бухгалтерской отчетности (пункт 2 статьи 12 Федерального закона № 129-ФЗ).

При этом, как установлено статьей 8 Федерального закона № 129-ФЗ, все хозяйственные операции и результаты инвентаризации подлежат своевременной регистрации на счетах бухгалтерского учета без каких-либо пропусков или изъятий.

Таким образом, налогоплательщик, проводя по состоянию на последнюю дату отчетного (налогового) периода инвентаризацию, по ее итогам должен определить сумму дебиторской задолженности, по которой срок исковой давности истек или должник ликвидирован, а также другие долги, нереальные к взысканию, и произвести их списание.

Данная правовая позиция сформулирована Президиумом Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в постановлении от 15.06.2010 № 1574/10.

Таким образом, действия общества по включению в состав внереализационных расходов 2007 года расходов, относящихся к предыдущим налоговым периодам, нельзя признать правомерными.

Из изложенного следует, что момент включения в состав внереализационных расходов безнадежных долгов возникает в том налоговом периоде, когда наступили обстоятельства, с которыми налоговое законодательство связывает право на уменьшение налогооблагаемой прибыли на сумму безнадежных долгов, а налогоплательщик не вправе произвольно избирать налоговый период учета таких

расходов в целях налогообложения.

Из системного толкования вышеприведенных норм следует, что наличие хотя бы одного из условий, перечисленных в пункте 2 статьи 266 Кодекса, само по себе делает долг безнадежным. Следовательно, налогоплательщик для целей налогообложения может включить в состав внереализационных расходов безнадежную задолженность только в том отчетном (налоговом) периоде, в котором ликвидирована организация или истек срок исковой давности.

Аналогичная правовая позиция формулировалась Президиумом Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в постановлении от 09.09.2008 № 4894/08.

Таким образом, расходы в виде сумм безнадежных долгов могут быть учтены только в том периоде, в котором у налогоплательщика появилось право на списание, и приказ руководителя организации о списании дебиторской задолженности может издаваться только в том периоде, в котором у налогоплательщика появилось такое право.

Так как приказ руководителя организации о списании определенной суммы дебиторской задолженности является внутренним локальным актом организации, и его издание зависит исключительно от воли руководителя организации, то факт подписания такого приказа в ненадлежащем налоговом периоде не может являться основанием для изменения порядка признания внереализационных расходов обществом в целях налогообложения. Издание соответствующего приказа в более позднем налоговом периоде не является препятствием для уточнения налогоплательщиком своих налоговых обязательств путем подачи уточненной налоговой декларации за надлежащий налоговый период.

Кроме того, согласно пункту 77 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации (утв. приказом Минфина России от 29.07.1998 № 34н), списание долга в убыток вследствие неплатежеспособности должника не является аннулированием задолженности. Эта задолженность должна отражаться за бухгалтерским балансом в течение пяти лет с момента списания для наблюдения за возможностью ее взыскания в случае изменения имущественного положения должника.

Одним из оснований, установленных пунктом 2 статьи 266 Кодекса для признания долга перед налогоплательщиком безнадежным, является ликвидация организации-должника.

Согласно статье 419 Гражданского кодекса Российской Федерации обязательство прекращается ликвидацией юридического лица (должника или кредитора), кроме случаев, когда законом или иными правовыми актами исполнение обязательства

ликвидированного юридического лица возлагается на другое лицо (по требованиям о возмещении вреда, причиненного жизни или здоровью, и др.).

В силу статьи 61 ГК РФ ликвидация юридического лица влечет его прекращение без перехода прав и обязанностей в порядке правопреемства к другим лицам.

На основании пункта 8 статьи 63 ГК РФ ликвидация юридического лица считается завершенной, а юридическое лицо - прекратившим существование после внесения об этом записи в единый государственный реестр юридических лиц.

При этом согласно пункту 1 статьи 65 ГК РФ признание юридического лица банкротом судом влечет его ликвидацию.

В соответствии с пунктом 3 статьи 149 Федерального закона от 26.10.2002 № 127-ФЗ «О несостоятельности (банкротстве)» определение арбитражного суда о завершении конкурсного производства является основанием для внесения в единый государственный реестр юридических лиц записи о ликвидации должника. Соответствующая запись должна быть внесена в этот реестр не позднее чем через пять дней с даты представления указанного определения арбитражного суда в орган, осуществляющий государственную регистрацию юридических лиц.

С даты внесения записи о ликвидации должника в единый государственный реестр юридических лиц конкурсное производство считается завершенным.

Таким образом, при ликвидации должника в связи с завершением конкурсного производства моментом отнесения во внереализационные расходы суммы долга ликвидируемой организации является тот отчетный (налоговый) период, на который приходится дата внесения записи в единый государственный реестр юридических лиц о ликвидации организации.

По выпискам из Единого государственного реестра юридических лиц с записями о государственной регистрации прекращения деятельности юридического лица в связи с его ликвидацией следует, что обществом неправомерно включены в состав внереализационных расходов по налогу на прибыль в 2007 году суммы безнадежных долгов контрагентов, ликвидированных в иных налоговых периодах.

В процессе проведения выездной налоговой проверки налоговым органом на основании представленных приказов на списание задолженности, актов инвентаризации, первичных документов проведен анализ правомерности списания в расходы сумм безнадежной дебиторской задолженности, в результате которого установлено, что задолженность обществом списывалась несвоевременно, то есть не в том отчетном (налоговом) периоде, в котором возникали основания для списания.

Согласно пунктам 12 и 13 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденного Приказом

Минфина России от 29.07.1998 N 34н (зарегистрирован в Минюсте России 27.08.1998 N 1598), все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами. Эти документы служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет.

Пунктом 1 статьи 17 Федерального закона от 21.11.1996 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» предусмотрено, что организации обязаны хранить первичные учетные документы, регистры бухгалтерского учета и бухгалтерскую отчетность в течение сроков, устанавливаемых в соответствии с правилами организации архивного дела, но не менее пяти лет.

Подпунктом 8 пункта 1 статьи 23 Кодекса предусмотрена обязанность налогоплательщика в течение четырех лет обеспечивать сохранность данных бухгалтерского учета и других документов, необходимых для исчисления и уплаты налогов, а по смыслу статьи 252 Кодекса обязанность документально подтвердить правомерность расходов возлагается на налогоплательщика

Между тем, в ходе выездной налоговой проверки заявителем не представлены документы по некоторым контрагентам-дебиторам, из которых можно было бы установить основания и сроки возникновения дебиторской задолженности, которая признана обществом безнадежной.

С учетом изложенного, принимая во внимание, что законодательством не установлено обязанности по уничтожению документов после истечения срока их хранения, а лишь предоставлено право в дальнейшем не обеспечивать их сохранность (при отсутствии в них необходимости), представленные акты инвентаризации дебиторской задолженности, подписанные заявителем в одностороннем порядке без участия его должников, не могут быть признаны достоверными и приниматься в качестве документов, подтверждающих суммы безнадежной дебиторской задолженности, учитываемой в составе внереализационных расходов в 2007 году.

По данному эпизоду спор возник в связи со списанием в состав внереализационных расходов 2007 года сумм безнадежных долгов по 4 дебиторам.

По дебитору ООО «Профит-Трейд» инспекция уменьшила сумму расходов, доначислив налог на прибыль за 2007 год в размере 152 191,44 руб. в связи с тем, что списанная задолженность в отношении указанного должника не была включена в расходы в целях исчисления налога на прибыль организаций за 2007 год.

В обоснование правомерности списания сумм безнадежной дебиторской задолженности в размере 634 131 руб. заявителем в ходе проверки представлены передаточный акт, расшифровка списанной дебиторской задолженности, акт инвентаризации задолженности, выписка от 03.12.2008 № 56756 из ЕГРЮЛ о

ликвидации ООО «Профит-Трейд» с 15.11.2006, счет-фактура, товарная накладная, оборотно-сальдовая ведомость, акт сверки расчетов, подписанный в одностороннем порядке правопреемником общества, судебные акты по делу № А33-26161/04-С2 Арбитражного суда Красноярского края (т.31 л.д. 134-150, т. 32 л.д. 5-8, 37-57)

Из документов следует, что согласно передаточному акту ОАО «Красноярская ГРЭС-2», реорганизуемого в форме присоединения к ОАО «ОГК-6» (утвержден протоколом внеочередного общего собрания акционеров от 20.03.2006 № 3, т.32, л.д.10-36) и перечню расчетов с покупателями, поставщиками и прочими дебиторами и кредиторами (по дебиторской задолженности) дебиторская задолженность по ООО «Профит-Трейд» не была передана ОАО «Красноярская ГРЭС-2» в адрес ОАО «ОГК-6». В актах инвентаризации расчетов с покупателями, поставщиками и прочими дебиторами и кредиторами (форма № ИНВ-17, т.30, л.д.77-150, т.31, л.д.1-30), а также в справках к актам инвентаризации (приложение к форме № ИНВ-17) также не была отражена дебиторская задолженность по ООО «Профит-Трейд».

То обстоятельство, что задолженности по состоянию на март 2006 года не была передана, может свидетельствовать о ее погашении правопреемнику заявителя, поскольку документы, представленные в обоснование наличия задолженности, датированы периодами до 2006 года.

Кроме того, как видно по выписке из ЕГРЮЛ в отношении указанного дебитора, ООО «Профит-Трейд» ликвидировано 15.11.2006, то есть долг данного контрагента (при предположении о наличии задолженности на момент ликвидации) стал безнадежным в ином налоговом периоде (т.31, л.д.135-144).

Таким образом, действия общества по списанию задолженности ООО «Профит-Трейд», ставшей безнадежной в 2006 году, в состав внереализационных расходов 2008 года не могут быть признаны правомерными.

Ссылка общества в заявлении на то, что списанная дебиторская задолженность в отношении рассматриваемого должника не была включена в расходы по налогу на прибыль за 2007 год, не может быть принята во внимание. Данные доводы не заявлялись обществом на стадии подачи возражений на акт выездной налоговой проверки и рассмотрения ее материалов, соответствующие документы в подтверждение этого не представлялись, что лишило налоговый орган возможности проверить такие утверждения на стадии выездной налоговой проверки с исследованием первичных документов. Факт не учета спорной суммы долга не может подтверждаться налоговой декларацией по налогу на прибыль и регистром, вопреки утверждению общества, поскольку названные документы содержат только обобщенные показатели. Утверждая об учете суммы долга ООО «Профит-Трейд» в ином налоговом периоде, общество не

указывает, в каком именно, и не представляет соответствующих доказательств. Между тем, включение спорной суммы в состав расходов по налогу на прибыль в 2008 году подтверждается объяснением бухгалтера Переведенцевой В.Д. (т.31, л.д.133).

По дебитору СПК Колхоз «Нива» инспекция указала, что при реорганизации дебиторская задолженность по СПК Колхоз «Нива» была передана ОАО «Рязанская ГРЭС» в адрес ОАО «ОГК-6» в размере только 54 887 руб., а сумма основного долга в размере 211 844 руб. не была передана.

