Федеральной налоговой службой получена жалоба Общества с ограниченной ответственностью «Х» (далее – ООО «Х», Общество, Заявитель) от 22.07.2019 на решения ИФНС России (далее – Инспекция) от 10.01.2019 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения (далее – Решения) и на решение УФНС России (далее – Управление) от 22.04.2019 с просьбой о рассмотрении жалобы с участием представителей ООО «Х».

Из представленной жалобы следует, что Инспекцией проведены камеральные налоговые проверки ООО «Х» на основе уточненных налоговых расчетов по авансовым платежам по налогу на имущество организаций за первый квартал, полугодие, девять месяцев 2017 года, а также уточненной налоговой декларации по налогу на имущество организаций за 2017 год, представленных 05.07.2018.

По результатам камеральных налоговых проверок Инспекцией составлены акты от 19.10.2018 и вынесены следующие Решения:

- от 10.01.2019 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, в соответствии с которым Обществу предложено уплатить недоимку по налогу на имущество организаций в размере 12 279 660 рублей;

- от 10.01.2019 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, согласно которому Заявителю предложено уплатить недоимку по налогу на имущество организаций в размере 12 229 978 рублей;

- от 10.01.2019 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, в соответствии с которым ООО «Х» предложено уплатить недоимку по налогу на имущество организаций в размере 12 180 546 рублей;

- от 10.01.2019 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, согласно которому Обществу предложено уплатить недоимку по налогу на имущество организаций в размере 11 883 800 рублей;

Не согласившись с решениями Инспекции, Заявитель обратился с апелляционной жалобой в Управление.

Решением Управления от 22.04.2019 апелляционная жалоба ООО «Х» оставлена без удовлетворения.

Считая решения Инспекции и Управления необоснованными, Заявитель обратился с жалобой в Федеральную налоговую службу.

В представленной жалобе Общество выражает несогласие с выводами Инспекции о необоснованном занижении Заявителем в 2017 году налоговой базы по налогу на имущество организаций вследствие неправомерного применения налоговой льготы по налогу на имущество организаций, предусмотренной статьей 26.18 Закона Московской области от 24.11.2014 № 151/2004-ОЗ «О льготном налогообложении в Московской области» (далее – Закон № 151/2004-ОЗ), в отношении объекта недвижимого имущества, принадлежащего на праве собственности ООО «Х» – 3-х этажного нежилого здания (далее – Объект).

Заявитель указывает, что Объект построен в рамках предварительного договора купли-продажи недвижимого имущества от 16.09.2013, заключенного Обществом с ООО «ЮЛ 1» (Застройщик), согласно которому Застройщик обязался осуществить строительство Объекта и передать его за плату ООО «Х», которое, в свою очередь, обязалось принять Объект у застройщика и оплатить его.

По окончанию строительства Объект был передан Заявителю по договору купли-продажи от 08.12.2014.

Право собственности на Объект зарегистрировано Обществом, о чем сделана соответствующая запись в Едином государственном реестре прав на недвижимость (далее – ЕГРН).

В отношении довода Инспекции о том, что ООО «Х» не являлось инвестором при строительстве Объекта в связи с тем, что не перечисляло денежные средства Застройщику до начала строительства Объекта и передача объекта основных средств осуществлена не по инвестиционному договору, а по договору купли-продажи, Общество сообщает, что действующее законодательство Российской Федерации не содержит указанных критериев в качестве основания для признания юридического лица инвестором.

Делая вывод о том, что Заявитель не осуществлял инвестиций в виде капитальных вложений в спорное основное средство, Инспекция не учитывает, что до передачи и принятия Объекта Обществом на учет 08.12.2014, а также до подписания   
ООО «Х» и ООО «ЮЛ 1» акта приема-передачи основных средств от 31.12.2014, Заявителем фактически осуществлены инвестиции на сумму более 146 000 000 рублей, в том числе на:

- услуги по представлению интересов Общества во время проведения подготовительных работ и проектирования Объекта до момента заключения договора на производство строительных работ;

- поиск объектов и представление интересов Заявителя при проведении переговоров для приобретения или строительства Объекта;

- техническое проектирование и планирование Объекта;

- техническое консультирование на этапе подготовки проекта;

- экспертизу проектной документации;

- технический мониторинг при строительстве Объекта;

- монтажные, установочные, электромонтажные и иные виды работ в помещениях.

Обращение Застройщика в уполномоченный орган для получения разрешения на ввод в эксплуатацию, по мнению ООО «Х», не свидетельствует о том, что Объект не является впервые введенным в эксплуатацию, поскольку получение указанного разрешения не свидетельствует, что основное средство являлось доведенным до состояния готовности к эксплуатации.

