



**Именем Российской Федерации  
Арбитражный суд Тульской области  
РЕШЕНИЕ**

г.Тула

Резолютивная часть решения объявлена 18.01.2008 г.

Решение изготовлено и принято 21.01.2008 г.

Дело N А68-4492/07-226/18

Судья Коновалова О.А.

рассмотрела в судебном заседании дело по заявлению ОАО «Кнауф Гипс Новомосковск»  
к Межрайонной ИФНС России по крупнейшим налогоплательщикам Тульской области  
о признании частично недействительным решения № 89-Д от 25.04.2007 г.,

при ведении протокола судебного заседания судьей Коноваловой О.А.,

при участии в заседании:

от заявителя: Золотухин А.В. – по доверенности,

от ответчика: Кудинов В.А. – по доверенности.

ОАО «Кнауф Гипс Новомосковск» заявлено требование о признании недействительным решения МИФНС России по крупнейшим налогоплательщикам Тульской области № 89-Д от 25.04.2007 г. о привлечении к налоговой ответственности в части доначисления налога на прибыль в сумме 1 545 974 рублей, налога на добавленную стоимость в сумме 234 273 рублей, налога на имущество предприятия в сумме 29 839 рублей, налога на имущество организаций в сумме 86 137 рублей, доначисления пени по налогу на прибыль в сумме 384 692 рублей, пени по НДС в сумме 20 683 рублей, пени по налогу на имущество предприятий в сумме 9 264 рублей, пени по налогу на имущество организаций в сумме 5 048 рублей, в части привлечения к налоговой ответственности по п.1 ст.122 НК РФ за неуплату НДС в виде штрафа в размере 508 356 рублей, неуплату налога на прибыль в виде штрафа в размере 67 268 рублей.

Ответчик требования не признал по основаниям, изложенным в отзыве.

Выслушав доводы сторон, изучив материалы дела, арбитражный суд установил:

Межрайонной ИФНС России по крупнейшим налогоплательщикам Тульской области была проведена выездная налоговая проверка ОАО «Кнауф Гипс Новомосковск», в ходе которой установлена неуплата налога на прибыль в сумме

2 477 092 рублей, налога с доходов, полученных иностранной организацией от источников в РФ, удержанного налоговым агентом в сумме 103 754 рублей, НДС в сумме 3 139 460 рублей, налога на имущество предприятий в сумме 41 688 рублей, налога на имущество организаций в сумме 113 667 рублей, налога с продаж в сумме 5 635 рублей, налога на рекламу в сумме 21 393 рублей, платы за пользование водными объектами в сумме 6 134 рублей. Результаты проверки отражены в акте № 11-Д от 30.03.2007 г.

Налогоплательщик представил на акт возражения.

По результатам рассмотрения акта от 30.03.2007 г. и возражений налогоплательщика 25.04.2007 г. было вынесено решение № 89-Д о привлечении ОАО «Кнауф Гипс Новомосковск» к налоговой ответственности, предусмотренной п.1 ст.122 НК РФ, за неуплату налогов в виде штрафов в общей сумме 785 779 рублей. По данному решению доначислено 1 692 234 рублей налога на прибыль, 235 900 рублей налога на добавленную стоимость, 41 688 рублей налога на имущество предприятий, 113 667 рублей налога на имущество организаций, 5 635 рублей налога с продаж, 21 393 рублей налога на рекламу, 6 134 рублей платы за пользование водными объектами.

Налогоплательщик оспаривает решение в части.

Доначисление налога на прибыль заявитель оспаривает в общей сумме 1 545 974 рублей, а именно:

ОАО «Кнауф Гипс Новомосковск» оспаривает доначисление налога на прибыль в сумме 152 450 рублей, считая необоснованным исключение из расходов суммы расходов на рекламу.

Как следует из акта выездной налоговой проверки № 11-Д и решения № 89-Д, доначисление налога по этому основанию связано со следующими выводами налогового органа:

Налогоплательщик завысил расходы на сумму 555 309 рублей в 2003 году, израсходованную на изготовление продукции с символикой налогоплательщика (папки, календари, комплекты открыток, фотоальбомы, постеры, фотографии в рамках, бейджики с надписями, ручки, пакеты, блокноты, бейсболки, фотографии, наборы ручек, часы), которая вручалась гостям на праздничных мероприятиях, проведенных ОАО «Кнауф Гипс Новомосковск» 15.05.2003 г., посвященных официальному открытию новых производственных объектов: ГКЛ, гипсового вяжущего, пазогребневых плит. На основании подп.28 п.1 ст.264 НК РФ к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, уменьшающим налоговую базу по налогу на прибыль, относятся расходы на рекламу производимых (приобретенных) и (или) реализуемых товаров (работ, услуг), деятельности налогоплательщика, товарного знака и знака обслуживания, включая участие в выставках и ярмарках. Статьей 2 Федерального Закона РФ «О рекламе» определено понятие рекламы, под которым подразумевается распространяемая в любой форме, с помощью любых средств информация о физическом или юридическом лице, виде деятельности, товарах, идеях и начинаниях (рекламная информация), которая предназначена для неопределенного круга лиц и призвана формировать или поддерживать интерес к этим физическому, юридическому лицу, виду деятельности, товарам, идеям и начинаниям и способствовать реализации товаров, идей и начинаний. Таким образом, основной критерий при отнесении расходов к рекламным – направленность информации на неопределенный круг лиц. Следовательно, затраты на изготовление продукции с символикой налогоплательщика, с видами новых производств и готовой выпускаемой продукцией в сумме 555 309 рублей и передаваемой конкретным лицам в рамках праздничных мероприятий с целью поддержания интереса к его деятельности, в силу

определенности круга получающих ее лиц не может быть квалифицирована в качестве рекламных расходов.