В обоснование правомерности списания сумм безнадежной дебиторской задолженности в размере 266 731 руб. заявителем в ходе проведения проверки представлены передаточный акт, расшифровка списанной дебиторской задолженности, акт инвентаризации задолженности, свидетельство о ликвидации СПК Колхоз «Нива» № 001915243 от 14.04.2006, счет-фактура, товарная накладная, платежное поручение, акт сверки расчетов, судебные акты по делу № А54-4870/04-С6 Арбитражного суда Рязанской области (т.18, л.д.65-67, т. 31, л.д. 134-150, 55-126, т.32, л.д.76-77).

Из документов следует, что согласно передаточному акту ОАО «Рязанская ГРЭС», реорганизуемого в форме присоединения к ОАО «ОГК-6» (утвержден протоколом внеочередного общего собрания акционеров от 20.03.2006 № 4-06) и перечню расчетов с покупателями, поставщиками и прочими дебиторами и кредиторами (по дебиторской задолженности) дебиторская задолженность по СПК Колхоз «Нива» была передана ОАО «Рязанская ГРЭС» в адрес ОАО «ОГК-6» в размере только 54 887 руб. (из них проценты за пользование кредитом в размере 48 067 руб., госпошлина 6 820 руб.). Сумма основного долга в размере 211 844 руб. не была передана от правопреемника при реорганизации.

То обстоятельство, что часть задолженности по состоянию на март 2006 года не была передана, может свидетельствовать о ее погашении правопреемнику заявителя, поскольку документы, представленные в обоснование наличия задолженности, датированы периодами до 2006 года.

Кроме того, как видно из свидетельства о ликвидации СПК Колхоз «Нива», данный дебитор ликвидирован 14.04.2006, то есть долг данного контрагента (при предположении о наличии задолженности на момент ликвидации) стал безнадежным в ином налоговом периоде.

Таким образом, действия общества по списанию задолженности СПК Колхоз «Нива», ставшей безнадежной в 2006 году, в состав внереализационных расходов 2007 года не могут быть признаны правомерными.

По дебитору КТ «ЭЦ Сибирьэнерго» в обоснование правомерности списания сумм безнадежной дебиторской задолженности в размере 500 000 руб. заявителем

представлены передаточный акт, расшифровка списанной дебиторской задолженности, акт инвентаризации задолженности, вексель для расчетов за электроэнергию № 0004676 от 19.11.2007, акт приема-передачи векселей от 02.12.1999, выписка из ЕГРЮЛ № 4082 от 19.12.2007 об исключении КТ «ЭЦ Сибирьэнерго» из ЕГРЮЛ с 05.10.2005 в связи с ликвидацией, судебные акты по делам №№ А02-1321/2004, А02-308/2004 Арбитражного суда Республики Алтай (стр.54 решения). (т.31 л.д. 127-133)

Согласно выписке из ЕГРЮЛ, КТ «ЭЦ Сибирьэнерго» ликвидировано 05.10.2005, то есть долг данного контрагента стал безнадежным в ином налоговом периоде.

Таким образом, действия общества по списанию задолженности КТ «ЭЦ Сибирьэнерго», ставшей безнадежной в 2005 году, в состав внереализационных расходов 2007 года не могут быть признаны правомерными.

Ссылка заявителя на то, что он узнал о ликвидации контрагента только в 2007 году при получении выписки из ЕГРЮЛ, отклоняется судом, поскольку общество обладало сведениями о признании указанного должника банкротом еще в 2004 году, что следует из наличия у него решения Арбитражного суда Республики Алтай от 30.08.2004 по делу № А02-1321/2004. Будучи конкурсным кредитором по делу о банкротстве КТ «ЭЦ Сибирьэнерго», заявитель в силу положений Федерального закона «О несостоятельности (банкротстве)» имел возможность получения своевременной информации о завершении конкурсного производства и ликвидации должника.

По дебитору ОАО «Пронскагрохим» в обоснование правомерности списания сумм безнадежной дебиторской задолженности в размере 798 900 руб. заявителем представлены передаточный акт, расшифровка списанной дебиторской задолженности, акт инвентаризации задолженности, акты приема-передачи векселей, договоры, акты сверки расчетов.

Задолженность в размере 798 900 руб. (694 638 + 104 262) возникла в связи с неоплатой данным дебитором переданных ему обществом векселей (т. 31 л.д. 55-126).

Сумма задолженности 694 638 руб. возникла в связи с неполной оплатой со стороны должника переданных ему векселей на сумму 700 000 руб. (т.18, л.д.59-60).

Сумма задолженности в размере 104 262 руб. образовалась в связи с тем, что, погашая свою задолженность за поставленную продукцию в размере 95 738 руб., заявитель передал векселя на большую сумму - 200 000 руб. (т.18, л.д.58), то есть фактически имеет место неоплата векселей со стороны ОАО «Пронскагрохим» на сумму 104 262 руб. (200 000 – 95 738).

Обосновывая решение в этой части, инспекция указала, что задолженность, возникшая в связи с неоплатой векселей, не подлежит списанию в состав внереализационных расходов в качестве безнадежных долгов на основании статьи 266

Кодекса в силу следующего.

В соответствии с нормами статьи 266 Кодекса безнадежной задолженностью как крайней формой сомнительного долга признается задолженность перед налогоплательщиком, возникшая в связи с реализацией товаров (работ, услуг), в случае, если эта задолженность не погашена в сроки, установленные договором.

Поскольку задолженность, образовавшаяся в связи с передачей векселей, возникает не в связи с реализацией товаров (работ, услуг), то она не подлежит списанию в качестве безнадежного долга в состав внереализационных расходов.

По смыслу главы 25 Кодекса списание безнадежных долгов в состав расходов по налогу на прибыль носит компенсационный характер в виде тождественного уменьшения размера налоговой базы, ранее увеличенной на ту же сумму реализованных товаров (работ, услуг), не полученную от покупателя, с которой, однако, исчислен налог на прибыль.

Поскольку передача векселей не является реализацией товаров (работ, услуг) и не подлежит учету ни в составе доходов, ни расходов при определении налоговой базы в силу норм подпункта 10 пункта 1 статьи 251 и пункта 12 статьи 270 Кодекса, то и оснований для включения сумм неполученной по векселю оплаты в состав расходов по налогу на прибыль в качестве безнадежной дебиторской задолженности не имеется.

Инспекцией сделан необоснованный вывод о том, что задолженность указанной организации перед ОАО «Рязанская ГРЭС» возникла в связи с наличием между данными организациями взаимоотношений по купле-продаже векселей. Фактически ОАО «Рязанская ГРЭС» векселями рассчитывалось за поставку в его адрес молока по договору № 32-1936 от 21.08.2001, что прямо отражено в представленных актах приема-передачи векселей. Таким образом, задолженность возникла в связи с невыполнением должником обязанности по поставке продукции, уже оплаченной покупателем, путем внесения предоплаты за регулярно поставляемую продукцию.

В апреле 2004 года между ОАО «Рязанская ГРЭС» и ОАО «Пронскагрохим» был подписан акт сверки расчетов по состоянию на 01.03.2004, тем самым должник признал долг, что согласно ст. 203 ГК РФ прерывает течение срока исковой давности.

Таким образом, срок исковой давности по взысканию указанной задолженности истек в 2007 году и общество правомерно списало в этом периоде задолженность как безнадежную ко взысканию.

В пункте 1.5. решения доначислен налог на прибыль за 2007 год в размере 6 429 952 руб. в связи с неправомерным, по мнению налогового органа, включением в состав внереализационных расходов документально неподтвержденных затрат по

соглашению об обеспечении передачи мощности в зоне торговли мощностью № 1 участниками оптового рынка – поставщиками электрической энергии и мощности от 16.02.2007 (далее – соглашение).

Обосновывая решение в этой части, инспекция сослалась на следующее.

В ходе выездной налоговой проверки установлено, что общество как поставщик электроэнергии является участником соглашения (т.11, л.д.77-122), которое заключено с Некоммерческим партнерством «Администратор торговой системы оптового рынка электрической энергии Единой энергетической системы» (далее по тексту – НП «АТС»).

Предметом соглашения является обеспечение сторонами готовности генерирующего оборудования к выработке электроэнергии установленного качества и необходимого количества, а также определение порядка осуществления расчетов между поставщиками в случае неисполнения одним или несколькими из них обязательств по поддержанию готовности генерирующего оборудования к выработке электроэнергии.

Смысл взаиморасчетов, которые регулируются НП «АТС», состоит в обязанности поставщика, не выполнившего вышеназванные обязательства, возместить остальным поставщикам понесенные ими убытки.

Согласно налоговым регистрам доходов и расходов, принимаемых в налоговом учете за 2007 год по соглашению, суммы, указанные в реестрах обязательств/требований по соглашению в зоне торговли мощностью № 2, направленных НП «Совет рынка» в адрес ОАО «ОГК-6» в 2007 году, в полном объеме включены во внереализационные расходы в размере 26 791 468 руб.

В ходе проверки, несмотря на требование № 12.3-12/15 (т. 32 л.д. 88-150, т. 33 л.д. 1-142), общество не представлены

- акты сверки расчетов величины снижения условной стоимости мощности между НП «АТС» и обществом (и входящих в него генерирующих компаний) в соответствии с соглашениями об обеспечении передачи мощности в зоне торговли мощностью за 2007-2008 годы;

- первичные документы, являющиеся основанием для ежемесячных расчетов финансовых обязательств и требований поставщиков по соглашениям об обеспечении передачи мощности в зоне торговли мощностью участниками оптового рынка - поставщиками электрической энергии и мощности за 2007-2008 годы;

- первичные документы, подтверждающие формирование суммы недопоставленной мощности;

- уведомления об изменении параметров генерирующего оборудования,

направленные в ОАО «СО-ЦДУ ЕЭС» за 2007-2008 годы;

Исходя из представленных документов и пояснений, установлено, что у общества отсутствуют первичные документы с соответствующими реквизитами, подтверждающие размер обязательств участника оптового рынка в рамках соглашений в ценовой зоне, указанный НП «АТС» в реестрах обязательств/требований по соглашениям в зоне торговли мощностью № 1.

НП «АТС» и ОАО «СО ЕЭС» также не представили по требованиям инспекции первичные документы, подтверждающие соответствие их показателей показателям, учтенным диспетчерской службой общества.

Из представленных данных ОАО «СО – ЦДУ ЕЭС» не установлено отсутствие готовности генерирующего оборудования участника оптового рынка электроэнергии ОАО «ОГК-6» к выработке электрической энергии за периоды, в которых НП «АТС» рассчитаны обязательства по соглашениям в зоне торговли мощностью № 2. Кроме того, системный оператор (ОАО «СО – ЦДУ ЕЭС») прямо подтверждает, что случаи неучастия генерирующего оборудования ОАО «ОГК-6» в общем первичном регулировании частоты электрического тока (ОПРЧ) за 2007 год не зарегистрированы.

Требованием № 14 у общества запрошены платежные документы, подтверждающие перечисление денежных средств в рамках исполнения финансовых обязательств по соглашению, указанных в реестрах обязательств/требований за 2007 год, в размере 26 791 468 руб.

По требованию представлены копии ведомостей списаний и зачислений по клиринговому (торговому) счету ОАО «ОГК-6», которые ведет уполномоченная кредитная организация ООО «Расчетная палата РТС» для участников оптового рынка электроэнергии (т.14-17).

Какие-либо документы, подтверждающие фактическое перечисление денежных средств, то есть реальность понесенных расходов, общество не представило.