Так, Общество указывает, что дата получения разрешения на ввод Объекта в эксплуатацию – 16.10.2014, при этом фактически основное средство введено в эксплуатацию 31.12.2014, после осуществления Заявителем работ по доведению Объекта до состояния готовности, стоимость которых вошла в итоговую стоимость здания.

Таким образом, ООО «Х» считает, что в рассматриваемом случае им выполнены условия, установленные статьей 26.18 Закона № 151/2004-ОЗ, в связи с чем налоговая льгота по налогу на имущество организаций в отношении Объекта заявлена Заявителем правомерно.

Федеральная налоговая служба, рассмотрев жалобу Заявителя, исследовав и оценив материалы, представленные Управлением, сообщает следующее.

В соответствии с подпунктом 3 пункта 1 статьи 21 Кодекса налогоплательщики имеют право использовать налоговые льготы при наличии оснований и в порядке, установленном законодательством о налогах и сборах.

Как следует из пункта 1 статьи 56 Кодекса льготами по налогам и сборам признаются предоставляемые отдельным категориям налогоплательщиков и плательщиков сборов предусмотренные законодательством о налогах и сборах преимущества по сравнению с другими налогоплательщиками или плательщиками сборов, включая возможность не уплачивать налог или сбор либо уплачивать их в меньшем размере.

Согласно постановлению Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 21.07.2009 № 2518/09, обязанность обосновать право на применение налоговой льготы лежит на налогоплательщике.

В соответствии с пунктом 1 статьи 372 Кодекса, налог на имущество организаций (далее в настоящей главе - налог) устанавливается Кодексом и законами субъектов Российской Федерации, вводится в действие в соответствии с Кодексом законами субъектов Российской Федерации и с момента введения в действие обязателен к уплате на территории соответствующего субъекта Российской Федерации.

Из пункта 2 статьи 372 Кодекса следует, что, устанавливая налог, законодательные (представительные) органы субъектов Российской Федерации определяют налоговую ставку в пределах, установленных главой 30 Кодекса, порядок и сроки уплаты налога.

При установлении налога законами субъектов Российской Федерации могут также определяться особенности определения налоговой базы отдельных объектов недвижимого имущества в соответствии с главой 30 Кодекса, предусматриваться налоговые льготы и основания для их использования налогоплательщиками.

В силу пункта 1 статьи 373 Кодекса налогоплательщиками налога на имущество организаций признаются организации, имеющие имущество, признаваемое объектом налогообложения в соответствии со статьей 374 Кодекса.

В соответствии с пунктом 1 статьи 26.18 Закона № 151/2004-ОЗ (в редакции, действовавшей в период строительства Объекта), налоговая льгота в виде освобождения от уплаты налога на имущество организаций предоставляется инвесторам, осуществившим капитальные вложения в новое строительство объекта основных средств стоимостью не менее пятидесяти миллионов рублей, который впервые введен в эксплуатацию.

Из пункта 5 статьи 26.18 Закона № 151/2004-ОЗ следует, что налоговая льгота, установленная подпунктом 2 пункта 3 данной статьи, применяется с месяца, следующего за месяцем постановки на учет Объекта основных средств, в течение четырех последовательных налоговых периодов.

Согласно статье 2 Закона Московской области от 18.07.2015 № 12/2015-ОЗ «О внесении изменений в статью 26.15 «Льготы, предоставляемые участникам инвестиционных проектов, реализуемых на территории Московской области» закона Московской области «О льготном налогообложении в Московской области» и дополнении его статьей 26.18 «Льготы, предоставляемые инвесторам, осуществившим капитальные вложения в объекты основных средств» налоговые льготы, установленные статьей 26.18 Закона № 151/2004-ОЗ, распространяются на правоотношения, возникшие с 01.01.2015.

Статьей 1 Федерального закона от 25.02.1999 № 39-ФЗ «Об инвестиционной деятельности в Российской Федерации, осуществляемой в форме капитальных вложений» (далее – Закон № 39-ФЗ) установлено, что под инвестиционной деятельностью подразумевается вложение инвестиций и осуществление практических действий в целях получения прибыли и (или) достижения иного полезного эффекта.

Капитальными вложениями, в соответствии с указанной статьей Закона   
№ 39-ФЗ, являются инвестиции в основной капитал (основные средства), в том числе затраты на новое строительство, реконструкцию и техническое перевооружение действующих предприятий, приобретение машин, оборудования, инструмента, инвентаря, проектно-изыскательские работы и другие затраты.