Исключены из расходов 39 900 рублей в 2003 году и 40 000 рублей в 2004 году расходы на оплату услуг Тульского Дома науки и техники за размещение рекламы в журнале «Тульский инженер». Согласно пункта 1 ст.5 ФЗ «О рекламе» использование в печатной продукции нерекламного характера целенаправленного обращения внимания потребителей рекламы на конкретную марку (модель, артикул) товара либо на изготовителя, исполнителя, продавца для формирования и поддержания интереса к ним без надлежащего предварительного сообщения об этом (в частности, путем пометки "на правах рекламы") не допускается. В соответствии со ст.2 Закона РФ «О средствах массовой информации» № 2124-1 от 27.12.1991 г. под средством массовой информации понимается периодическое печатное издание..., иная форма периодического распространения массовой информации. Под массовой информацией понимаются предназначенные для неограниченного круга лиц печатные, аудио-, аудиовизуальные и иные сообщения и материалы. Под периодическим печатным изданием понимается газета, журнал, альманах, бюллетень, иное издание, имеющее постоянное название, текущий номер и выходящее в свет не реже одного раза в год. Под продукцией средства массовой информации понимается тираж или часть тиража отдельного номера периодического печатного издания... Под распространением продукции средства массовой информации понимается продажа (подписка, доставка, раздача) периодических печатных изданий... Согласно статье 27 того же закона каждый выпуск периодического печатного издания должен содержать следующие сведения: название издания; учредитель (соучредители); фамилия, инициалы главного редактора; порядковый номер выпуска и дата его выхода в свет, а для газет - также время подписания в печать (установленное по графику и фактическое); индекс - для изданий, распространяемых через предприятия связи; тираж; цена, либо пометка "Свободная цена", либо пометка "Бесплатно"; адреса редакции, издателя, типографии. Представленная ОАО «Кнауф Гипс Новомосковск» печатная продукция – журнал «Тульский инженер» не содержит необходимых сведений для выпуска периодического печатного издания (отсутствием индекса и тиража издания) и, следовательно, не может быть признана продукцией средств массовой информации. Кроме того, согласно полученному от Учреждения «Тульский Дом науки и техники РосСНИО» от 08.02.2007 г. № 20 на запрос МИФНС России по КН ТО от 06.02.2007 г. № 11-831, журнал «Тульский инженер» распространяется путем рассылки определенному кругу организаций, и, следовательно, не предназначен для массового потребления. Таким образом, размещенная в журнале информация не подпадает под понятие реклама, так как адресована определенному кругу лиц.

ОАО «Кнауф Гипс Новомосковск» считает, что выводы налогового органа не соответствуют действующему законодательству, ссылаясь на следующее.

Согласно пункту 4 ст.264 НК РФ к расходам организации на рекламу в целях главы 25 НК РФ относятся:

расходы на рекламные мероприятия через средства массовой информации (в том числе объявления в печати, передача по радио и телевидению) и телекоммуникационные сети;

расходы на световую и иную наружную рекламу, включая изготовление рекламных стендов и рекламных щитов;

расходы на участие в выставках, ярмарках, экспозициях, на оформление витрин, выставок-продаж, комнат образцов и демонстрационных залов, изготовление рекламных брошюр и каталогов, содержащих информацию о реализуемых товарах, выполняемых работах, оказываемых услугах, товарных знаках и знаках обслуживания,

и (или) о самой организации, на уценку товаров, полностью или частично потерявших свои первоначальные качества при экспонировании.

Расходы налогоплательщика на приобретение (изготовление) призов, вручаемых победителям розыгрышей таких призов во время проведения массовых рекламных кампаний, а также расходы на иные виды рекламы, не указанные в абзацах втором - четвертом настоящего пункта, осуществленные им в течение отчетного (налогового) периода, для целей налогообложения признаются в размере, не превышающем 1 процента выручки от реализации, определяемой в соответствии со статьей 249 настоящего Кодекса.

Ответчик исходит из того, что отсутствует основной критерий – направленность информации на неопределенный круг лиц. В соответствии с Федеральным законом РФ «О рекламе» под неопределенным кругом лиц понимаются те лица, которые не могут быть заранее определены в качестве получателя рекламной информации и конкретной стороны правоотношений, возникающего по поводу реализации объекта рекламирования. Такой признак рекламной информации, как предназначенность ее для неопределенного круга лиц, означает отсутствие в рекламе указания о некоем лице или иных лицах, для которых реклама создана и на восприятие которых реклама направлена. Соответственно, распространение такой неперсонифицированной информации о лице, товаре, услуге должно признаваться распространением среди неопределенного круга лиц, в том числе в случаях распространения сувенирной продукции с логотипом организации в качестве подарков, поскольку заранее невозможно определить всех лиц, для которых такая информация будет доведена.

Приведенное разъяснение понятия «неопределенный круг лиц» содержится в письме от 05.04.2007 г. № АЦ/4624 Федеральной антимонопольной службы.

Непосредственно в рекламных материалах не содержится упоминание о том, что информация предназначена для конкретного лица.

Круг лиц, получивших рекламную продукцию, может не ограничиваться только участниками мероприятий: последние могут ознакомить с ней еще каких-то людей.

Соответствие спорной продукции такому критерию, как предназначенность формировать или поддерживать интерес к рекламодателю и производимым товарам и способствовать реализации товаров, налоговым органом не оспаривается. Расходы не превысили 1 процент от выручки.

Следовательно, включение в затраты расходов на рекламу в 2003 году в сумме 555 309 рублей правомерно.

Вывод налогового органа о том, что расходы по размещению рекламы в журнале «Тульский инженер» не могут быть расходами на рекламу в целях налогообложения прибыли, основаны на неправильном истолковании норм налогового законодательства.

Налоговый орган пришел к выводу, что журнал «Тульский инженер» не может быть признан продукцией средств массовой информации.

Законодательство устанавливает следующие условия правомерности включения расходов на рекламу в состав расходов, учитываемых в целях налогообложения прибыли: распространяемая рекламная информация должна быть предназначена для неопределенного круга лиц и призвана формировать или поддерживать интерес к рекламодателю, товарам, идеям и назначениям и способствовать реализации товаров, идей и начинаний; расходы на рекламу должны быть документально подтверждены, и не превышать установленных норм.

Каких-либо иных условий (в частности, соответствие печатного издания тем или иным критериям, предусмотренным не налоговым законодательством, а законодательством о средствах массовой информации, а также наличие пометки «На правах рекламы») для признания расходов на рекламу Налоговым кодексом РФ не предусмотрено.

Таким образом, несоответствие журнала «Тульский инженер» критериям «продукции средств массовой информации», а также отсутствие указания на рекламный характер информации не лишает налогоплательщика права учесть в качестве расходов на рекламу затраты, связанные с размещением в журнале «Тульский инженер» информации о компании и реализуемом им товаре.