Представленные обществом документы:

- соглашение от 16.02.2007;
- акты сверок взаимных расчетов между обществом и участниками торговой системы оптового рынка электрической энергии (т.12, т.13, л.д.1-126);
- ежемесячные реестры обязательств/требований по соглашениям в зоне торговли мощностью за 2007 – 2008 годы (т.11, л.д.123-149);
- ежемесячные расчеты финансовых обязательств и требований по соглашению за 2007 – 2008 годы,

не позволяют сделать вывод о фактически понесенных расходах по соглашению.

Суд находит решение инспекции в этой части подлежащим признанию

недействительным, исходя из следующего.

Общество является субъектом оптового рынка электрической энергии и мощности, участвует в торговле электроэнергией (мощностью) в качестве поставщика.

Правоотношения участников оптового рынка электрической энергии и мощности регулируются целым рядом законодательных и нормативных актов, требованиями которых заявитель обязан руководствоваться в своей деятельности по реализации электроэнергии и мощности: Федеральный закон от 26.03.2003 № 35-ФЗ «Об электроэнергетике» (далее - ФЗ «Об электроэнергетике»), Постановление Правительства Российской Федерации от 24.10.2003 № 643 «О правилах оптового рынка электрической энергии (мощности) переходного периода» (далее - Правила оптового рынка, Правила).

В соответствии с п. 17 Правил оптового рынка организации становятся субъектами оптового рынка при условии заключения ими договора о присоединении к торговой системе оптового рынка (далее - договор о присоединении).

Согласно п.1.2. и 1.3. договора о присоединении к процедуре заключения договора применяются правила ст.428 ГК РФ и его условия принимаются участниками оптового рынка путем присоединения к предложенному договору в целом. Условия договора являются обязательными для участника оптового рынка при его участии в обращении электрической энергии в рамках оптового рынка. Таким образом, договором о присоединении и Регламентами оптового рынка, являющимися неотъемлемой частью указанного договора, регулируется весь комплекс отношений участников оптового рынка, связанный с обращением электрической энергии и мощности на оптовом рынке, в том числе права и обязанности сторон, содержание и порядок оказания услуг, предоставляемых администратором торговой системы (НП «АТС»), обязательный порядок заключения по стандартной форме и исполнения договоров, соглашений и положений, обеспечивающих функционирование торговой системы оптового рынка, в том числе стандартная форма соглашения.

В соответствии с данными требованиями обществом были заключены соглашение об обеспечении передачи мощности в зоне торговли мощностью № 1 от 16.02.2007 (т. 11, л.д. 77-105) и соглашение об обеспечении передачи мощности в зоне торговли мощностью № 2 от 16.02.2007 (т. 11, л.д. 106-122).

Обязанность общества заключить соглашение установлена Правилами оптового рынка, согласно пункту 39 которых в целях обеспечения выполнения поставщиками мощности своих обязательств перед покупателями поставщики, осуществляющие поставку мощности покупателям для обеспечения потребления электрической энергии на энергопринимающем оборудовании, расположенном на территории одной ценовой

зоны, заключают между собой соглашение, в соответствии с которым каждый поставщик обязуется поддерживать генерирующее оборудование в состоянии готовности к выработке электрической энергии в соответствии с требованиями, определенными Правилами оптового рынка.

Пунктом 37 Правил оптового рынка установлена обязанность поставщика мощности, не выполнившего свои обязательства по поддержанию генерирующего оборудования в состоянии готовности к выработке электрической энергии, возместить убытки другим генераторам в зоне торговли мощностью, возникающие в связи с неисполнением поставщиком своих обязательств.

Указанные налоговым органом как документально неподтвержденные расходы по соглашению представляют собой обязательства общества по возмещению убытков иным поставщикам в случае неисполнения одним или несколькими поставщиками предусмотренных Правилами оптового рынка, договорами о присоединении обязательств по поддержанию готовности генерирующего оборудования к выработке электроэнергии в период с 01.07.2007 по 31.12.2007.

Таким образом, условия заключаемых обществом договоров и соглашений являются для него обязательными, включая порядок расчетов и документооборот, в силу публичности данных соглашений и прямого указания норм действующего законодательства.

Налоговый орган указывает, что несмотря на требование, ОАО «СО ЕЭС» не представило первичные документы, подтверждающие соответствие показателей, принятых для расчета фактического предоставления диапазона регулирования реактивной мощности и снижения диапазона регулирования реактивной мощности, предоставленные в адрес НП «АТС» для ОАО «ОГК-6».

В соответствии с п. 38 Правил оптового рынка системный оператор обязан подтвердить готовность генерирующего оборудования к выработке электроэнергии, и направить данные в НП «АТС» (шт. 3.1.3.1,4.1. Регламента определения готовности генерирующего оборудования участников оптового рынка к выработке электроэнергии (приложение № 13 к договору о присоединении) в целях расчета коэффициентов готовности генерирующего оборудования поставщика и определения для него размера обязательств/требований по соглашению.

Согласно пункту 40 Правил в случае невыполнения поставщиком мощности своих обязательств по поддержанию генерирующего оборудования в состоянии готовности к выработке электрической энергии стоимость мощности данного поставщика рассчитывается администратором торговой системы (НП «АТС») в соответствии с настоящими Правилами и договором о присоединении к торговой

системе оптового рынка с применением утверждаемых федеральным органом исполнительной власти в области регулирования тарифов понижающих коэффициентов (приказ ФСТ от 17.10.2006 № 219-э/4 «Об утверждении коэффициентов, применяемых при расчете стоимости мощности в случае невыполнения поставщиками обязательств по обеспечению готовности генерирующего оборудования к выработке электрической энергии установленного качества»).

Такие коэффициенты могут дифференцироваться в зависимости от основания применения, типа генерирующего оборудования и иных факторов.

В частности, итоговый коэффициент готовности генерирующего оборудования поставщика определяется на основании пяти коэффициентов:

- 1). коэффициента способности оборудования поставщика к выработке электроэнергии в заданном объеме;
- 2). коэффициента выполнения обязательств по предоставлению диапазона регулирования реактивной мощности;
- 3). коэффициента участия в общем первичном регулировании частоты (ОПРЧ);
- 4). коэффициента участия в автоматическом вторичном регулировании частоты;
- 5). коэффициента участия в неавтоматическом вторичном регулировании частоты.

Фиксация выполнения поставщиком указанных требований по поддержанию генерирующего оборудования в состоянии готовности к выработке электрической энергии осуществляется системным оператором (ОАО «СО ЕЭС») (п.2 Регламента № 13 определения готовности генерирующего оборудования участников оптового рынка к выработке электроэнергии, являющегося неотъемлемой частью договора о присоединении.

НП «АТС» по вышеуказанным коэффициентам готовности генерирующего оборудования в ГТП в зоне торговли мощностью представляет каждому участнику (заявителю) аналитический отчет по коэффициентам и месячный отчет о готовности генерирующего оборудования.

Согласно пункту 42 Правил требование об обеспечении поставщиком работы генерирующего оборудования в соответствии с заданным системным оператором режимом исполняется, если каждый час выполняются следующие условия:

- 1). соблюден суммарный объем ремонтов, согласованных в установленном порядке с системным оператором;
- 2). мощность генерирующего оборудования, указанная в уведомлении о составе и параметрах генерирующего оборудования, подаваемом каждые сутки системному оператору, соответствует установленной мощности генерирующего оборудования

участника оптового рынка, уменьшенной на величину мощности, выведенную в ремонт, согласованный в установленном порядке с системным оператором, с учетом величины технологических ограничений на производство или подачу в сеть электрической энергии (мощности);

3). объем электрической энергии, предлагаемый в ценовой заявке на продажу электрической энергии, поданной участником оптового рынка для участия в конкурентном отборе ценовых заявок на сутки вперед в отношении каждого часа суток, соответствует объему электрической энергии, вырабатываемому с соблюдением максимального значения мощности генерирующего оборудования, определенного системным оператором в соответствии с пунктом 5 Правил;

4). максимальное значение мощности генерирующего оборудования не уменьшалось по сравнению с величиной, указанной в подаваемом каждые сутки системному оператору уведомлении о составе и параметрах генерирующего оборудования или согласованной в соответствии с договором о присоединении к торговой системе оптового рынка с системным оператором;

5). участником оптового рынка соблюден состав выбранного системным оператором генерирующего оборудования, что подтверждается системным оператором;

6). участником оптового рынка соблюдены параметры выбранного системным оператором генерирующего оборудования, что подтверждается отсутствием допущенных этим участником по собственной инициативе отклонений объемов фактического производства электрической энергии от плановых на величину более чем 15 МВт·ч и 5 процентов установленной мощности генерирующего оборудования в соответствующей группе точек поставки;

7). участником оптового рынка соблюдены требования к режиму выработки электрической энергии в ЕЭС России, что подтверждается отсутствием зарегистрированных системным оператором и подтвержденных в соответствии с договором о присоединении к торговой системе оптового рынка случаев систематического неисполнения команд диспетчера системного оператора.

Таким образом, участником должно быть соблюдено 7 условий, в отношении которых применяется пять коэффициентов.

Налоговый орган указывает, что из ответа ОАО «СО ЕЭС» следует, что в 2007 г. отсутствовали случаи невыполнения команд в отношении генерирующего оборудования станций ОАО «ОГК-6» (условие № 7), а также отсутствовали случаи неучастия в общем первичном регулировании частоты тока (коэффициент ОПРЧ).

Однако, помимо данных показателей налоговым органом не делается выводов о

выполнении/невыполнении иных обязательных условий, а также применения иных коэффициентов. Вместе с тем, эти условия, как видно из пункта 42 Правил, оказывают непосредственное влияние на определение готовности генерирующего оборудования.

Из аналитических отчетов по коэффициентам готовности генерирующего оборудования в ГТП участника в зоне торговли мощностью № 2 за периоды июль – декабрь 2007 г. (т. 13, л.д. 143-148) следует, что средний коэффициент готовности за эти периоды менее единицы.

Готовность оборудования ОАО "ОГК-6"	
Период	Средний коэффициент готовности в зоне торговли мощности № 2
июль 2007 г.	0,996097194976013
август 2007 г.	0,981979270609808
сентябрь 2007 г.	0,9652297490036145
октябрь 2007 г.	0,9770042371088735
ноябрь 2007 г.	0,9512819311998015
декабрь 2007 г.	0,963656406998503

Из этого следует, что в этих периодах отсутствовала надлежащая готовность оборудования общества, что означает неисполнение им предусмотренных Правилами оптового рынка и соглашением обязательств по поддержанию готовности генерирующего оборудования к выработке электроэнергии.

Таким образом, вывод налогового органа является необоснованным в силу того, что не были учтены все обстоятельства, имеющие значение для дела.

В случае невыполнения одним из поставщиков, чье оборудование располагается в конкретной ценовой зоне, обязательств по поддержанию генерирующего оборудования в данной ценовой зоне, стоимость мощности снижается у всех поставщиков во всей ценовой зоне (абзац 11 пункта 42 Правил оптового рынка). Поставщик, не выполнивший указанные обязательства, компенсирует другим поставщикам в ценовой зоне понесенные ими убытки, связанные со снижением стоимости мощности на генерирующее оборудование (пункт 37 Правил оптового рынка, статья 4 соглашения).

