

**АРБИТРАЖНЫЙ СУД УРАЛЬСКОГО ОКРУГА**

Ленина проспект, д. 32/27, Екатеринбург, 620075

<http://fasuo.arbitr.ru>**ПОСТАНОВЛЕНИЕ**

№ Ф09-5919/19

Екатеринбург

27 сентября 2019 г.

Дело № А07-3728/2018

Резолютивная часть постановления объявлена 23 сентября 2019 г.

Постановление изготовлено в полном объеме 27 сентября 2019 г.

Арбитражный суд Уральского округа в составе:

председательствующего Ященок Т.П.,

судей Жаворонкова Д.В., Кангина А.В.,

рассмотрел в судебном заседании кассационную жалобу Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 2 по Республике Башкортостан (далее – инспекция, налоговый орган, заявитель) на постановление Восемнадцатого арбитражного апелляционного суда от 29.05.2019 по делу № А07-3728/2018 Арбитражного суда Республики Башкортостан.

Лица, участвующие в деле, о времени и месте рассмотрения кассационной жалобы извещены надлежащим образом, в том числе публично, путем размещения информации о времени и месте судебного заседания на сайте Арбитражного суда Уральского округа.

В судебном заседании приняли участие представители:

инспекции – Ульмаскулов А.Ф. (доверенность от 18.12.2018);

муниципального унитарного предприятия по эксплуатации водопроводно-канализационного хозяйства «Уфаводоканал» (далее – предприятие, МУП «Уфаводоканал», налогоплательщик) – Михайлов Е.Ю. (доверенность от 12.02.2019), Нестеров Л.Н. (доверенность от 15.05.2018).

МУП «Уфаводоканал» обратилось в Арбитражный суд Республики Башкортостан с заявлением о признании недействительным решения инспекции от 17.10.2017 № 16930 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

К участию в деле в качестве третьего лица, не заявляющего самостоятельных требований относительно предмета спора, привлечено Министерство природопользования и экологии Республики Башкортостан (далее – Минэкология РБ).

Решением Арбитражного суда Республики Башкортостан от 14.02.2019 (судья Чернышова С.Л.) в удовлетворении заявленных требований отказано.

Постановлением Восемнадцатого арбитражного апелляционного суда от 29.05.2019 (судьи Иванова Н.А., Бояршинова Е.В., Скобелкин А.П.) решение суда отменено, заявленные требования удовлетворены.

В кассационной жалобе инспекция просит постановление суда апелляционной инстанции отменить, оставить в силе решение суда первой инстанции, ссылаясь на то, что постановление суда апелляционной инстанции принято с нарушением норм материального и процессуального права, а также общеправового принципа главенства соблюдения баланса интересов, что ущемляет законные интересы налогового органа как публичной организации.

Заявитель считает, что, поскольку в согласовании перечня объектов, используемых исключительно для охраны природы, за 2013 год предприятию отказано, налогоплательщиком неправомерно применена налоговая льгота в отношении объектов основных средств, используемых исключительно для охраны природы, в отсутствие перечня объектов за 2013 год, согласованного с республиканским органом исполнительной власти, уполномоченного в сфере охраны окружающей среды.

Налоговый орган в жалобе выражает несогласие с выводом суда апелляционной инстанции о том, что перечень объектов основных средств, используемых исключительно для охраны природы за 2013 год, МУП «Уфаводоканал» ранее согласован с Минэкологии РБ, полагая, что при обращении предприятия в Минэкологии РБ письмом от 08.07.2014 № 01/7790 заявителем представлен перечень объектов по состоянию на 01.01.2014 с приложением отчета о выполнении природоохранных мероприятий за 2013 год.

Инспекция считает, что судом апелляционной инстанции не приняты и не оценены доказательства совершения МУП «Уфаводоканал» противоправных деяний в области охраны окружающей среды (привлечение к административной ответственности), исходя из позиции того, что представленные доказательства не являлись предметом исследования в ходе налоговой проверки, не нашли отражения в оспариваемом решении и не явились основанием для отказа в предоставлении льготы. Отмечает, что факты превышения установленных нормативов допустимого воздействия на объекты окружающей среды, установлены в постановлении Управления Росприроднадзора по Республике Башкортостан, а также вступившими в законную силу решениями суда общей юрисдикции, арбитражного суда. Полагает, что при установленных в 2013 году фактов совершения правонарушений законодательства об охране окружающей среды применение налогоплательщиком льготы по налогу на имущество организации в отношении объектов, используемых для охраны природы, не соответствует заложенному законодателем смыслу установления данной льготы. Указывает на то, что ссылка суда апелляционной инстанции о том, что обстоятельства совершения предприятием противоправных деяний в области охраны окружающей среды не были предметом исследования в ходе камеральной налоговой проверки, в связи с чем суд их не принял, является необоснованной,

поскольку согласно абзацу 4 пункта 78 постановления Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 № 57, инспекция как участник налогового спора не лишена возможности представлять в суд дополнительные доказательства, которые не были раскрыты на стадии осуществления мероприятий налогового контроля и в ходе досудебного разрешения налогового спора.