В рекламных материалах не содержится информации о том, что информация предназначена для конкретного лица.

Ответчик в отзыве указывает, что в отношении расходов на изготовление продукции с символикой налогоплательщика отсутствует элемент неопределенности получателей, характерный для распространения рекламной информации. В ходе проверки ОАО «Кнауф Гипс Новомосковск» не представило доказательств, что переданная продукция определенному кругу лиц предназначалась для ее дальнейшего распространения неопределенному кругу лиц.

Расходы на оплату услуг Тульского Дома науки и техники за размещение рекламы в журнале «Тульский инженер» не могут быть приняты, так как статья в журнале не содержит пометки «на правах рекламы» и соответственно не признается рекламой.

Заявитель оспаривает доначисление 19 711 рублей налога на прибыль, связанное с исключением из расходов за 2004 год 82 129 рублей, оплаченных по следующим работам:

- по договору № 153-11/1 от 25.10.2004 г. с ФГУ «Тульский центр стандартизации, метрологии и сертификации» за оценку состояния измерений в лаборатории отдела контроля качества на сумму 11 446 рублей, по результатам которого выдано свидетельство о состоянии измерений в лаборатории № 685 от 06.12.2004 г.;

- по договору № 6849 от 22.11.2004 г. с ФГУ «Центр государственного санитарно-эпидемиологического надзора в Тульской области» за санитарно-эпидемиологическую экспертизу продукции на сумму 34000 рублей, по результатам которого выдано санитарно-эпидемиологическое заключение № 71.ТЦ.04.574.П.001367.12.04 от 02.12.2004 г.;

- по договору № 1713/ПБ от 03.09.2004 г. с АНО по сертификации «Электросвет» на проведение работ по сертификации продукции в области пожарной безопасности на сумму 58 150 рублей, по результатам которой выдан сертификат пожарной безопасности № ССПБ.RU. ОП019.В00940 от 14.12.2004 г.;

- по договору № 117-Т от 29.09.2004 г. с Тульским филиалом ФГУ «СИАК по ЦР» на проведение анализа состояния измерений при исследовании ветвыбросов в лаборатории на сумму 11 169,55 рублей, по результатам которого выдано свидетельство о состоянии измерений в лаборатории № АЛ-147 СИАК-2004 от 24.11.2004 г.

Из акта выездной налоговой проверки и оспариваемого решения следует, что свидетельство о состоянии измерений в лаборатории № 685 от 06.12.2004 г. было выдано до 06.12.2007 г., поэтому ежемесячные расходы должны составлять 318 рублей (11446 руб./36 мес.); санитарно-эпидемиологическое заключение № 71.ТЦ.04.574.П.001367.12.04 от 02.12.2004 г. действительно до 25.11.2009 г., поэтому ежемесячные расходы должны составлять 50 рублей (3000 руб./60 мес.); сертификат пожарной безопасности № ССПБ.RU. ОП019.В00940 от 14.12.2004 г. действителен до 14.12.2007 г., поэтому ежемесячные расходы должны составлять 1 615 рублей (58 150 руб./36 мес.); свидетельство о состоянии измерений в лаборатории № АЛ-147 СИАК-2004 от 24.11.2004 г. действительно до 24.11.2007 г., поэтому ежемесячные расходы должны составлять 382 рубля (11169,55 руб. / 36 мес.). Исходя из положений ст.318 НК РФ налоговый орган посчитал, что расходы за 2004 год завышены на 82 129 рублей.

ОАО «Кнауф Гипс Новомосковск» просит признать решение в указанной части недействительным, ссылаясь на следующее.

Согласно п.п.2, 35, 49 ст.264 НК РФ расходы на сертификацию продукции и услуг, а также другие расходы некапитального характера, связанные с производством и реализацией, относятся к прочим расходам, связанным с производством и реализацией.

Согласно пункту 1 ст.318 НК РФ прочие расходы входят в состав косвенных расходов. В силу прямого указания п.2 ст.318 НК РФ, сумма косвенных расходов на производство и реализацию, осуществленных в отчетном (налоговом) периоде, в полном объеме относится к расходам текущего отчетного (налогового) периода.

Налоговый орган в отзыве ссылается на п.1 ст.272 НК РФ, в соответствии с которым 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. Расходы на получение свидетельств, заключений, сертификатов направлены на возможность их использования для получения дохода в течение срока их действия, поэтому они должны быть равномерно учтены при расчете налога на прибыль в течение срока их действия. Налогоплательщик не учел, что статья 318 НК РФ устанавливает порядок определения суммы расходов на производство и реализацию и должна применяться в системной связи с положениями ст.272 НК РФ о порядке признания расходов.

Заявитель оспаривает доначисление налога на прибыль в сумме 1 373 813 рублей, связанное с выводом налогового органа о занижении налоговой базы на 5 724 222 рублей в связи с включением в состав затрат расходов на работы по капитальному ремонту служебных помещений административно-бытового комбината (АБК) шахты и капитальному ремонту забора вокруг территории предприятия, указывая следующее.

Налоговый орган на основании заключения эксперта Бирин О.Л. пришел к выводу, что часть выполненных работ по договорам подряда № 1.1.1 от 28.01.2003 г., № 1.1.14/1 от 05.06.2003 г. с ООО «ПМК-91» в отношении здания АБК шахты является работами по техническому перевооружению, а работы по ремонту забора вокруг промплощадки по договору подряда № 2.4.4 от 19.03.2003 г. с ООО «ПИК-91» являются работами по реконструкции.

Заявитель считает заключение эксперта необоснованным, исходя из следующего.

Исследования основывались на сравнении данных технического паспорта на здание АБК шахты № 1 по состоянию на 21.01.87 года и нового технического паспорта, отражающего состояние здания АБК шахты на 06.06.2006 г. Однако в периоды с 1987 года по 2002 год и с 2005 по 2006 годы в здании АБК шахты № 1 проводились многочисленные ежегодные ремонтные работы с выполнением частичной перепланировки помещений. При этом все изменения, произошедшие в период с 1987 по 2006 год, были отражены в техпаспорте по состоянию на 06.06.2006 г.