Расчет требований и обязательств по соглашению осуществляется администратором торговой системы (НП «АТС») с использованием специализированного программно-аппаратного комплекса (п.3 статьи 33 ФЗ «Об электроэнергетике», пункт 40 Правил оптового рынка, пункт 3.2. соглашения).

Согласно п.5.3. соглашения НП «АТС» ежемесячно в порядке и сроки, определенные Регламентом финансовых расчетов на оптовом рынке электроэнергии (приложение № 16 к договору о присоединении), осуществляет расчет требований/обязательств поставщиков по соглашению и направляет его участникам-

сторонам соглашения. Указанный расчет (реестр) является основанием для осуществления платежей по данному соглашению (т. 11, л.д. 123-149).

В соответствии с п.6.4. и 6.5. Регламента финансовых расчетов НП «АТС» не позднее 14 числа месяца, следующего за расчетным, определяет финансовые обязательства/ требования участников оптового рынка по соглашению (форма реестра - приложение № 6 к Регламенту) участникам оптового рынка, а также не позднее 20 числа месяца, следующего за расчетным, публикует на персональной странице участника на сайте НП «АТС» аналитический отчет по коэффициентам готовности генерирующего оборудования в ГТП участника в зоне торговли мощностью (приложение 34 к Регламенту). Не позднее 14 числа месяца, следующего за расчетным, НП «АТС» передает реестр обязательств/требований по соглашению в ЗАО «ЦФР» для формирования и направления участникам оптового рынка фактических счетов-уведомлений.

Представленные обществом по требованию инспекции ежемесячные реестры обязательств/требований по соглашению, определяющие спорные суммы расходов, необоснованно не были приняты в качестве надлежащего доказательства, подтверждающего расходы.

В соответствии с п.5.3. соглашения полученный от НП «АТС» реестр обязательств/требований (расчет) является документальным основанием для осуществления платежей по соглашению. Данный реестр содержит обязательные реквизиты первичного учетного документа, поименованные в статье ст.9 ФЗ «О бухгалтерском учете».

Кроме того, налоговому органу были представлены акты сверок взаимных расчетов между ОАО «ОГК-6» и участниками соглашения, обязанность по подписанию которых не реже одного раза в квартал установлена п.6.1. соглашения (т. 12, л.д. 1-141, т. 13, л.д. 1-126). На основании п.6.3. соглашения поставщик в случае несогласия с суммой, указанной в акте сверки, вправе его не подписывать, представив мотивированный отказ от подписания.

В случае подписания акта сверки участники соглашения признают правомерность рассчитанной НП «АТС» суммы обязательства или требования.

Таким образом, представленные акты сверки расчетов между обществом и иными участниками соглашения, являются надлежащим документальным подтверждением произведенных расходов.

Также суд признает неосновательным довод инспекции о том, что не представлены документы, подтверждающие фактическое перечисление денежных средств в рамках исполнения финансовых обязательств по соглашению

Согласно п. 1 ст. 272 Кодекса расходы, принимаемые для целей налогообложения, признаются таковыми в том отчетном (налоговом) периоде, к которому они относятся, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и (или) иной формы их оплаты.

Кроме того, в соответствии с п.5.4 соглашения поставщики (ОАО «ОГК-6»), которые обязаны оплатить денежные средства в соответствии с расчетом, представленным администратором торговой системы (для которых рассчитаны финансовые обязательства), уплачивают денежные средства в порядке и сроки, предусмотренные Регламентом финансовых расчетов на оптовом рынке».

Согласно п.2.2. Регламента финансовых расчетов в целях проведения расчетов участники оптового рынка открывают в уполномоченной кредитной организации основной счет и клиринговый (торговый) счет. Наличие указанных счетов участника оптового рынка является необходимым условием для проведения расчетов по соглашению. Все денежные обязательства участника оптового рынка, возникающие по соглашению, подлежат исполнению путем оплаты денежных средств с клирингового (торгового) счета. Клиринговые (торговые) счета, открытые участниками оптового рынка в уполномоченной кредитной организации должны быть зарегистрированы в НП «АТС». Подавая заявление на регистрацию клирингового (торгового) счета, участник оптового рынка соглашается с тем, что финансовые расчеты на оптовом рынке проводятся по клиринговому (торговому) счету, указанному в заявлении.

В соответствии с решением наблюдательного совета НП «АТС» уполномоченной кредитной организацией в спорный период являлось ООО Небанковская Кредитная Организация «Расчетная палата РТС» (далее - Расчетная палата).

Согласно п.п. 3.5., 6.4. названных Правил расчетов, к основному счету участника расчетов на основании заявления участника расчетов об участии в системе клиринговых расчетов может быть открыт один или несколько клиринговых (торговых) счетов.

Пунктом 6.1. Правил расчетов установлено, что Расчетная палата осуществляет денежные расчеты по гражданско-правовым сделкам, совершенным участниками расчетов, в том числе с использованием инфраструктур клиринговой организации и организатора торгов.

Правилами расчетов устанавливается следующий порядок списания/зачисления денежных средств (п.п. 6.10,6.11,6.14,6.16).

Клиринговая организация определяет для каждого участника торгов сумму средств к списанию с клиринговых (торговых) счетов участника торгов или сумму средств к зачислению на клиринговые (торговые) счета участника торгов, и

предоставляет в Расчетную палату документ, содержащий обязательства участников торгов (далее - реестр обязательств участников торгов).

Расчетная палата осуществляет: списание денежных средств с клиринговых (торговых) счетов участников торгов в сумме обязательств, определенных в реестре обязательств участников торгов; зачисление денежных средств на клиринговые (торговые) счета участников торгов в сумме требований, определенных в реестре обязательств участников торгов.

После завершения расчетов по клиринговым (торговым) счетам в порядке и сроки, установленные операционными правилами, Расчетная палата списывает остатки денежных средств с клиринговых (торговых) счетов участника торгов и зачисляет их на основной счет участника торгов.

Аналогичный порядок установлен п.6.6. Регламента финансовых расчетов (неотъемлемая часть договора о присоединении), согласно которому уполномоченная кредитная организация на основании и в соответствии с принятым от ЗАО «ЦФР» сводным реестром платежей участников оптового рынка производит списание денежных средств с клиринговых (торговых) счетов участников оптового рынка, имеющих обязательства по соглашению и зачисление на клиринговые (торговые) счета участников оптового рынка, имеющих требования по соглашению. Уполномоченная кредитная организация производит перевод денежных средств с клиринговых (торговых) счетов на соответствующие основные счета участников оптового рынка и ЗАО «ЦФР». Отчет об исполнении платежей за мощность по соглашению публикуется ЗАО «ЦФР» на сайте НП «АТС» в день проведения платежей персонально для каждого участника оптового рынка с использованием электронной цифровой подписи по форме, установленной приложением 26 к данному Регламенту.

Согласно п.6.2. Регламента финансовых расчетов участник оптового рынка обязан осуществить оплату своих обязательств по соглашению 21 числа каждого месяца (дата платежа по соглашению) в размере, определенном в соответствии с настоящим Регламентом. Платеж проводится в указанную дату, в том числе в выходные и праздничные дни. Обязанность участника оптового рынка по оплате считается исполненной своевременно и в полном объеме при условии зачисления не позднее 17 часов 30 минут по московскому времени дня, соответствующего дате платежа по соглашению, на клиринговый (торговый) счет участника оптового рынка денежных средств в размере, достаточном для погашения обязательств по соглашению с учетом порядка и очередности осуществления платежей, предусмотренных настоящим Регламентом.

В соответствии с Правилами расчетов окончательный расчет между участниками

расчетов осуществляется в день проведения клирингового цикла (п.5.15.). После завершения расчетов по клиринговым (торговым) счетам Расчетная палата переводит остаток денежных средств с клиринговых (торговых) счетов на соответствующий им основной счет. В результате клиринговые (торговые) счета обнуляются.

В соответствии с условиями операционных правил (пп.4.6., 6.6.) и Правил расчетов (п.5.16.) Расчетная палата передает участнику расчетов ведомость списанных и зачисленных сумм по клиринговым (торговым) счетам, на бумажном носителе с оттиском штампа (печати) и подписью операциониста.

Общество представило налоговому органу вышеуказанные копии ведомостей списаний и зачислений (т. 14, л.д. 1-130, т. 15, л.д. 1-130, т. 16, л.д. 1-130 и т. 17, л.д. 1-135), поскольку в соответствии с операционными правилами расчеты в системе клиринговых расчетов проводятся с использованием торговых счетов клиента (внутренних счетов Расчетной палаты) (п.4.2.), списание и зачисление по которым осуществляется Расчетной палатой самостоятельно на основании полученного от ЗАО «ЦФР» реестра обязательств участников (п.6.3.2.)

С учетом изложенного, представленные в ходе выездной проверки ведомости списанных и зачисленных сумм по клиринговым (торговым) счетам, полученные от Расчетной палаты, являются платежными документами, и правомерно отражались в бухгалтерском учете в порядке, аналогичном порядку списания и зачисления денежных средств по расчетному счету.

Согласно ст. 252 Кодекса под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством, либо документами, оформленными в соответствии с обычаями делового оборота, применяемыми в иностранном государстве, на территории которого были произведены соответствующие расходы, и (или) документами, косвенно подтверждающими произведенные расходы (в том числе таможенной декларацией, приказом о командировке, проездными документами, отчетом о выполненной работе в соответствии с договором). Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Кодекс не устанавливает перечень документов, подлежащих оформлению при осуществлении налогоплательщиком тех или иных расходных операций, не предъявляет каких-либо специальных требований к их оформлению (заполнению). Решение вопроса о возможности учета тех или иных расходов в целях налогообложения прибыли зависит от того, подтверждают документы, имеющиеся у налогоплательщика, факт осуществления заявленных им расходов или нет. То есть условием для включения понесенных затрат в состав расходов является возможность

на основании имеющихся документов сделать однозначный вывод о том, что расходы на приобретение товаров (работ, услуг) фактически понесены. При этом во внимание должны приниматься представленные налогоплательщиком доказательства в подтверждение факта и размера этих затрат, которые подлежат правовой оценке в совокупности.

Как установлено судом, в ходе проверки обществом представлены первичные документы (реестры обязательств/требований по соглашению, акты сверки расчетов, подписанные между обществом и иными участниками соглашения, ведомости списанных и зачисленных сумм по клиринговым (торговым) счетам), которые в своей совокупности надлежащим образом подтверждают понесенные расходы.

Совокупность указанных документов позволяет достоверно установить факт несения расходов, а именно:

- период расходов;
- контрагента;
- основание расходов (первичные документы);
- сумму расходов.

Подробные сведения о реквизитах документах, суммах по реестрам обязательств/требований приведены заявителем в сводных таблицах с указанием томов и листов дела, где находятся первичные документы.

Кроме того, налоговый орган не оспаривает сам факт несения расходов и их экономическую обоснованность.

Однако, в периодах июль – декабрь 2007 г. денежные средства, перечисляемые обществом, являлись доходом иных участников соглашения. Учитывая, что налоговым органом ставится вопрос исключительно о документальной подтвержденности расходов, было достаточно в рамках полномочий, предоставленных ст. 93.1 Кодекса запросить у НП «АТС» сведения о том, кто из участников соглашений получал доход в указанных периодах и сопоставить эти данные с расходами участников соглашений. Полученные данные будут достоверно свидетельствовать о балансе доходов и расходов на ОРЭМ, что и будет достоверным подтверждением факта несения расходов.