Заявитель в кассационной жалобе приводит довод о том, что из содержания норм Федерального закона от 10.01.2002 № 7-ФЗ «Об охране окружающей среды» в совокупности и взаимосвязи следует, что смысл установления налоговой льготы по налогу на имущество организаций в отношении объектов, используемых исключительно для охраны природы, заключается в том, что льготированию подлежит имущество налогоплательщика, при осуществлении им эффективной деятельности в области охраны окружающей среды, результатом которой является, в том числе недопущение превышения установленных нормативов допустимого воздействия на объекты окружающей среды.

Инспекция считает, что неправомерно применив льготу за 2014 год вместо 2013 года, предприятие необоснованно уменьшен налог на имущество организаций, понимая, что налоговый орган лишен возможности провести налоговую проверку за 2014 год, и не сможет произвести доначисление, в связи с чем фактически злоупотребляет своим правом на применение льготы за 2013 год на том формальном основании, что при согласовании перечня объектов им представлялся отчет о выполнении плана природоохранных мероприятий за 2013 год. Полагает, что данные действия вопреки установленному Конституцией Российской Федерации запрету извлекать преимущество (выгоду) из своего недобросовестного поведения направлены на нарушение баланса частных и публичных интересов. Указывает на то, что с учетом публично-правовой природы данного спора, а также необходимости соблюдения баланса публичных и частных интересов, суд апелляционной инстанции должен был проверить все доводы налогового органа, а не ограничиваться лишь доводами заявителя и предметом спора, потому что его выбор зависит полностью от воли истца, а не ответчика.

В отзыве на кассационную жалобу предприятие просит обжалуемый судебный акт оставить без изменения, кассационную жалобу инспекции – без удовлетворения.

Законность судебных актов проверена судом кассационной инстанции в порядке, предусмотренном статьями 274, 284, 286 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, в пределах доводов кассационной жалобы.

Как следует из материалов дела, МУП «Уфаводоканал» 31.03.2017 представлена в налоговый орган уточненная налоговая декларация по налогу на имущество организаций за 2013 год, где предприятием заявлена налоговая льгота по пункту 9 статьи 3 Закона Республики Башкортостан от 28.11.2013 № 43-з «О налоге на имущество организаций» (далее – Закон РБ № 43-з) в отношении объектов основных средств, используемых исключительно в целях охраны природы с уменьшением суммы налога по сроку уплаты

31.03.2014 на 101 459 564 руб. 91 коп., в отношении которой инспекцией проведена камеральная налоговая проверка, о чем составлен акт от 28.08.2017 № 59901, принято решение от 17.10.2017 № 16930 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, где налогоплательщику доначислен налог на имущество организаций в сумме 101 459 564 руб. 91 коп.

Основанием для принятия оспариваемого решения послужили выводы налогового органа о неправомерном применении предприятием налоговой льготы в отношении объектов основных средств, используемых исключительно для охраны природы, в отсутствие перечня объектов за 2013 год, согласованного с республиканским органом исполнительной власти, уполномоченного в сфере охраны окружающей среды.

Решением Управления Федеральной налоговой службы по Республике Башкортостан от 18.01.2018 № 8/17 апелляционная жалоба МУП «Уфаводоканал» оставлена без удовлетворения, решение инспекции от 17.10.2017 № 16930 утверждено.

Полагая, что решение инспекции не соответствует нормам действующего налогового законодательства, нарушает его права и законные интересы, предприятие обратилось в арбитражный суд с рассматриваемым заявлением.

Отказывая в удовлетворении заявленных требований, суд первой инстанции пришел к выводу о соответствии оспариваемого решения нормам действующего законодательства.

Суд апелляционной инстанции, придя к выводу о наличии у МУП «Уфаводоканал» права на применение льготы по налогу на имущество организаций в 2013 году, отменил решение суда и удовлетворил заявленные требования.

Проверив законность обжалуемого судебного акта, суд кассационной инстанции не находит оснований для его изменения или отмены.