Все выводы эксперт делает, опираясь, в основном, на методические указания по определению стоимости строительной продукции МДС 81.1-99 и методику определения стоимости строительной продукции на территории РФ МДС 81.35-2004. Однако, указанные документы не носят нормативный характер, не являются обязательными к применению и носят рекомендательный характер. Вывод эксперта о том, что «рассмотренные работы с их результатами составляют комплекс организационно-технических мероприятий по совершенствованию работы АБК как вспомогательных служб предприятия», и, следовательно, являются работами по техническому перевооружению, противоречит ст.257 НК РФ. Помещения АБК шахты не относятся к функциональным помещениям вспомогательных служб производственного назначения, поскольку АБК шахты не является таковым.

Поскольку в результате проведения работ все технико-экономические показатели и функциональное назначение здания не изменились, работы по увеличению объема здания (надстройка, пристройка) не проводились, данные работы являются капитальным ремонтом. Данное обстоятельство подтверждается, в частности, тем, что выполнялись они в соответствии с Рабочим проектом на капитальный ремонт бытовых помещений здания административно-бытового комбината шахты ОАО «Кнауф Гипс Новомосковск», разработанным ГПК ИП «Стройэкспертиза».

По перечисленным изменениям в составе помещений заявитель отметил, что расширение состава санитарно-гигиенических помещений и раздевалок, их перепланировка допускается при проведении капитального ремонта в соответствии с п.3.28 Положения о проведении планово-предупредительного ремонта производственных зданий и сооружений МДС 13-14.2000, а помещения, которые указаны Бириным как помещения нового назначения, использовались и раньше в тех же целях.

Экспертом были допущены ошибки, а именно, указаны работы, которые фактически не выполнялись – закладка четырех окон, закладка оконного проема в лестничной клетке главного входа, поскольку данные работы отсутствуют в актах выполненных работ.

В отношении ремонта забора эксперт пришел к выводу, что выполнена сплошная замена 31,2 % объема (протяженности) забора, что выводит исследуемые работы за рамки капитального ремонта. Однако экспертом неверно определено процентное отношение общей протяженности забора вокруг промплощадки к общей длине отдельных участков забора, подвергшихся замене в процессе выполнения работ по капитальному ремонту. Общая протяженность подлежащих ремонту участков забора, предусмотренная договором, составляет 804 п.м., а фактически в соответствии с актами выполненных работ выполнен ремонт только 624 п.м. забора, что подтверждается актами выполненных работ и не оспаривается экспертом. Общая протяженность ограждения территории промплощадки составляет 4094,71 п.м., а не 2000 п.м., указанных в заключении эксперта. Таким образом, доля отремонтированного забора от общей его протяженности составляет 15,24 %, что менее 20 % допустимых при проведении работ по капитальному ремонту в соответствии с пунктами 7, 9 раздела XXI Положения о проведении планово-предупредительного ремонта производственных зданий и сооружений МДС 13-14.2000.

Дополнительно 28.08.2007 г. заявитель представил в материалы дела Отчет № 39-С-07 от 26.07.2007 г. по строительно-технической экспертизе, выполненной ООО «Бюро Независимых Экспертиз «ИНДЕКС». Эксперты пришли к выводу, что работы по договорам подряда с ООО «ПМК-91» в отношении здания АБК шахты № 1 в комплексе являются работами по капитальному ремонту, работы в отношении выполненных работ по устройству забора вокруг промплощадки предприятия являются работами по капитальному ремонту.

Заявитель 28.08.2007 г. ходатайствовал о признании недопустимым доказательством и об исключении из числа доказательств по делу акта экспертизы от 09.03.2007 г. № 050-14-00773 эксперта Бирина О.Л., мотивируя ходатайство тем, что экспертиза на основании постановления от 26.02.2007 г. была проведена после составления справки о проведенной проверке от 02.02.2007 г., то есть после окончания проверки в нарушение ст.89 НК РФ.

В определении от 28.08.2007 г. суд указал, что у суда нет правовых оснований для исключения заключения эксперта от 09.03.2007 г. из числа доказательств, а допустимость доказательств оценивается судом при их исследовании.

Ответчик в отзыве указывает следующее.

Налоговая инспекция в соответствии со ст.ст.31, 95 НК РФ воспользовалась услугами эксперта для разъяснения возникших вопросов. Экспертное заключение сделано на основании первичных документов, которые были представлены налогоплательщиком. Действия налогового органа являются правомерными и соответствуют нормам закона.

Заявитель оспаривает решение в части привлечения к налоговой ответственности за неуплату НДС в виде штрафа в размере 508 356 рублей (2 541 782 x 20%), которое вызвано необоснованным, по мнению инспекции, предъявлением налога к вычету.

Как следует из акта проверки и оспариваемого решения (п.3.1), доначисление связано со следующими обстоятельствами.

Согласно представленным к проверке договорам с подрядными организациями (ООО «Гипс-Т», ООО «ПМК-91», ООО «Капитель» и др.), актами выполненных работ, накладным на передачу материалов ОАО «Кнауф Гипс Новомосковск» проведены работы по реконструкции Учебного центра. Акт без номера о приемке-сдаче отремонтированных, реконструируемых, модернизированных основных средств (унифицированная форма ОС-3) оформлен 30.06.2004 г. НДС в размере 2 541 782 рублей по выполненным работам, услугам, использованным материалам при осуществлении реконструкции ОАО «Кнауф Гипс Новомосковск» включен в налоговые вычеты в июле 2004 года уточненной декларацией от 03.03.2006 г.

Согласно представленной бухгалтерской справке от 17.06.2005 г. амортизация, принимаемая в целях налогообложения прибыли, по данному объекту не начислялась.

Объект рассматривается как основное средство только после начала его фактического использования для ведения деятельности, направленной на получение дохода.

Сумма необоснованно заявленного вычета по НДС в июле 2004 года составила 2 541 782 рублей.

Налогоплательщик, возражая против доначисления, указывает в заявлении в арбитражный суд следующее.

В соответствии со ст.171, 172 НК РФ (в редакции, действовавшей в проверяемый период) в качестве условий, необходимых для реализации права на налоговый вычет по НДС, предъявленного подрядными организациями при проведении ими капитального строительства, сборке (монтаже) основных средств указаны: уплата НДС подрядным организациям; введение законченного строительством объекта основных средств в эксплуатацию; намерение налогоплательщика использовать законченный строительством объект основных средств при осуществлении операций, признаваемых объектом налогообложения по НДС; наличие у налогоплательщика оформленных надлежащим образом счетов-фактур, выставленных подрядными организациями.