Кроме того, в периодах январь – июнь 2007 г., обеспечивая надлежащим образом выполнение условий соглашения, общество получало доход на основании тех же документов, что и расходы. При этом налоговым органом не ставится под сомнение правильность формирования доходов общества, что указывает на отсутствие единообразного подхода налогового органа к проверке доходов и расходов.

Баланс доходов и расходов по компенсации мощности за 2007 г.		
Период	Доходы	Расходы
январь 2007 г.	4 959 357, 66 руб.	0 руб.
февраль 2007 г.	5 179 187, 97 руб.	0 руб.
март 2007 г.	9 987 628, 58 руб.	0 руб.
апрель 2007 г.	5 086 228, 37 руб.	0 руб.
май 2007 г.	14 019 537, 06 руб.	0 руб.
июнь 2007 г.	12 737 013, 71 руб.	0 руб.
июль 2007 г.	8 024 021, 35 руб.	2 196 696, 21 руб.
август 2007 г.	4 002 275, 15 руб.	4 791 718, 34 руб.
сентябрь 2007 г.	10 239 730, 61 руб.	5 616 312, 06 руб.
октябрь 2007 г.	1 467 900, 35 руб.	5 075 393, 77 руб.
ноябрь 2007 г.	4 048 668, 9 руб.	6 228 122, 29 руб.
декабрь 2007 г.	7 066 659, 28 руб.	2 883 225, 82 руб.
ИТОГО:	86 818 208, 99 руб.	26 791 468, 49

Указанный факт подтверждается реестрами обязательств/требований по соглашению (т. 11, л.д. 123-149), ведомостями списаний и зачислений по клиринговому счету налогоплательщика (т. 14, л.д. 1-130, т. 15, л.д. 1-130, т. 16, л.д. 1-130 и т. 17, л.д. 1-135) и карточками счетов 91.02.1 и 91.02.7 общества (т. 39, л.д. 53-69).

В пункте 1.6. решения инспекция пришла к выводу, что ОАО «ОГК-6» занижен налог на прибыль за 2007-2008 годы в результате включения в состав внереализационных расходов сумм затрат на реконструкцию и модернизацию основного производства как расходов на проведение работ по мобилизационной подготовке, что повлекло занижение налога на прибыль в 2007 г. в сумме 237 001 644 руб., в 2008 г. - в сумме 428 946 056 руб.

Суд признает недействительным решение инспекции в этой части по следующим основаниям.

Согласно подпункту 17 пункта 1 статьи 265 Кодекса в состав внереализационных расходов, не связанных с производством и реализацией, относятся не подлежащие компенсации из бюджета расходы на проведение работ по мобилизационной подготовке, включая затраты на содержание мощностей и объектов, загруженных (используемых) частично, но необходимых для выполнения мобилизационного плана.

В соответствии с пунктом 1 статьи 1 Федерального закона от 26.02.1997 № 31-ФЗ «О мобилизационной подготовке и мобилизации в Российской Федерации» (далее – Федеральный закон № 31-ФЗ) под мобилизационной подготовкой понимается комплекс мероприятий, проводимых в мирное время, по заблаговременной подготовке экономики Российской Федерации, экономики субъектов Российской Федерации и экономики муниципальных образований, подготовке органов государственной власти,

органов местного самоуправления и организаций, подготовке Вооруженных Сил Российской Федерации, других войск, воинских формирований, органов и создаваемых на военное время в соответствии с Федеральным законом «Об обороне» специальных формирований к обеспечению защиты государства от вооруженного нападения и удовлетворению потребностей государства и нужд населения в военное время.

На основании пункта 2 статьи 14 Федерального закона № 31-ФЗ организации по согласованию с государственными органами исполнительной власти и органами местного самоуправления могут нести расходы на проведение работ по мобилизационной подготовке, не подлежащие компенсации из бюджетов, включая затраты на содержание мощностей и объектов, загруженных (используемых) в производстве частично, но необходимых для выполнения мобилизационных заданий (заказов), которые включаются в соответствии с законодательством Российской Федерации во внереализационные расходы.

В 2009-2010 годах обществом были поданы уточненные налоговые декларации по налогу на прибыль за 2007-2008 годы, где уменьшены суммы исчисленного в соответствующих периодах налога в результате включения в состав внереализационных расходов затрат на реконструкцию и модернизацию объектов основного производства как расходов на проведение работ по мобилизационной подготовке.

Инспекция считает, что обществом документально не подтверждено право на включение в состав затрат внереализационных расходов на проведение работ по мобилизационной подготовке, так как не были представлены планы проведения работ по мобилизационной подготовке.

В соответствии с пунктами 3.4., 3.7. Положения о порядке экономического стимулирования мобилизационной подготовки экономики (утв. Минэкономразвития России, Минфином России и МНС России 20.12.2002 NN ГГ-181, 13-6-5/9564, БГ-18-01/3, далее – Положение), для документального подтверждения права на включение в состав внереализационных расходов затрат в виде не подлежащих компенсации из бюджета расходов на проведение работ по мобилизационной подготовке организации подготавливают:

- план проведения работ по мобилизационной подготовке, выполняемых за счет собственных средств организации (форма N 4);
- смету затрат на проведение работ по мобилизационной подготовке, выполняемых за счет собственных средств организации (форма N 5).

Перечень работ по мобилизационной подготовке, включаемых в форму N 4, определяется Федеральным законом N 31-ФЗ и иными нормативными правовыми

актами Российской Федерации в данной области.

Минэкономразвития и Минфин России 16.08.2005 утвердили Рекомендации по форме документов, подтверждающих право организаций, имеющих мобилизационные задания (заказы) и (или) задачи по мобилизационной работе, на налоговые льготы, а также на включение в состав внереализационных расходов обоснованных затрат на проведение работ по мобилизационной подготовке (далее – Рекомендации).

Из содержания Рекомендаций следует, что право на льготу установленную подпунктом 17 пункта 1 статьи 265 Кодекса удостоверяется перечнем работ по мобилизационной подготовке, расходы на проведение которых не подлежат компенсации из бюджета, на соответствующий календарный год (форма № 3).

Принципиального (содержательного) отличия между документами, утвержденными Положением и Рекомендациями, подтверждающими право на льготу, не усматривается. Как в перечне, форма которого утверждена Положением, так и в перечне, форма которого утверждена Рекомендациями, содержится идентичная информация, с той лишь разницей, что вместе с перечнем, утвержденным Положением, представляется смета затрат, а в перечень, утвержденный Рекомендациями, включены графы «Первичные документы, подтверждающие расходы на проведение работ» и «Основание для проведения работ», однако, указанная информация, содержится в сметах затрат и актах, а также первичных документах, которые были представлены в инспекцию в полном объеме.

Из содержания вышеприведенных Положения и Рекомендаций видно, что оба этих документа являются действующими, т.к. не отменены до настоящего времени и преследуют одну цель – подтверждение права на льготу. Следовательно, налогоплательщик вправе оформить пакет документов, подтверждающих право на льготу, в соответствии с одним из вышеуказанных актов (Положение или Рекомендации).

В рассматриваемом случае обществом ранее представлены перечни работ по мобилизационной подготовке (т. 18, л.д. 2-34), оформленные с соблюдением всех требований Рекомендаций, которые содержат всю необходимую информацию, необходимую для целей налогового контроля.

В целях разъяснения данного вопроса письмом от 19.07.2010 общество обратилось с запросом в Минэнерго России, где просило разъяснить, каким из документов следует руководствоваться при подготовке документов, подтверждающих правомерность включения затрат в состав работ по мобилизационной подготовке.

Письмом от 02.08.2010 Минэнерго России разъяснило, что документом, подтверждающим правомерность включения затрат в состав работ по

мобилизационной подготовке, является Перечень работ по мобилизационной подготовке, расходы на проведение которых не подлежат компенсации из бюджета, оформляемый отдельно на каждый календарный год (форма № 3), в соответствии с Рекомендациями по форме документов, подтверждающих право организаций, имеющих мобилизационные задания (заказы) и (или) задачи по мобилизационной работе, на налоговые льготы, а также на включение в состав внереализационных расходов обоснованных затрат на проведение работ по мобилизационной подготовке, утвержденных Минфином России и Минэкономразвития России 16.08.2005. (т. 39, л.д. 47-48).

Указанное письмо является официальным разъяснением уполномоченного органа в сфере мобилизационной подготовки предприятий электроэнергетики.

Перечни работ по мобилизационной подготовке, расходы на проведение которых не подлежат компенсации из бюджета, сметы работ по мобилизационной подготовке, расходы на проведение которых не подлежат компенсации из бюджета и акты выполненных работ по мобилизационной подготовке, расходы на проведение которых не подлежат компенсации из бюджета представлены налоговому органу в полном объеме. Претензий по их оформлению и утверждению не предъявлено.

Обязанность по проверке оснований правомерности включения отдельных затрат в состав работ по мобилизационной подготовке при подготовке перечней лежит на федеральных органах власти в области мобилизационной подготовки, к которым налоговые органы не отнесены. При этом в состав полномочий налоговых органов не входит проверка правильности и полномочности актов, согласованных федеральными органами власти в области мобилизационной подготовки.

Следовательно, налоговый орган вышел за пределы своих полномочий, осуществляя проверки решений, принятых федеральным органом власти в области мобилизационной подготовки (в данном случае Минэнерго России) в пределах его компетенции.

В обоснование решения в этой части инспекция также сослалась на то, что в соответствии со сметами затрат, регистрами выполненных работ, регистрами корректировки сумм начисленной в налоговом учете амортизации, актами о приемке выполненных работ, справками о стоимости выполненных работ и т.д. спорные расходы, в отношении которых были поданы уточненные декларации, являются затратами по реконструкции и модернизации основных средств. До подачи уточненных налоговых деклараций суммы по указанным видам работ увеличивали первоначальную стоимость основных средств, находящихся на балансе заявителя, и списывались в расходы путем начисления амортизации (т. 33 л.д. 143-150, т. 34 л.д. 1-150, т. 35 л.д. 1-

150, т.36 л.д. 1-59)

По мнению налогового органа, в случаях достройки, дооборудования, реконструкции и модернизации основных средств затраты должны увеличивать первоначальную стоимость основных средств, иных правил в отношении основных средств, относящихся к мобилизационным мощностям Кодекса не предусмотрено.

В соответствии с пунктом 1 статьи 257 Кодекса первоначальная стоимость основного средства определяется как сумма расходов на его приобретение, сооружение, изготовление, доставку и доведение до состояния, в котором оно пригодно для использования, за исключением сумм налогов, подлежащих вычету или учитываемых в составе расходов в соответствии с Кодекса.

Согласно пункту 5 статьи 270 Кодекса расходы по приобретению и (или) созданию амортизируемого имущества не учитываются при определении налоговой базы по налогу на прибыль.

На основании пункта 2 статьи 257 Кодекса первоначальная стоимость основных средств изменяется в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, технического перевооружения, частичной ликвидации соответствующих объектов и по иным аналогичным основаниям. То обстоятельство, что работы носили капитальный характер, обществом не оспаривается.

При этом глава 25 Кодекса не содержит особого порядка признания расходов в связи с осуществлением таких работ в отношении объектов, отнесенных к мобилизационным мощностям.