В соответствии с пунктом 1 статьи 3 Закона № 39-ФЗ, объектами капитальных вложений в Российской Федерации являются находящиеся в частной, государственной, муниципальной и иных формах собственности различные виды вновь создаваемого и (или) модернизируемого имущества, за изъятиями, устанавливаемыми федеральными законами.

Субъектами инвестиционной деятельности, осуществляемой в форме капитальных вложений, согласно пункту 1 статьи 4 Закона № 39-ФЗ, являются инвесторы, заказчики, подрядчики, пользователи объектов капитальных вложений и другие лица.

Из пунктов 2, 3 статьи 4 Закона № 39-ФЗ следует, что инвесторы осуществляют капитальные вложения на территории Российской Федерации с использованием собственных и (или) привлеченных средств в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Заказчики – уполномоченные на то инвесторами физические и юридические лица, которые осуществляют реализацию инвестиционных проектов. При этом они не вмешиваются в предпринимательскую и (или) иную деятельность других субъектов инвестиционной деятельности, если иное не предусмотрено договором между ними. Заказчиками могут быть инвесторы.

Согласно пункту 1 статьи 8 Закона № 39-ФЗ, отношения между субъектами инвестиционной деятельности осуществляются на основе договора и (или) государственного контракта, заключаемых между ними в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации.

В соответствии со статьей 7 Закона № 39-ФЗ, субъекты инвестиционной деятельности обязаны, в том числе использовать средства, направляемые на капитальные вложения, по целевому назначению.

Статьей 9 Закона № 39-ФЗ установлено, что финансирование капитальных вложений осуществляется инвесторами за счет собственных и (или) привлеченных средств.

В соответствии с материалами, представленными Управлением, Обществу на праве собственности принадлежит Объект – 3-х этажное нежилое здание.

В уточненных налоговых расчетах по авансовым платежам по налогу на имущество организаций за первый квартал, полугодие, девять месяцев 2017 года и в уточненной налоговой декларации по налогу на имущество организаций за 2017 год, представленных 05.07.2018, Заявителем в отношении данного Объекта заявлена налоговая льгота, предусмотренная статьей 26.18 Закона № 151/2004-ОЗ.

В подтверждение обоснованности применения указанной льготы   
ООО «Х» в Инспекцию представлены:

- предварительный договор купли-продажи недвижимого имущества   
от 16.09.2013 (далее – Договор от 16.09.2013);

- договор купли-продажи недвижимого имущества от 08.12.2014 (далее – Договор от 08.12.2014);

- акт приема-передачи к договору купли-продажи от 08.12.2014;

- товарная накладная от 08.12.2014;

- свидетельство о государственной регистрации права от 29.12.2014;

- платежные поручения от 11.03.2016 на сумму 131 065 664,91 рубля, от 30.12.2014 на сумму 2 490 247 633,25 рубля;

- инвентарная карточка учета объекта основных средств от 31.03.2017.

В соответствии с условиями Договора от 16.09.2013, предметом данного договора является подписание в будущем договора купли-продажи на передачу в собственность Покупателя (ООО «Х») земельных участков, принадлежащих на праве собственности Продавцу (ООО «ЮЛ 1») и построенных на одном из них объектов недвижимого имущества, введенных в эксплуатацию.

При этом, условиями договора не предусмотрено финансирование строительства Объекта за счет средств Общества.

Как установлено Инспекцией, строительство Объекта осуществлялось   
ООО «ЮЛ 1» в рамках договора от 20.09.2012, заключенного с ООО «ЮЛ 2».

Согласно указанному договору, ООО «ЮЛ 1» (Застройщик) обеспечивает:

- своевременное и полное финансирование производимых работ;

- своевременное, в соответствии с условиями заключенных Техническим заказчиком (ООО «ЮЛ 2») договоров, перечисление денежные средства для исполнения обязанностей по оплате расходов, относимых на счет Застройщика;

- возможность перечисления денежных средств в счет оплаты по заключенным Техническим заказчиком договорам, непосредственно на счет соответствующих контрагентов;

- оплату Техническому заказчику вознаграждения в порядке и в размерах, установленных договором;

- ведение учета инвентарной стоимости объекта строительства.

В результате анализа банковских выписок Заявителя в период осуществления строительства Объекта Инспекцией не установлено перечисления денежных средств в адрес ООО «ЮЛ 1» или ООО «ЮЛ 2» на осуществление строительства.

При этом, из банковских выписок ООО «ЮЛ 1» следует, что данная организация осуществляла финансирование строительства объекта недвижимости, а также оплату вознаграждения Технического заказчика в рамках договора от 20.09.2012.

По окончании строительства Администрацией сельского поселения выдано   
ООО «ЮЛ 1» разрешение на ввод объекта в эксплуатацию от 16.10.2014.