В 2004 году ОАО «Кнауф Гипс Новомосковск» были проведены работы по реконструкции Учебного центра, объект введен в эксплуатацию в соответствии с актом приемочной комиссии от 26.04.2004 г., акт о приемке-сдаче отремонтированных, реконструируемых, модернизированных основных средств по форме ОС-3 оформлен 30.06.2004 г.

Реконструируемое здание Учебного центра использовалось для ведения деятельности, направленной на получение дохода. Здание использовалось для управленческих нужд – проведения заседаний органов управления акционерного общества, в здании проводилось обучение и проверка знаний работников ОАО «Кнауф Гипс Новомосковск» по правилам охраны труда и техники безопасности, по безопасным методам труда и приемам выполнения работ персонала, связанного с обслуживанием опасных производственных объектов, по правилам эксплуатации и технического обслуживания используемого в производственной деятельности оборудования. С 01.10.2005 г. между ОАО «Кнауф Гипс Новомосковск» и ООО

«Кнауф Маркетинг Новомосковск» заключен договор о передаче в аренду части помещений Учебного центра.

При таких обстоятельствах налогоплательщик правомерно предъявил к вычету НДС в июле 2004 года, то есть в соответствии с п.5 ст.172 НК РФ, п.2 ст.259 НК РФ с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором этот объект был введен в эксплуатацию.

Отсутствие начисления налоговой амортизации по указанному объекту основных средств является следствием ошибки, допущенной налогоплательщиком, которая, однако, не является основанием для отказа в применении вычета по НДС, тем более, что налогоплательщик имел право начислять такую амортизацию с вышеуказанного момента.

Кроме того, доначисление НДС не привело к возникновению недоимки, поскольку по состоянию на 20.07.2004 г. переплата ОАО «Кнауф Гипс Новомосковск» в бюджет составляла 23 102 320,95 рублей, поэтому привлечение к налоговой ответственности необоснованно.

Ответчик по данному эпизоду в отзыве ссылается на следующее.

Согласно ст.81 НК РФ освобождение от налоговой ответственности возможно при условии, что до представления уточненной декларации налогоплательщик уплатил недостающую сумму налога и соответствующие ей пени. ОАО «Кнауф Гипс Новомосковск» представило уточненную декларацию после того, как узнало о назначении налоговой проверки, не заплатило пени, то есть не выполнил условия п.4 ст.81 НК РФ, а имеющаяся переплата не покрывала возникшую задолженность по представленным измененным декларациям.

Заявитель также просит признать недействительным решение в части доначисления НДС в сумме 4000 рублей, который был предъявлен к вычету по счету-фактуре № 894 от 20.09.2004 г. на оказание услуг по размещению рекламы в журнале «Тульский инженер». При этом заявитель ссылается на то, что поскольку оказанные услуги отвечают понятию реклама, отсутствовали основания для доначисления НДС.

Ответчик, напротив, ссылаясь на то, что информация, размещенная в журнале «Тульский инженер», не подпадает под понятие «реклама», полагает, что предъявление НДС к вычету неправомерно.

Заявитель считает необоснованным доначисление Налога на добавленную стоимость в сумме 230 273 рублей, предъявленного к вычету по работам по капитальному ремонту служебных помещений АБК шахты № 1, ссылаясь на то, что выполненные работы по капитальному ремонту не увеличивают стоимость основного средства, соответственно, НДС правомерно предъявлен к вычету по мере выполнения работ и уплаты в бюджет сумм налога на основании счетов-фактур, выставленных подрядчиками и документов, подтверждающих фактическую уплату сумм налога.

Налоговый орган на основании акта экспертизы от 09.03.2007 г. устанавливает разделение работ на капитальный ремонт, техническое перевооружение и реконструкцию, в связи с чем полагает, что следует применять п.6 ст.171 НК РФ и п.5 ст.172 НК РФ.

Заявитель не согласен с доначислением налога на имущество предприятий в сумме 29 839 рублей, исходя из той позиции, что работ по техническому перевооружению и реконструкции не производилось, в связи с чем не было увеличения среднегодовой стоимости имущества.

В связи с аналогичными выводами о том, что были выполнены работы не по техническому перевооружению и реконструкции, а по капитальному ремонту, ОАО «Кнауф Гипс Новомосковск» оспаривает доначисление налога на имущество организаций в сумме 86 137 рублей.

Позиция налогового органа по эпизодам доначисления налога на имущество организаций и налога на имущество предприятий основана на акте экспертизы от 09.03.2007 г.

Суд считает, что заявленные требования подлежат удовлетворению. При этом суд исходит из следующего.

Исключение из расходов 2003 года 555 309 рублей, израсходованных на изготовление продукции с логотипом предприятия, суд признает необоснованным, исходя из следующего.

В соответствии со ст. 264 НК РФ к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся, в частности, расходы на рекламу производимых (приобретенных) и (или) реализуемых товаров (работ, услуг), деятельности налогоплательщика, товарного знака и знака обслуживания, включая участие в выставках и ярмарках, с учетом положений пункта 4 статьи (п.п.28 п.1).

Согласно пункту 4 той же статьи к расходам организации на рекламу в целях настоящей главы относятся:

расходы на рекламные мероприятия через средства массовой информации (в том числе объявления в печати, передача по радио и телевидению) и телекоммуникационные сети;

расходы на световую и иную наружную рекламу, включая изготовление рекламных стендов и рекламных щитов;

расходы на участие в выставках, ярмарках, экспозициях, на оформление витрин, выставок-продаж, комнат образцов и демонстрационных залов, изготовление рекламных брошюр и каталогов, содержащих информацию о работах и услугах, выполняемых и оказываемых организацией, и (или) о самой организации, на уценку товаров, полностью или частично потерявших свои первоначальные качества при экспонировании.

Расходы налогоплательщика на приобретение (изготовление) призов, вручаемых победителям розыгрышей таких призов во время проведения массовых рекламных кампаний, а также расходы на иные виды рекламы, не указанные в абзацах втором - четвертом настоящего пункта, осуществленные им в течение отчетного (налогового) периода, для целей налогообложения признаются в размере, не превышающем 1 процента выручки от реализации, определяемой в соответствии со статьей 249 настоящего Кодекса.