Таким образом, по мнению инспекции, расходы на приобретение, сооружение и реконструкцию основных средств, необходимых для выполнения мобилизационного задания, не могут быть учтены в составе расходов на проведение работ по мобилизационной подготовке. Понесенные расходы увеличивают первоначальную стоимость основных средств и не могут уменьшать налоговую базу по налогу на прибыль по мере их осуществления. При подаче первоначальных налоговых деклараций по налогу на прибыль заявитель правильно квалифицировал данные затраты и обоснованно погашал их сумму через амортизационные отчисления.

Кроме того, расходы, связанные с реконструкцией объекта основных средств, не могут быть отнесены к расходам, связанным с их содержанием.

Согласно содержанию инвестиционных программ (объем капитальных вложений в основное производство) ОАО «ОГК-6», целью технического перевооружения и реконструкции основного и вспомогательных производств оборудования электростанций, входящих в состав общества, является поддержание на высоком уровне надежности генерации электрической энергии и увеличение

производительности электрических станций за счет внедрения передовых технологий. В инвестиционных программах отсутствует указание на проведение реконструкции мощностей с целью мобилизационной подготовки.

Указанные обстоятельства исключают квалификацию проведенных работ как работ, не связанных с производством и реализацией продукции. Данный вид затрат должен рассматриваться как затраты, связанные с модернизацией основных средств для нужд основного производственного процесса.

Таким образом, заявитель не подтвердил факт несения данных затрат исключительно в целях содержания мощностей, необходимых для выполнения мобилизационного плана. Спорные расходы производились в целях модернизации постоянно действующих мощностей и объектов для использования их в предпринимательской деятельности. В проверяемом периоде неиспользуемые (незагруженные) мощности, необходимые для выполнения исключительно мобилизационного плана, у общества отсутствовали.

Суд не может согласиться с данным доводом инспекции.

Норма подп. 17 п. 1 ст. 265 Кодекса не содержит разделения работ по мобилизационной подготовке по признаку их капитального характера. Указанный подход обусловлен спецификой работ по мобилизационной подготовке, обязанности по выполнению и понятие которых, установлены нормами законодательства о мобилизационной подготовке.

Правовое регулирование мобилизационной подготовки и мобилизации, права, обязанности и ответственность органов государственной власти, органов местного самоуправления, а также организаций независимо от форм собственности и их должностных лиц, граждан в этой области устанавливаются Федеральным законом № 31-ФЗ, согласно п.п. 11 п. 3 ст. 2 которого в содержание мобилизационной подготовки и мобилизации входит создание, развитие и сохранение мобилизационных мощностей и объектов для производства продукции, необходимой для удовлетворения потребностей государства, Вооруженных сил, других войск, воинских формирований, органов и специальных формирований и нужд населения в военное время.

В обязанности организаций согласно ст. 9 Федерального закона № 31-ФЗ входит проведение мероприятий по подготовке производства в целях выполнения мобилизационных заданий (заказов) в период мобилизации и в военное время.

В случае, если предприятие имеет мобилизационное задание по выработке определенного количества продукции (например, при объявлении мобилизации обязано обеспечить выработку определенного объема тепло- или электроэнергии и пр.) в соответствии с приведенными нормами оно обязано подготовить производство в целях

обеспечения выполнения мобилизационного задания.

Мерами по подготовке производства могут быть как поддержание в надлежащем техническом состоянии и модернизация существующих мобилизационных объектов, так и создание новых мобилизационных объектов, предназначенных для обеспечения мобилизационного плана.

Следовательно, законодательство не позволяет выделить из состава работ по мобилизационной подготовке работы некапитального характера, поскольку все эти работы направлены на решение единой задачи - подготовки производства в целях обеспечения выполнения мобилизационного задания.

В рассматриваемом случае пп.17 п.1 ст.265 Кодекса является специальной нормой по отношению к другим положениям главы 25 Кодекса, исключая отнесение расходов по реконструкции объектов основных средств к внереализационным расходам.

Налоговым органом не опровергнуто, что затраты произведены обществом в соответствии с целями проведения мобилизационной подготовки, а то обстоятельство, что данные затраты одновременно направлены и на модернизацию постоянно действующих мощностей и объектов для использования их в предпринимательской деятельности, не лишает общество права принять спорные затраты как внереализационные расходы.

Задачи создания, развития и сохранения мобилизационных мощностей и объектов совпадают с задачами на модернизации действующих мощностей и объектов для использования их в предпринимательской деятельности.

Инспекция считает также, что обществом нарушены положения п.п. 17 п. 1 ст. 265 Кодекса, так как:

- затраты направлены на деятельность, связанную с производством и реализацией. Согласно «Регистрам выполненных работ по мобилизационной подготовке, выполняемых за счет собственных средств» за 2007-2008 годы затраты осуществлены в отношении основных средств, непосредственно участвующих в процессе производства электроэнергии (энергоблоки). Производство и реализация электроэнергии (мощности) на оптовом рынке является основным видом деятельности общества;

- затраты не относятся к расходам на содержание. Согласно «Регистрам выполненных работ по мобилизационной подготовке, выполняемых за счет собственных средств» за 2007-2008 годы в расходы на содержание мощностей и объектов, необходимых для выполнения мобилизационного плана, включены затраты по модернизации и реконструкции основных средств;

- объекты, по которым по которым проводилась модернизация и реконструкция и

возникли затраты, были загружены полностью, а не частично. Это подтверждается «Журналом учета технологического оборудования», «счетами-извещениями», «счетами-требованиями», «сведениями о ежедневной выработке электроэнергии», и не оспаривается заявителем.

Таким образом, по мнению налогового органа, заявителем нарушен пункт 1 статьи 265 Кодекса, так как затраты непосредственно связаны с производством и реализацией, а мощности по выработке электроэнергии использовались в проверяемый период полностью.

Судом отклоняется и этот довод инспекции.

Выполненные в отношении мобилизационных мощностей работы обусловлены наличием мобилизационного задания, общество обязано его выполнить и ответственно за его выполнение.

В случае, если предприятие имеет мобилизационный план по выработке определенного количества продукции (например, при объявлении мобилизации обязано обеспечить выработку определенного объема нефтепродуктов или тепло (электро) энергии и пр.) оно обязано подготовить производство для обеспечения выполнения плана.

Согласно ст.14 Федерального закона N 31-ФЗ финансированию из средств организаций подлежат работы по мобилизационной подготовке, которые проводятся по инициативе самих организаций в целях повышения устойчивости их функционирования.

Наличие мобилизационного плана и согласованных перечней работ по мобилизационной подготовке, выполненных за счет собственных средств налогоплательщика, исключает квалификацию проведенных работ, как связанных только с производством и реализацией, а также делает неправомерным вывод о том, что расходы на проведение работ по мобилизационной подготовке не подлежат компенсации из бюджета.

Таким образом, внереализационный характер расходов определяется основной целью работ - создание, развитие и сохранение производственных мощностей и объектов для производства продукции, необходимой для удовлетворения потребностей государства в военное время.

Утверждая, что понесенные обществом затраты не относятся к расходам на содержание имущества мобилизационного назначения, налоговый орган необоснованно не принял в внимание следующее.

В соответствии с подп. 17 п. 1 ст. 265 Кодекса затраты в виде не подлежащих компенсации из бюджета расходов на проведение работ по мобилизационной

подготовке, включая затраты на содержание мощностей и объектов, загруженных (используемых) частично, но необходимых для выполнения мобилизационного плана, включаются налогоплательщиком в состав внереализационных расходов.

Из этого следует, что затраты на содержание имущества мобилизационного назначения являются одним из видов затрат на мобилизационную подготовку.

Как было указано выше, содержание мобилизационной подготовки определено п.п. 11 п. 3 ст. 2 Федерального закона N 31-ФЗ как создание, развитие и сохранение мобилизационных мощностей и объектов для производства продукции, необходимой для удовлетворения потребностей государства, Вооруженных сил, других войск, воинских формирований, органов и специальных формирований и нужд населения в военное время.

Следовательно, налоговым органом в данном случае допускается ограничительное толкование норм законодательства.

Из положений Федерального закона N 31-ФЗ следует, что налогоплательщик обязан выполнять мобилизационный план (задание) и не вправе отказаться от его выполнения. При этом принцип заблаговременности мобилизации предполагает, что мобилизационные мощности должны находиться в работоспособном состоянии при объявлении мобилизации и обеспечить выработку определенного объема продукции (для предприятий энергетического комплекса, в первую очередь – электроэнергии) непосредственно после ее объявления.

Для предприятий энергетического комплекса выполнение мобилизационного плана (задания) сопряжено с обязанностью выработать определенное количество энергии в период объявления мобилизации, в военное время.

Выполнение указанной обязанности, возможно только при поддержании в рабочем состоянии в полном объеме безостановочного производства, такого как энергоблоки, тягово-дугьевые механизмы и т.д. Обеспечение пожарной безопасности указанных объектов, модернизация существующего оборудования, участвующего в производстве основной продукции, необходимы для выполнения мобилизационного плана в военное время.

В противном случае мобилизационный план не будет выполнен, т.к. не будет достигнут один из основных принципов мобилизационной подготовки – заблаговременность, во исполнение которого Федеральным законом № 31-ФЗ на организации возложена обязанность по созданию, развитию и сохранению мобилизационных мощностей и объектов для производства продукции, необходимой для удовлетворения потребностей государства, Вооруженных сил, других войск, воинских формирований, органов и специальных формирований и нужд населения в

военное время.

Поэтому предприятия энергетического комплекса обязаны создавать, развивать и сохранять объекты для производства – мобилизационные мощности, находящиеся в работоспособном состоянии в мирное время (вырабатывающие профильную продукцию – энергию), с тем, чтобы при объявлении мобилизации, незамедлительно предоставить необходимый объем продукции.

Кроме того, как было указано выше, в соответствии с подп. 17 п. 1 ст. 265 Кодекса затраты в виде не подлежащих компенсации из бюджета расходов на проведение работ по мобилизационной подготовке, включая затраты на содержание мощностей и объектов, загруженных (используемых) частично, но необходимых для выполнения мобилизационного плана, включаются налогоплательщиком в состав внереализационных расходов.

Следовательно, затраты на содержание мощностей и объектов, загруженных (используемых) частично являются одним из видов затрат на мобилизационную подготовку.

Кроме того, налоговым органом неправильно определена сумма налога на прибыль, подлежащая доначислению по данному эпизоду.

Налоговая база за 2007-2008 гг. в части расходов на проведение работ по мобилизационной подготовке была скорректирована путем подачи уточненных деклараций.

Так как в первоначальных налоговых декларациях на указанные объекты начислялась амортизация, общество исключило суммы амортизационных отчислений по принятым объектам в части расходов на содержание объектов мобилизационного назначения (в том числе по объектам основных средств, эксплуатируемых в агрессивной среде).

Указанная корректировка составила за 2007 г. – 61 420 898 руб., за 2008 г. – 42 403 034 руб.

Налоговый орган, отказывая в признании внереализационных расходов на проведение работ по мобилизационной подготовке, обратную корректировку в части восстановления начисленной амортизации не произвел.