Территориальным органом Росреестра 10.11.2014 зарегистрировано право собственности ООО «ЮЛ 1» на Объект.

05.12.2014 Объект принят ООО «ЮЛ 1» к бухгалтерскому учету на счет 41 «Товары».

08.12.2014 согласно Договору от 08.12.2014, ООО «ЮЛ 1» реализовало, в том числе Объект в адрес ООО «Х».

Оплата по данному договору в адрес ООО «ЮЛ 1» произведена Заявителем платежными поручениями от 30.12.2014 на сумму 2 490 247 633,25 рубля, в том числе НДС по ставке 18 процентов – 369 175 062,71 рубля и от 11.03.2016 на сумму 131 065 664,94 рубля, в том числе НДС по ставке 18 процентов – 19 993 067,53 рублей.

Кроме того, в ходе камеральных налоговых проверок Инспекцией на запрос   
от 07.12.2018 получен ответ Министерства экономики и финансов Московской области от 19.12.2018, согласно которому ООО «Х» не соответствует условиям для получения налоговой льготы, установленной статьей 26.18 Закона № 151/2004-ОЗ, в виде освобождения от уплаты налога на имущество организаций, поскольку не осуществляло капитальные вложения в новое строительство объекта основных средств, а приобрело готовые объекты у иного лица на основании договора купли-продажи.

На основании изложенного Инспекцией сделан вывод о том, что Заявитель не являлся инвестором при строительстве Объекта, в связи с чем налоговая льгота по налогу на имущество организаций, предусмотренная статьей 26.18 Закона   
№ 151/2004-ОЗ, применена Обществом неправомерно.

Принимая во внимание установленную Инспекцией в ходе камеральных налоговых проверок совокупность обстоятельств, ФНС России считает, что в рассматриваемом случае непосредственное финансирование (перечисление денежных средств техническому заказчику строительства и привлеченным им контрагентам на выполнение строительно-монтажных работ) капитальных вложений в Объект осуществляло ООО «ЮЛ 1».

При этом, условия Договора от 16.09.2013 и Договора от 08.12.2014 не подразумевают осуществления Заявителем финансирования капитальных вложений в строительство Объекта, поскольку предметом указанных договоров является приобретение, в том числе готового недвижимого имущества.

Таким образом, у Общества отсутствовало право на применение льготы по налогу на имущество организаций, установленной статьей 26.18 Закона   
№ 151/2004-ОЗ, в отношении Объекта, поскольку данная льгота предусмотрена для инвесторов, осуществивших, в том числе капитальные вложения в новое строительство объекта основных средств.

В отношении просьбы Общества о рассмотрении жалобы от 22.07.2019 с участием представителей ООО «Х» ФНС России сообщает следующее.

Согласно пункту 2 статьи 140 Кодекса вышестоящий налоговый орган рассматривает жалобу (апелляционную жалобу), документы, подтверждающие доводы лица, подавшего жалобу (апелляционную жалобу), дополнительные документы, представленные в ходе рассмотрения жалобы (апелляционной жалобы), а также материалы, представленные нижестоящим налоговым органом, без участия лица, подавшего жалобу (апелляционную жалобу), за исключением случаев, предусмотренных данным пунктом.

В случае выявления в ходе рассмотрения жалобы (апелляционной жалобы) на решение о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или на решение об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения противоречий между сведениями, содержащимися в представленных нижестоящим налоговым органом материалах, либо несоответствия сведений, представленных налогоплательщиком, сведениям, содержащимся в материалах нижестоящего налогового органа, вышестоящий налоговый орган рассматривает жалобу (апелляционную жалобу), документы, подтверждающие доводы лица, подавшего жалобу (апелляционную жалобу), дополнительные документы, представленные в ходе рассмотрения жалобы (апелляционной жалобы), а также материалы, представленные нижестоящим налоговым органом, с участием лица, подавшего жалобу (апелляционную жалобу).

Федеральной налоговой службой при рассмотрении апелляционной жалобы Заявителя не установлены обстоятельства, предусмотренные пунктом 2 статьи 140 Кодекса, служащие основанием для рассмотрения апелляционной жалобы Общества в присутствии представителей ООО «Х».

Иные доводы Заявителя, приведенные в жалобе, оценка которых не нашла отражения в тексте настоящего Решения, не имеют самостоятельного значения для разрешения спора по существу.

Учитывая изложенное, Федеральная налоговая служба, руководствуясь  
статьей 140 Налогового кодекса Российской Федерации, оставляет жалобу  
Общества с ограниченной ответственностью «Х» без удовлетворения.