В Федеральном Законе № 108-ФЗ от 18.07.1995 г. «О рекламе» реклама определялась как распространяемая в любой форме, с помощью любых средств информация о физическом или юридическом лице, виде деятельности, товарах, идеях и начинаниях (рекламная информация), которая предназначена для неопределенного круга лиц и призвана формировать или поддерживать интерес к этим физическому, юридическому лицу, виду деятельности, товарам, идеям и начинаниям и способствовать реализации товаров, идей и начинаний.

Налоговый орган, ссылаясь на данное понятие, делает вывод, что отсутствует основной критерий при отнесении расходов к рекламным – направленность информации на неопределенный круг лиц.

Суд не может согласиться с данным выводом.

Заявитель представил в материалы дела акт на списание расходов на рекламу от 19.05.2003 г., в котором отражено, что 15.05.2003 г. проведены рекламные мероприятия, посвященные официальному открытию новых производственных объектов, реклама ГФЛ, гипсового вяжущего, пазогребневых плит. Место проведения - производство ГКЛ. Участники мероприятий: гости, сотрудники ОАО «Гипс Кнауф», дилеры, органы власти Тульской области, Госстрой России. Цель проведения - реклама нового производства и производимой продукции для продвижения ее на рынке, увеличение выпуска продукции, создание и стимулирование спроса на продукцию с помощью выпуска рекламных буклетов, открыток, календарей и другой рекламной продукции, привлечение интереса покупателей за счет прямых связей через телевизионные ролики и статьи в газетах. Из данного акта следует, что гостям была вручена продукция с видами новых производств, готовой выпускаемой продукции, а также размещена телевизионная реклама (телевидение ТВЦ, ТНТ) и реклама в печати (статья в газете Тула).

В судебном заседании 12.11.2007 г. представитель заявителя пояснил, что в мероприятиях 15.05.2003 г. участвовали различные предприятия, для которых была бы интересна продукция ОАО «Кнауф Гипс Новомосковск», это, в основном, строительные фирмы, были приглашены и представители власти Тульской области. Вручение рекламной продукции с логотипом – часть рекламной акции.

Представитель ответчика ссылаясь на то, что мероприятия происходили на территории ОАО «Кнауф Гипс Новомосковск» производства ГКЛ, поэтому присутствовали только приглашенные лица, именно им передавалась продукция с логотипами налогоплательщика, то есть круг лиц, на которых распространялась продукция, был определен, поэтому это нельзя признать рекламой.

По мнению суда, под данным в Законе «О рекламе» понятием рекламы как предназначенной для неопределенного круга лиц подразумевается отсутствие в самой информации о товаропроизводителе или товаре указания на лицо, до которого данная информация доводится. Тот факт, что круг приглашенных на мероприятия 15.05.2003 г. определялся ОАО «Кнауф Гипс Новомосковск», не влияет на рекламный характер акции по распространению продукции с логотипом предприятия, поскольку во-первых, сам круг приглашенных свидетельствует о намерении привлечения потенциальных покупателей продукции, так как приглашались предприятия, заинтересованные в покупке продукции нового производства, а во-вторых имеет значение цель - реклама нового производства.

Налоговый кодекс РФ допускает в качестве расходов на рекламу расходы на изготовление рекламных брошюр и каталогов, содержащих информацию о работах и услугах, выполняемых и оказываемых организацией, и (или) о самой организации.

Суд также считает необходимым отметить, что вручение продукции с логотипами была только часть рекламной акции. Кроме того, 15.05.2003 г. проводилась телевизионная съемка и трансляция мероприятий по телевидению, была напечатана статья в газете, что опять же свидетельствует об общей рекламной направленности проведенного мероприятия. Кроме того, данные расходы на телевизионную рекламу и рекламу в печати не были исключены налоговым органом из затрат.

Вывод налогового органа о том, что расходы 2003 года в сумме 39 000 рублей и расходы 2004 года в сумме 40 000 рублей на публикации статей в журнале «Тульский инженер» не являются расходами на рекламу, суд признает необоснованным, исходя из следующего.

Налоговый орган ссылается на положения Федерального Закона РФ «О рекламе» и Закона РФ «О средствах массовой информации» и указывает, что журнал «Тульский инженер» не содержит необходимых сведений для выпуска периодического печатного

издания (отсутствует индекс и тираж), и, следовательно, не может быть признан продукцией средств массовой информации, а, кроме того, журнал распространяется путем рассылки определенному кругу лиц, поэтому информация, размещенная в журнале, адресована определенному кругу лиц.

Вместе с тем, в материалы дела представлены копии журналов «Тульский инженер» за 2003 год и за 2004 год, в которых напечатаны статьи, оплаченные ОАО «Кнауф Гипс Новомосковск», в которых отражены следующие данные о журнале:

Учредитель и издатель: Учреждение «Тульский Дом науки и техники РосСНИО»;

Журнал (2003 года) рассылается в РАН, Академию инженерных наук РФ, российские научные фонды, в Международный и Российский Союзы научных и инженерных общественных организаций России, *руководителям* администрации области, городов и муниципальных образования области, комитетов областной и городской Дум, *предприятий и организаций Тульской области*, в научно-исследовательские институты и ВУЗы области, деловым партнерам Тульского Дома науки и техники.

Журнал (2004 года) распространяется в РАН, Академию инженерных наук РФ, российские научные фонды, в Международный и Российский Союзы научных и инженерных общественных организаций России, *руководителям* администрации области, городов и муниципальных образования области, комитетов областной и городской Дум, *предприятий и организаций Тульской области, по подписке*.

Журнал зарегистрирован Центрально-Черноземным территориальным управлением министерства РФ по делам печати, телерадиовещания и средств массовой информации, свидетельство о регистрации ПИ № 6-0651 от 20.11.2002 г.

Свидетельство ПИ № 6-0651 от 20.11.2002 г. выдано на основании Приказа Министерства РФ по делам печати, телерадиовещания и средств массовых коммуникаций № 50 от 09.03.2000 г. «О порядке оформления и выдачи свидетельств о регистрации средств массовой информации территориальными управлениями МПТР России». Таким образом, факт выдачи свидетельствует о том, что журнал «Тульский инженер» имеет статус печатного издания. Следовательно, отсутствие индекса и тиража само по себе не доказывает, что журнал не является продукцией средств массовой информации.