В соответствии с положениями статей 198, 201 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации арбитражный суд в судебном заседании осуществляет проверку оспариваемого акта или его отдельных положений, оспариваемых решений и действий (бездействия) и устанавливает их соответствие закону или иному нормативному правовому акту, устанавливает наличие полномочий у органа или лица, которые приняли оспариваемый акт, решение или совершили оспариваемые действия (бездействие), а также устанавливает, нарушают ли оспариваемый акт, решение и действия (бездействие) права и законные интересы заявителя в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности.

Согласно части 5 статьи 200 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации обязанность доказывания соответствия оспариваемого ненормативного правового акта закону или иному нормативному правовому акту, законности принятия оспариваемого решения, совершения оспариваемых действий (бездействия), наличия у органа или лица надлежащих полномочий на принятие оспариваемого акта, решения, совершение оспариваемых действий (бездействия), а также обстоятельств, послуживших основанием для принятия

оспариваемого акта, решения, совершения оспариваемых действий (бездействия), возлагается на орган или лицо, которые приняли акт, решение или совершили действия (бездействие).

В соответствии с частью 1 статьи 372 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ) налог на имущество организаций устанавливается данным Кодексом и законами субъектов Российской Федерации, вводится в действие в соответствии с названным Кодексом законами субъектов Российской Федерации и с момента введения в действие обязателен к уплате на территории соответствующего субъекта Российской Федерации. При установлении налога на имущество организаций законами субъектов Российской Федерации могут также определяться особенности определения налоговой базы отдельных объектов недвижимого имущества в соответствии с настоящей главой, предусматриваться налоговые льготы и основания для их использования налогоплательщиками (часть 2 статьи 372 НК РФ).

На основании подпункта 3 пункта 1 статьи 21 НК РФ налогоплательщики имеют право использовать налоговые льготы при наличии оснований и в порядке, установленном законодательством о налогах и сборах. При этом 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 (пункт 1 статьи 56 НК РФ).

В силу пункта 9 статьи 3 Закона Республики Башкортостан от 28.11.2003 № 43-з «О налоге на имущество организаций» (в редакции до момента вступления в силу Закона Республики Башкортостан от 30.10.2014 № 143-з) (далее – Закон РБ № 143-з) освобождались от налогообложения налогом на имущество организации – в отношении объектов, используемых исключительно для охраны природы, пожарной безопасности или гражданской обороны.

Согласование перечня объектов, используемых исключительно для охраны природы, осуществляется республиканским органом исполнительной власти, уполномоченным в сфере охраны окружающей среды.

В соответствии с пунктом 1.1 Положения, утвержденного Указом Президента Республики Башкортостан от 31.07.2008 № 346-УП, республиканским органом исполнительной власти, осуществляющим в пределах своей компетенции управление, регулирование, контроль и надзор в таких областях государственного управления как использование и охрана водного фонда, охрана окружающей среды и обеспечение экологической безопасности, охрана атмосферного воздуха и другие является Минэкологии РБ.

При этом согласование перечня имущества, используемого организациями исключительно для охраны природы, включено в перечень государственных услуг, предоставляемых Минэкологии РБ, на основании приказа от 21.09.2012 № 401 п.

Процедура согласования перечня объектов, используемых организациями исключительно для охраны природы применительно к налоговому периоду 2013 года закреплена приказом Министерства природопользования и экологии Республики Башкортостан от 05.12.2011 № 586п «Об утверждении Административного регламента Министерства природопользования и экологии Республики Башкортостан по исполнению государственной функции по согласованию перечня объектов, используемых организациями исключительно для охраны природы» (далее – Административный регламент).

В соответствии с пунктом 3.1 Административного регламента заявитель должен представить в Минэкологии РБ заявление о согласовании перечня объектов с приложением утвержденного заявителем перечня объектов по форме согласно приложению № 2 к названному регламенту, отчета о выполнении плана природоохранных мероприятий за согласовываемый период.

Материалами дела подтверждается обращение МУП «Уфаводоканал» в Минэкологии РБ с заявлением от 08.07.2014 № 01/7790 о согласовании Перечня объектов, используемых исключительно для охраны природы; в заявлении от 08.07.2014 № 01/7790 предприятием указано на обращение за согласованием Перечня объектов по состоянию на 01 января 2014 года; к заявлению налогоплательщиком приложен Отчет о выполнении плана природоохранных мероприятий за 2013 год.

Судом апелляционной инстанции дана оценка письму Минэкологии РБ от 04.08.2014 № 07/06409, в соответствии с которой судом апелляционной инстанции установлено, что представленный на согласование предприятием Перечень объектов Минэкологии РБ согласован; указанные в перечне объекты МУП «Уфаводоканал» используются исключительно для охраны природы.