В пункте 1.7 решения инспекцией доначислен налог на добавленную стоимость в связи с необоснованным применением налоговых вычетов в размере 443 485 руб. по неотделимым улучшениям арендованного имущества, не используемого для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения НДС.

Заявитель не согласен с доначислением, полагая, что фактически спорное

помещение, в котором был произведен ремонт, являлось подсобным, планировалось к использованию в предпринимательской деятельности, поэтому им соблюдены все предусмотренные главой 21 Кодекса условия для реализации права на вычет.

Суд считает доводы заявителя необоснованными, так как они опровергаются имеющимися в деле доказательствами.

Согласно пункту 2 статьи 171 Кодекса вычетам подлежат суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), а также имущественных прав на территории Российской Федерации, в отношении:

1) товаров (работ, услуг), а также имущественных прав, приобретаемых для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения в соответствии с Кодексом;

2) товаров (работ, услуг), приобретаемых для перепродажи.

Из приведенной нормы следует, что условием для принятия к вычету сумм налога при приобретении ремонтно-строительных работ является выполнение таких работ в отношении объектов (помещений, строений, сооружений), которые используются для осуществления операций, признаваемых объектом налогообложения НДС.

В ходе проверки установлено, что в 2007-2008 годах проводило ремонтно-строительные работы арендованного нежилого помещения по адресу: 2-й Верхний Михайловский проезд, д. 9, стр. 5. В числе прочих ремонтно-строительные работы выполнялись ООО «Предприятие 100 завода ЖБИ» в 2007 году в отношении спортивного зала на сумму 2 907 294 руб. НДС в сумме 443 485 руб. принят к вычету по счетам-фактурам, предъявленным данной организацией.

В представленных обществом в подтверждение вычетов по НДС счетам-фактурам, выставленных ООО «Предприятие 100 завода ЖБИ», в графе «Наименование товара (описание выполненных работ, оказанных услуг), имущественного права» указано «Ремонтные работы по спортзалу» (т. 37 л.д. 17-28)

В справках о стоимости выполненных работ и затрат унифицированной формы № КС-3 в графе «Наименование пусковых комплексов, объектов, видов работ, оборудования, затрат» также указано «Ремонт спортивного зала».

При этом из представленных документов следует, что нежилое помещение по вышеназванному адресу арендовалось для использования в качестве офиса на основании договоров аренды нежилого помещения от 14.08.2006 № 2/06/ОГК6-01/06-0139 с ООО «Треспан» (доп.соглашение от 31.01.2008 к договору аренды нежилого помещения № 2/06 от 14.08.2006) (т.19 л.д. 35-45).

По результатам выполненных за счет общества подрядным способом работ в арендуемом нежилом помещении возникли улучшения имущества, неотделимые без

вреда для него (т. 19 л.д. 46-58).

Объектом налогообложения НДС у общества являются операции по реализации электрической и тепловой энергии, доля выручки от реализации электрической и тепловой энергии составляла 99,1 %. В соответствии с п.12 названного договора аренды нежилое помещение передается в аренду для использования в качестве офиса. Согласно акту приема-передачи нежилого помещения от 14.08.2006 техническое состояние нежилого помещения удовлетворительное и позволяет использовать его по целевому назначению, то есть для использования в качестве офиса.

Спортивный зал, арендуемый в составе нежилого помещения, не является объектом, используемым для производства и реализации электро- и теплоэнергии, следовательно, не используется для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения НДС.

Доводы заявителя об использовании спортивного зала в качестве подсобного помещения, которое использовалось для профильной предпринимательской деятельности, не подтверждены доказательствами, хотя обязанность доказать обоснованность вычетов счетами-фактурами и первичными документами возложена именно на налогоплательщика.

Характер выполненных работ, отраженных в имеющихся в деле первичных документах, свидетельствует о том, что выполнялись работы именно для спортзала, а не для подсобного помещения.

Так, в справке формы КС-3 №00000022 от 29.06.2007 в графе «Наименование товара (описание выполненных работ, оказанных услуг), имущественного права» указано «Ремонтные работы по спортзалу» стоимость работ 419 786,18 руб. (с учетом НДС). На основании данной справки выставлен счет-фактура № 00000028 от 29.06.2007. В акте формы КС-2 о приемке выполненных работ за июнь 2007 года в графе «Наименование работ и затрат» описаны работы по ремонту данного помещения помимо отделочных работ указаны также работы по установке сантехники.

В справке формы КС-3 №00000031 от 31.07.2007 в графе «Наименование товара (описание выполненных работ, оказанных услуг), имущественного права» указано «Ремонтные работы по спортзалу», стоимость работ 196 210,40 руб. (с учетом НДС). На основании данной справки выставлен счет-фактура № 00000042 от 31.07.2007. В акте формы КС-2 о приемке выполненных работ за июль 2007 года в графе «Наименование работ и затрат» описаны работы по ремонту данного помещения, соответствующие ремонту спортивного зала – демонтаж санитарных приборов с их последующим монтажом, облицовка пола и стен кафельной плиткой, установка душевых кабин с поддонами в количестве 10 шт., умывальников в количестве 10 шт., туалетной

гарнитуры в количестве 10 шт., зеркала и шкафчиков в количестве 100 шт. и т.п.

В справке формы КС-3 №00000035 от 31.08.2007 в графе «Наименование товара (описание выполненных работ, оказанных услуг), имущественного права» указано «Ремонт вентиляции спортзала», стоимость работ 1 399 640,48 руб. (с учетом НДС). На основании справки выставлен счет-фактура № 00000047 от 31.08.2007. В акте формы КС-2 о приемке выполненных работ за август 2007 года в графе «Наименование работ и затрат» описаны работы по ремонту данного помещения, в частности, установка поддонов душевых в количестве 10 комплектов.

В справке формы КС-3 №00000044 от 30.09.2007 в графе «Наименование товара (описание выполненных работ, оказанных услуг), имущественного права» указано «Ремонтные работы по спортзалу» стоимость работ 75 632,10 руб. (с учетом НДС). На основании справки выставлен счет-фактура № 00000059 от 30.09.2007. В акте формы КС-2 о приемке выполненных работ за сентябрь 2007 года в графе «Наименование работ и затрат» описаны работы по ремонту данного помещения, в том числе облицовка плиткой стен и пола.

В справке формы КС-3 №00000048 от 31.10.2007 в графе «Наименование товара (описание выполненных работ, оказанных услуг), имущественного права» указано «Ремонтные работы по спортзалу» стоимость работ 237 100,94 руб. (с учетом НДС). На основании справки выставлен счет-фактура № 00000065 от 31.10.2007. В акте формы КС-2 о приемке выполненных работ за ноябрь 2007 года в графе «Наименование работ и затрат» описаны работы по ремонту данного помещения, в том числе установка сантехники – умывальников в количестве 10 шт.

Поскольку спортивный зал, арендуемый в составе нежилого помещения, не является объектом, используемым для производства и реализации электро- и теплоэнергии, и не используется для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения НДС, вычеты по НДС применены обществом в нарушение приведенных выше норм Кодекса.

Косвенным подтверждением обоснованности решения инспекции в этой части является то обстоятельство, что затраты на неотделимые улучшения в арендованное помещение в расходы по налогу на прибыль обществом не принимались, в том числе в виде амортизационных отчислений.

При условии использования спорного помещения в основной предпринимательской деятельности, затраты на его ремонт учитывались бы обществом при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль как экономически оправданные и документально подтвержденные расходы.

В пункте 1.15 решения инспекция доначислила налог на имущество в связи с неправомерным, по мнению налогового органа, применением льготы по налогу на имущество, предусмотренной п. 11 ст. 381 Кодекса, что повлекло занижение налога на имущество в 2007 г. на 146 830 руб., в 2008 г. - на 141 118 руб.

В обоснование решения в этой части инспекция сослалась на следующее.

Согласно пункту 1 статьи 374 Кодекса объектом налогообложения налогом на имущество организаций для российских организаций признается движимое и недвижимое имущество (включая имущество, переданное во временное владение, пользование, распоряжение или доверительное управление, внесенное в совместную деятельность), учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета.

В соответствии с пунктом 11 статьи 381 Кодекса от налогообложения налогом на имущество освобождаются организации в отношении железнодорожных путей общего пользования, федеральных автомобильных дорог общего пользования, магистральных трубопроводов, линий электропередачи, а также сооружений, являющихся неотъемлемой технологической частью указанных объектов. Перечень имущества, относящегося к указанным объектам, утвержден Постановлением Правительства Российской Федерации от 30.08.2004 № 504 (далее – Перечень).

В Перечне содержится наименование сложных технологических объектов, относящихся к линиям электропередачи, а также сооружений, являющихся неотъемлемой технологической частью указанных объектов, и соответствующие этим объектам коды ОКОФ.

Таким образом, для применения льготы по налогу на имущество организаций необходимо, чтобы коды ОКОФ льготированного имущества содержались в Перечне (с учетом иерархической структуры кодов) и фактическое наименование имущества совпадало с наименованиями, приведенными в примечаниях Перечня.

В ходе проверки филиала общества Рязанская ГРЭС при сопоставлении кодов по ОКОФ, наименования и состава объектов, указанных в инвентарных карточках учета объектов основных средств (форма № ОС-6) с кодами по ОКОФ, наименованием и составом объектов, приведенными в Перечне, установлено несоответствие данных инвентарных карточек имущества, в отношении которого заявлена налоговая льгота, с кодом ОКОФ и наименованиями, указанными в разделе Перечня имущества, относящегося к линиям электропередачи, а также сооружений, являющихся неотъемлемой технологической частью.

В связи с тем, что выявлены сомнения в ряде исследуемых вопросов на предмет определения неотъемлемости технологической части, в ходе проверки назначена и

проведена идентификационная экспертиза.

На основании подпункта 11 пункта 1 статьи 31 и статьи 95 Кодекса поручено проведение экспертизы Рязанской Торгово-промышленной палате в лице экспертов Рычкова В.А. и Лозенко В.А.

Перед экспертами были поставлены следующие вопросы:

1. Являются ли основные средства:

- пристройка мастерской открытого распределительного устройства (ОРУ) 220 Кв;
- склад электроцеха у здания маслохозяйства;
- автомобильная дорога ОРУ-500 Кв.;
- забор вокруг ОРУ 220 И 500 Кв.

неотъемлемой частью объекта открытого распределительного устройства Кв (220Кв), код по ОКОФ которого включен в раздел Перечня имущества, относящегося к линиям электропередачи, а также сооружения, являющиеся их неотъемлемой технологической частью, в отношении которых организации освобождаются от обложения налогом на имущество организаций, утвержденных Постановлением Правительства Российской Федерации от 30.08.2004 № 504 (т. 38 л.д. 108-130).

2. Соответствует ли объект основного средства:

- тиристорная установка УТПФ коду по ОКОФ, поименованного в разделе Перечня имущества, относящегося к линиям электропередачи, а также сооружения, являющиеся их неотъемлемой технологической частью, в отношении которых организации освобождаются от обложения налогом на имущество организаций.

Согласно заключению экспертов № 000382 от 12.08.2010 (т. 38 л.д. 141-144):

1. Инвентарная карточка № 010112 (т.38, л.д.89-98) - наименование объекта «Пристройка мастерской ОРУ 220», инв. № 010112 код по ОКОФ 114521012.