Как указано выше, журнал распространяется среди различных организаций, предприятий и органов власти, а в 2004 году и по подписке.

Исходя из содержания статей в журнале, целью их опубликования являлось информирование об истории предприятия, о его развитии и перспективах, то есть статьи опубликованы с целью формировать или поддерживать интерес к ОАО «Кнауф Гипс Новомосковск», его виду деятельности, товарам, идеям и начинаниям и способствовать реализации товаров, идей и начинаний, что отвечает понятию рекламы.

В счете-фактуре № 1346 от 11.12.2003 г., счете-фактуре № 394 от 20.09.2004 г., актах сдачи-приемки выполненных работ указано, что оказаны услуги по размещению рекламы в журнале, что также подтверждает, что целью опубликования статей в журнале являлась реклама предприятия.

Таким образом, на основании ст.264 НК РФ расходы на изготовление продукции с логотипом налогоплательщика для распространения в ходе проведения рекламных мероприятий, а также расходы на опубликование рекламной информации в журнале «Тульский инженер» правомерно были отнесены предприятием к расходам на рекламу.

Заявитель оспаривает исключение из расходов за 2004 год оплаты за работы по оформлению свидетельств и сертификатов и общей сумме 82 129 рублей, полагая, что расходы отнесены к расходам текущего периода на основании ст.318 НК РФ.

Налоговый орган ссылается на ст.272 НК РФ, полагая, что расходы должны быть распределены в течение времени действия свидетельств и сертификатов.

Суд признает обоснованной позицию налогоплательщика.

В соответствии с подпунктом 2 пункта 1 статьи 264 Налогового кодекса Российской Федерации к расходам, связанным с производством и реализацией, относятся расходы на сертификацию продукции и услуг.

Согласно пункту 1 статьи 272 Налогового кодекса Российской Федерации, на который ссылается налоговый орган, расходы, принимаемые для целей налогообложения с учетом положений настоящей главы, признаются таковыми в том отчетном (налоговом) периоде, к которому они относятся, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и (или) иной формы их оплаты и определяются с учетом положений статей 318 - 320 настоящего Кодекса.

В силу ст. 318 НК РФ спорные расходы относятся к косвенным. Согласно пункту 2 ст. 318 сумма косвенных расходов на производство и реализацию, осуществленных в отчетном (налоговом) периоде, в полном объеме относится к расходам текущего отчетного (налогового) периода с учетом требований, предусмотренных настоящим Кодексом.

Предметом договоров, по которым производилась оплата, являлся определенный перечень работ, а именно оценка состояний измерений в ОКК (договор № 153 от 25.10.2004 г.), анализ состояния измерений при исследовании вентвыбросов (договор № 117-Т от 27.09.2004 г.), санитарно-эпидемиологическая экспертиза продукции (договор № 6849 от 22.11.2004 г.), сертификация и испытание перегородок из плит гипсовых пазогребневых (договор № 1713/ПБ от 03.09.2004 г.). Результатом оплаченных работ явилась выдача свидетельств и сертификатов. В силу положений ст. 272 НК РФ расходы относятся к периоду, в котором работы были осуществлены. Поскольку работы, являющиеся предметом договоров, были осуществлены в 2004 году, то расходы правомерно отнесены к тому же периоду. Особенности распределения расходов в случаях выдачи по результатам работ документов длительного действия налоговое законодательство не устанавливает.

Таким образом, поскольку нормы Налогового кодекса Российской Федерации не предусматривают отнесение указанных затрат на расходы, уменьшающие базу, облагаемую налогом на прибыль, в зависимости от срока, на который выдается сертификат или свидетельство, а ст. 318 НК РФ предусматривает отнесение косвенных расходов к расходам текущего периода, суд признает исключение из расходов 2004 года 82 129 рублей необоснованным.

Требования в части признания необоснованным доначисления налога на прибыль в сумме 1 373 813 рублей в связи с исключением налоговым органом из состава затрат расходов на работы по капитальному ремонту служебных помещений административно-бытового комбината (АБК) шахты и капитальному ремонту забора вокруг территории предприятия суд признает правомерным по следующим основаниям.

На основании письма-заявки, технического задания и дополнения к техническому заданию ОАО «Гипс Кнауф» в 2002 году государственным проектно-конструкторским и исследовательским предприятием «Стройэкспертиза» был разработан рабочий проект на капитальный ремонт бытовых помещений здания административно-бытового комбината (АБК) шахты ОАО «Гипс Кнауф».

28.01.2003 г. между ОАО «Гипс Кнауф» и ООО «ПМК-91» был заключен договор подряда № 1.1.1 на выполнение капитального ремонта служебных помещений административно-бытового комбината (АБК) шахты. Сторонами договора заключались дополнительные соглашения № 1 от 20.05.2003 г. и № 2 от 17.07.2003 г.

05.06.2003 г. между ОАО «Гипс Кнауф» и ООО «ПМК-91» был заключен договор подряда № 1.1.14-1 на выполнение работ по капитальному ремонту бытовых

помещений в АБК шахты ОАО «Гипс Кнауф». Сторонами договора заключались дополнительные соглашения № 1 от 23.07.2003 г. и № 2 от 21.10.2003 г.

19.03.2003 года между ОАО «Гипс Кнауф» и ООО «ПМК-91» был заключен договор подряда № 2.4.4 на выполнение работ по устройству забора на Южной и Северной стороне территории ОАО СП «ГИПС-КНАУФ».

На основании постановления МИФНС России по крупнейшим налогоплательщикам Тульской области от 26.02.2007 г. о назначении экспертизы ООО «Агентство ТПП Эксперт» была проведена экспертиза, на разрешение которой поставлены следующие вопросы:

- 1) являются ли работы, произведенные ООО «ПМК-91» для ОАО «Кнауф Гипс Новомосковск» по договору от 05.06.2003 г. № 1.1.14-1 (с учетом дополнительных соглашений) и договору от 28.01.2003 г. № 1.1.1 (с учетом дополнительных соглашений) в отношении здания АБК шахты № 1 работами по реконструкции или работами по капитальному ремонту основных средств;
- 2) выделить из общего объема выполненных работ, поименованных в актах выполненных работ по ремонту здания АБК шахты № 1 работы, относящиеся к капитальному ремонту и работы, относящиеся к реконструкции;
- 3) являются ли работы, проведенные ООО «ПМК-92» для ОАО «Кнауф Гипс Новомосковск» по договору от 19.03.2003 г. № 2.4.4 в отношении выполненных работ по устройству забора вокруг промплощадки предприятия, работами по капитальному ремонту или работами по реконструкции.