Таким образом, с учетом установленного апелляционный суд правильно определил, что Минэкологии РБ данным письмом согласован Перечень объектов предприятия на 2013 год.

Доказательств того, что письмом Минэкологии РБ от 04.08.2014 № 07/06409 согласован Перечень объектов на 2014 год, материалы дела не содержат, предприятием в материалы дела, суду не представлено.

Принимая во внимание изложенное, суд апелляционной инстанции обосновано посчитал, что, поскольку Административным регламентом предписано заявителю прикладывать к заявлению о согласовании Перечня объектов отчет о выполнении плана природоохранных мероприятий за согласовываемый период, представление отчета за 2013 год также свидетельствует, что согласовываемым периодом выступал именно 2013 год.

Апелляционным судом учтены пояснения Минэкологии РБ, представленные в отзыве на апелляционную жалобу, где указано на то, что согласно обращению МУП «Уфаводоканал» письмом от 08.07.2014 № 01/7790 в Минэкологии РБ, заявителем представлен перечень объектов имущества, используемых исключительно в целях охраны природы по состоянию на 01.01.2014 с приложением отчета о выполнении плана природоохранных мероприятий за 2013 год. Всего на согласование

представлено 5361 объект. По итогам проведенного выездного обследования, исходя из заключения фактического наличия объектов и проведенной сверки Перечня объектов, представленного Уфимским территориальным управлением Минэкологии РБ, из представленного МУП «Уфаводоканал» Перечня объектов исключено 8 объектов. По результатам рассмотрения Минэкологией РБ фактически согласовано – 5353 объектов, в связи с чем направлено соответствующее письмо 04.08.2014 № 07/06409. Минэкологии РБ отмечено также на то, что до 2015 года в заявлении и Перечне объектов заявителем указывалась конкретная дата, по состоянию на которую фиксировалось количество объектов природоохранного назначения, числящееся на балансе заявителя, и за согласованием которых заявитель обращался в Минэкологии РБ. При этом к заявлению прикладывался отчет о выполнении плана природоохранных мероприятий за согласовываемый период – документ, подтверждавший факт выполнения организацией природоохранных мероприятий за тот период, за который будет предоставлена налоговая льгота. Соответственно, обращение с заявлением в Минэкологии РБ после окончания налогового периода являлось допустимым.

На основании пункта 1 статьи 382 НК РФ сумма налога исчисляется по итогам налогового периода.

Налоговая база определяется как среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения (пункт 1 статьи 375 НК РФ).

В соответствии с пунктом 4 статьи 376 НК РФ среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения, за налоговый период определяется как частное от деления суммы, полученной в результате сложения величин остаточной стоимости имущества на 1-е число каждого месяца налогового периода и последнее число налогового периода, на число месяцев в налоговом периоде, увеличенное на единицу.

Поскольку исчисление налога исчисляется по итогам налогового периода – календарного года, то итоговый размер налоговой базы за 2013 год рассчитывается с учетом данных по состоянию на 31.12.2013, соответственно, и окончательный Перечень объектов мог быть определен налогоплательщиком по окончании налогового периода – 31.12.2013.

Таким образом, правильно применив указанные выше нормы права, апелляционный суд пришел к обоснованному выводу о том, что согласованный Минэкологией РБ Перечень объектов по состоянию на 01.01.2014 учитывает основные средства, состоящие на балансе МУП «Уфаводоканал» в 2013 году, включенные в налоговую базу налогового периода 2013 года.

Из материалов дела следует, что МУП «Уфаводоканал» 31.03.2017 в налоговый орган представлена уточненная налоговая декларация по налогу на имущество организаций за 2013 год, где сумма налога к уплате уменьшена в связи с применением предприятием налоговой льготы, установленной пунктом 9 статьи 3 Закона РБ № 43-з, в отношении объектов, используемых исключительно для охраны природы.

Судом апелляционной инстанции принято во внимание, что в уточненной налоговой декларации по налогу на имущество организаций за 2013 год МУП

«Уфаводоканал» отражены в качестве льготлируемых только те объекты основных средств, которые содержались в согласованном с Минэкологией РБ Перечне объектов.

При установленных обстоятельствах, а также, учитывая наличие согласованного письмом Минэкологией от 04.08.2014 № 07/06409 Перечня объектов, оцененных в совокупности, апелляционным судом сделан обоснованный вывод о наличии у налогоплательщика права на применение льготы по налогу на имущество организаций в 2013 году.