Согласно акту экспертизы № 000382 от 12.08.2010 и приложению № 1 пристройка мастерской ОРУ площадью 24*10,6 м, выполненная из железобетонных конструкций, предназначена для проведения работ по обслуживанию и ремонту оборудования ОРУ. Пристройка мастерской не относится к зданиям электрических сетей и инженерным сооружениям, предназначенным для размещения специального оборудования сетей, и не является неотъемлемой технологической частью имущества, относящегося к линиям электропередачи.

2. Инвентарная карточка № 010186 (т.38, л.д.89-98) - наименование объекта «Склад электроцеха у здания маслохозяйства», инв. № 010186, код по ОКОФ 114521012.

Согласно акту экспертизы № 000382 от 12.08.2010 и приложению № 1 склад

электроцеха закрытого типа у здания маслохозяйства предназначен для хранения материальных запасов (оборудования, комплектующих изделий, запасных частей оборудования и расходных материалов) в целях проведения работ по обслуживанию и ремонту электрооборудования. Здание склада не относится к зданиям и сооружениям для размещения специального оборудования электрической сети и не является неотъемлемой технологической частью имущества, относящегося к линиям электропередачи.

3. Инвентарная карточка № 020085 (т.38, л.д.89-98) - наименование объекта «Автодорога ОРУ-500», инв. № 020085, код по ОКОФ 124521010.

Согласно акту экспертизы № 000382 от 12.08.2010 и приложению № 1, автомобильная дорога ОРУ-500 Кв с твердым покрытием предназначена для подъезда автотранспортных средств с целью доставки на ОРУ обслуживающего персонала и оборудования для проведения работ по обслуживанию и ремонту, а также ликвидации чрезвычайных ситуаций. Автомобильная дорога не относится к сооружениям электроэнергетики и не является неотъемлемой технологической частью имущества, относящегося к линиям электропередачи.

4. Инвентарная карточка № 020258 (т.38, л.д.89-98) - наименование объекта «Забор вокруг ОРУ 220*550Кв», инв. № 020258, код по ОКОФ 124521010.

Согласно акту экспертизы № 000382 от 12.08.2010 и приложению № 1 забор вокруг ОРУ выполнен из железобетонных конструкций и предназначен для обеспечения охранных мероприятий на ОРУ. Забор не относится к сооружениям энергетики и не является неотъемлемой технологической частью имущества, относящегося к линиям электропередачи.

5. Инвентарная карточка № 044141 (т.38, л.д.89-98) - наименование объекта «Тиристорная установка УТПФ», инв. № 044141, код по ОКОФ 143120460.

Согласно акту экспертизы № 000382 от 12.08.2010 и приложению № 1 тиристорная установка УТПФ предназначена для пуска приводных электродвигателей стационарных наклонных ленточных конвейеров, осуществляющих транспортирование угля. Тиристорная установка соответствует коду по ОКОФ 143120460, но не относится к имуществу линий электропередачи, в отношении которого организации освобождаются от обложения налогом на имущество.

Суд считает, что решение инспекции в этой части подлежит признанию недействительным, исходя из следующего.

Объектом классификации материальных основных фондов в Общероссийском классификаторе основных фондов (ОКОФ) является объект со всеми приспособлениями и принадлежностями или отдельный конструктивно обособленный

предмет или обособленный комплекс конструктивно сочлененных предметов.

Льготированию подлежит не только имущество, код которого по ОКОФ указан в Перечне, но и имущество, являющееся составной неотъемлемой частью указанного объекта, которое может иметь свой код ОКОФ, независимый от кода ОКОФ основного объекта (сооружения).

Указанная позиция была изложена Минфином России в письме от 13.07.2006 N 03-06-01-04/143.

Перечень сформирован с использованием данных ОКОФ, содержащего по сравнению с Перечнем наиболее полную информацию об объектах основных средств, используемых организациями различных отраслей.

В связи с тем, что коды объектов основных средств по ОКОФ являются более детализированными, чем указанные в Перечне, определение льготированного имущества, относящегося к соответствующему разделу Перечня, в случае несовпадения инвентарного кода объекта по ОКОФ с кодом ОКОФ, указанным в Перечне, производится по совпадению фактического наименования имущества с примечаниями Перечня, а также если в соответствии с проектно-сметной документацией на объект данное имущество является неотъемлемой технологической частью объекта, код по ОКОФ которого включен в Перечень, и соответствует основным понятиям, определенным в ОКОФ, и признакам целевого назначения группировок объектов ОКОФ.

Таким образом, для применения льготы по налогу на имущество необходимо чтобы:

- коды ОКОФ льготированного имущества содержались в Перечне, с учетом иерархической структуры кодов;
- имелось совпадение фактического наименования имущества с примечаниями Перечня;
- имущество являлось неотъемлемой технологической частью объекта, код по ОКОФ которого включен в Перечень.

Неправильное определение налогоплательщиком кода ОКОФ при постановке объекта основных средств к учету не может служить основанием для лишения его права на налоговую льготу.

Заключение экспертов оценивается судом наряду с другими доказательствами и не имеет заранее установленной силы (ч.ч. 4-5 ст. 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации).

Сопоставление ОКОФ и инвентарных карточек льготированного имущества с данными, содержащимися в Перечне, указывают на следующее.

Инвентарная карточка № 044141. Наименование объекта «Тиристорная установка УПТФ», код ОКОФ 143120460. В данном случае имеется прямое совпадение кодов ОКОФ, указанных в инвентарной карточке и Перечне, а также совпадение фактического наименования имущества с примечаниями Перечня по коду ОКОФ – 143120460, а именно устройство комплектное для распределения электрической энергии. Между тем, эксперт указал на соответствие этого имущества данному коду ОКОФ, сделав вывод о том, что это имущество не относится к имуществу линий электропередачи, подлежащему освобождению от налогообложения налогом на имущество.

Выводы эксперта являются противоречивыми – с одной стороны эксперт признает, что имущество соответствует коду ОКОФ, поименованному в Перечне, с другой - указывает, что это имущество не относится к имуществу линий электропередачи, подлежащему освобождению от налогообложения налогом на имущество.

Кроме того, экспертом сделан вывод, выходящий за пределы его компетенции, а именно о том, что имущество не относится к имуществу линий электропередачи, подлежащему освобождению от налогообложения налогом на имущество.

Согласно п. 8 Постановления Пленума ВАС РФ от 20.12.2006 № 66, определяя круг и содержание вопросов, по которым необходимо провести экспертизу, необходимо исходить из того, что вопросы права и правовых последствий оценки доказательств относятся к исключительной компетенции суда.

Инвентарные карточки № 010112, 010186, 020085 и 020258. Наименование объектов «Пристройка к мастерским электроцеха», «Склад электроцеха у здания маслохозяства», «Автодорога ОРУ-500» и «Забор вокруг ОРУ 500», коды ОКОФ 114521012 и 124521010.

Указанные объекты являются неотъемлемыми частями объекта инв. № 040711 «ОРУ-500кв», льготированного по коду ОКОФ 143120010, факт их взаимосвязи подтверждается копиями выписок из технических паспортов, копией топографической схемы станции и планом БТИ. Претензий относительно правомерности отнесения к льготированному имуществу самого объекта инв. № 040711 «ОРУ-500кв» налоговым органом не предъявляется.

Кроме того, согласно Правилам устройства электроустановок (утв. Приказом Минэнерго России от 20.06.2003 № 242), территория ОРУ и подстанций должна быть ограждена внешним забором в соответствии с требованиями норм технологического проектирования (п. 4.2.13-4.2.42). В ОРУ 110 кВ и выше должен быть предусмотрен проезд для передвижных монтажно-ремонтных механизмов и приспособлений, а также

передвижных лабораторий (п. 4.2.45).

Согласно Рекомендациям по технологическому проектированию подстанций переменного тока с высшим напряжением 35-750 КВ (утв. Приказом Минэнерго России от 30.06.2003 № 288), автомобильные дороги, являющиеся также и пожарными проездами с усовершенствованным облегченным покрытием, предусматриваются, как правило, к следующим зданиям, сооружениям и установкам: трансформаторам, шунтирующим реакторам, СК, к зданию маслохозяйства и емкостям масла, ОПУ, ЗРУ, вдоль рядов выключателей ОРУ напряжением 110 кВ и выше.

Следовательно, позицию налогового органа по данному пункту решения нельзя признать соответствующей фактическим обстоятельствам дела и нормам действующего законодательства.

В силу главы 25.3 Кодекса отношения по уплате государственной пошлины возникают между ее плательщиком – лицом, обращающимся в суд, и государством. Исходя из положений подпункта 1 пункта 3 статьи 44 Кодекса, отношения по поводу уплаты государственной пошлины после ее уплаты прекращаются.

Согласно статье 110 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации между сторонами судебного разбирательства возникают отношения по распределению судебных расходов, которые не регулируются главой 25.3 Кодекса.

Законодательством не предусмотрен возврат заявителю уплаченной государственной пошлины из бюджета в случае, если судебный акт принят в его пользу, а также не предусмотрено освобождение государственных органов, органов местного самоуправления от возмещения судебных расходов.

В связи с этим, если судебный акт принят не в пользу государственного органа (органа местного самоуправления) расходы заявителя по уплате государственной пошлины подлежат возмещению этим органом в составе судебных расходов (часть 1 статьи 110 АПК РФ).

Учитывая изложенное, руководствуясь ст. ст. 110, 167, 170, 201 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, суд

РЕШИЛ:

Признать недействительным, не соответствующим Налоговому кодексу Российской Федерации, решение Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 4 от 30.09.2010 № 03-1-21/263 «О привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения» в части доначисления соответствующих налогов, пеней и привлечения к налоговой ответственности по:

- п. 1.1. решения о неправомерном применении к амортизации основных средств повышающего коэффициента 2;

- п. 1.4. решения о неправомерном списании дебиторской задолженности перед ОАО «Пронскагрохим» в размере 798 000 руб.;

- п. 1.5. решения о необоснованном включении в состав внереализационных расходов затрат по соглашению об обеспечении передачи мощности в размере 26 791 468 руб.;

- п. 1.6. решения о неправомерном включении в состав расходов затрат на проведение работ по мобилизационной подготовке;

- п. 1.15. решения о неправомерном применении льготы по налогу на имущество.

Признать соответствующим Налоговому кодексу Российской Федерации решение Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 4 от 30.09.2010 № 03-1-21/263 в части доначисления соответствующих налогов, пеней и привлечения к налоговой ответственности по:

- п.п. 1.2. и 1.8. решения о завышении расходов на оплату услуг агента ООО «ПоискКом»;

- п. 1.3. решения о завышении расходов на приобретение угля у ООО «Оптима»;

- п. 1.4. решения о неправомерном списании дебиторской задолженности перед ООО «Профит-Трейд», СПК Колхоз «Нива», КТ «ЭЦ Сибирьэнерго»;

- п. 1.7. решения о неправомерном применении налоговых вычетов по НДС по неотделимым улучшениям арендованного имущества,

отказав заявителю в удовлетворении заявления в этой части.

Взыскать с Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 4 в пользу ОАО «Шестая генерирующая компания оптового рынка электроэнергии» судебные расходы в размере 2 000 руб.

Решение может быть обжаловано в течение месяца после его принятия путем подачи апелляционной жалобы в Девятый арбитражный апелляционный суд.

Судья

Г.А. Карпова