С учетом изложенного доводы налогового органа о том, что на основании Перечня объектов, используемых исключительно для охраны природы, согласованный Минэкологии РБ по состоянию на 2014 год, предприятием необоснованно заявлена льгота в налоговой декларации по налогу на имущество организаций за 2014 год, а также получение предприятием неосновательного обогащения за указанный период, правомерно отклонены апелляционным судом, как не относящиеся к предмету рассматриваемого требования. Судом апелляционной инстанции правильно указано на то, что в данном случае предметом спора является решение инспекции, вынесенное по результатам камеральной проверки уточненной налоговой декларации за 2013 год, в связи с чем суд при рассмотрении данного спора обязан проверить правильность доначисления налога, применительно к конкретному налоговому периоду, в котором возник объект налогообложения, то есть за 2013 год. Установление обстоятельств в отношении правомерности применения предприятием льготы по налогу на имущество организаций за 2014 год, выходит за рамки проведенной налоговым органом проверки. Поскольку правильность уплаты и исчисления налога на имущества организаций за 2014 год не являлась предметом камеральной проверки налогового органа, соответственно и не могла быть предметом исследования арбитражным судом в ходе рассмотрения данного спора. Проверяемым периодом являлся 2013 год. Согласно оспариваемому решению недоимка начислена именно за указанный период. У судов первой и апелляционной инстанций отсутствуют основания для оценки правомерности/неправомерности применения предприятием налоговой льготы по налогу на имущество в 2014 году.

Доводы налогового органа о том, что применение МУП «Уфаводоканал» налоговой льготы за 2013 год не соответствует заложенному законодателем смыслу установления такой льготы, поскольку в 2013 году налогоплательщиком совершены административные правонарушения, выразившиеся в превышении допустимых нормативов воздействия на объекты окружающей среды, обоснованно не приняты судом апелляционной инстанции, так как данные обстоятельства не исследовались инспекцией в ходе проведения камеральной проверки, не нашли отражения ни в акте проверки, ни в оспариваемом решении, не явились основанием для отказа в предоставлении льготы за спорный период, правомерно отметив, что, в рассматриваемом деле, основанием для отказа в применении предприятием налоговой льготы в отношении объектов основных средств, используемых исключительно для охраны природы, явились выводы

налогового органа об отсутствии перечня объектов за 2013 год, согласованного с республиканским органом исполнительной власти.

При установленных обстоятельствах у суда апелляционной инстанции имелись основания для отмены решения суда первой инстанции и удовлетворении заявленных МУП «Уфаводоканал» требований о признании недействительным решения инспекции от 17.10.2017 № 16930 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Доводы заявителя кассационной жалобы основаны на ошибочном толковании норм материального права, были предметом рассмотрения апелляционного суда и не свидетельствуют о нарушении судом апелляционной инстанцией норм права, по существу сводятся к переоценке установленных по делу обстоятельств. Несогласие налогового органа с оценкой имеющихся в деле доказательств и с толкованием апелляционным судом норм права, регулирующих спорные правоотношения, не свидетельствует о том, что судом допущены существенные нарушения материального права и (или) предусмотренные нормы процессуального права, не позволившие всесторонне, полно и объективно рассмотреть дело. Суд кассационной инстанции полагает, что все обстоятельства, имеющие существенное значение для дела, судом апелляционной инстанции установлены, все доказательства исследованы и оценены в соответствии с требованиями статьи 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации. Оснований для переоценки доказательств и сделанных на их основании выводов у суда кассационной инстанции не имеется (статья 286 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации).

Нормы материального права применены судами правильно. Нарушений норм процессуального права, являющихся основанием для отмены обжалуемого судебного акта (статья 288 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации), судом кассационной инстанции не установлено.

С учетом изложенного обжалуемый судебный акт следует оставить без изменения, кассационную жалобу – без удовлетворения.

Руководствуясь статьями 286, 287, 289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, суд

П О С Т А Н О В И Л:

постановление Восемнадцатого арбитражного апелляционного суда от 29.05.2019 по делу № А07-3728/2018 Арбитражного суда Республики Башкортостан оставить без изменения, кассационную жалобу Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 2 по Республике Башкортостан – без удовлетворения.

Постановление может быть обжаловано в Судебную коллегия Верховного Суда Российской Федерации в срок, не превышающий двух месяцев со дня его принятия, в порядке, предусмотренном ст. 291.1 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Председательствующий

Т.П. Яценюк

Судьи

Д.В. Жаворонков

А.В. Кангин