Из акта экспертизы № 050-14-00773 от 09.03.2007 г. следует, что эксперту были представлены следующие документы:

1. Технический паспорт на комплекс клетьевого подъема гипсового комбината на 12 листах с поэтажной планировкой на одном листе.
2. Технический паспорт инв.369 на нежилое отдельно стоящее здание – комплекс клетьевого подъема с АБК с ГВУ и комплекс помещений, примыкающих к стволу литер 22А, 22А1, 22А2, 22А3 г.Новомосковск, ул.Гражданская, д.14 на 16 листах с поэтажной планировкой на одном листе.
3. Три папки без описи (на 81, 156 и 55 листах).

В качестве нормативных документов приняты: методические указания по определению стоимости строительной продукции МДС 81.1-99, Методика определения стоимости строительной продукции на территории Российской Федерации МДС 81.35-2004, Положение о проведении планово-предупредительного ремонта производственных зданий и сооружений - Москва Стройиздат 1974 год.

Из описательной части акта экспертизы усматривается следующее.

Эксперт сделал выборку поэтажных экспликаций помещений АБК по состоянию на 21.01.1987 г. – до выполнения подрядных работ и по состоянию на 06.06.2006 г. – после выполнения подрядных работ. При анализе полученных данных экспертом установлено следующее: результатом выполнения подрядных работ явилось значительное, как поэтажное, так и в целом по АБК, увеличение числа помещений с 84 до 107 без увеличения общей площади здания АБК; значительно расширен состав санитарно-гигиенических помещений; поэтажные блоки санитарно-гигиенических помещений перемещены на новые места, то есть перепланированы; предусмотрены помещения нового назначения: архив, вентиляторная, гостевая, кухня, парные, тренажерные, фотарий, существенно расширяющие функциональные возможности вспомогательных служб, размещенных в АБК; предусмотрен тамбур главного входа в АБК.

Рассмотренные работы с их результатами составляют комплекс организационно-технических мероприятий по совершенствованию работы АБК как вспомогательных служб предприятия. В актах о приемке выполненных работ поименованы разборка, устройство, замена и усиление определенных конструктивов здания, включая инженерные системы отопления, вентиляции, водоснабжения, канализации, силового электрооборудования и электроосвещения.

Классификация выполненных исследуемых подрядных работ как строительной продукции производится по нормативным документам методом исключения.

Новое строительство отсутствует как таковое.

Расширение действующего предприятия отсутствует как таковое.

К реконструкции действующего предприятия относится переустройство существующих объектов подсобного и обслуживающего назначения в целях увеличения производственных мощностей, улучшения качества и изменения номенклатуры продукции. При реконструкции могут осуществляться расширение зданий подсобного и обслуживающего назначения, строительство новых зданий того же назначения взамен ликвидируемых. Отмеченные факторы отсутствуют.

К техническому перевооружению действующих предприятий относится комплекс мероприятий по совершенствованию вспомогательных служб. При этом допускается частичная перестройка (усиление несущих конструкций, замена перекрытий, изменение планировки существующих зданий, а также другие мероприятия). Отмеченные факторы, определяющие техническое перевооружение, являются результатом одной части выполненных подрядных работ, составляющих предмет исследования.

К капитальному ремонту зданий относятся работы по восстановлению и замене отдельных частей здания или целых конструкций, деталей и инженерно-технического оборудования в связи с их физическим износом и разрушением на более долговечные и экономичные, улучшающие их эксплуатационные показатели. Этому определению соответствует другая (оставшаяся) часть выполненных подрядных работ, составляющих предмет исследования.

По второму вопросу экспертом составлен перечень поэтажных конструктивных и функциональных изменений литерных объемов (помещений) здания АБК по состоянию на 06.06.2006 г. (после выполнения подрядных работ), сравнительно с состоянием на 21.01.1987 г. (после выполнения подрядных работ), являющийся приложением к акту.

Из приложений к акту усматривается, что эксперт отнес к техническому перевооружению следующие виды работ: закладка дверных проемов кирпичом с облицовкой ГКЛ и окончательной отделкой, пробивка новых дверных проемов, разработка старых и устройство новых перегородок (перепланировка) из ППП и ГКЛ по каркасу с окончательной отделкой, устройство полов в санитарно-гигиенических помещениях (гидроизоляция – второй слой и плиточное покрытие), установка новых дверей и витражей пластиковых и металлических с установкой перемычек, установка новых окон пластиковых, с перемычками, подоконниками, сливами и окончательной отделкой откосов, весь комплекс работ по устройству пристроенного тамбура главного входа с витражами, дверями и отделкой, весь комплекс работ по усилению перекрытия (за исключением утепления карамзитовым песком), отопление сушилок (технология), весь комплекс работ по устройству систем вентиляции, весь комплекс работ по перекладке трубопроводов в связи с перенесением санитарно-гигиенических помещений при перепланировке здания, весь комплекс работ по устройству силовых щитов и кабельных запиток вентиляторов.

По третьему вопросу эксперт установив, что ОАО «Кнауф Гипс Новомосковск» принято решение о замене забора в полном объеме (2000 п/м), а актами приемки выполненных работ подтверждена замена 624 п/м забора или 31,2 % всего сооружения,

на основании раздела XXI п.п.7 и 9 Положения о проведении планово-предупредительного ремонта производственных зданий и сооружений сделал вывод, что работы относятся к реконструкции.

При ответе на аналогичные вопросы экспертам ООО «Бюро Независимых Экспертиз «Индекс» были использованы в качестве нормативных документов ВСН58-88 (Р) «Положение об организации и проведении реконструкции, ремонта и технического обслуживания зданий, объектов коммунального и социально-культурного назначения», МДС 13-14.2000 «Положение о проведении планово-предупредительного ремонта производственных зданий и сооружений», МДС 81-35.2004 «Методика определения стоимости строительной продукции на территории Российской Федерации», Налоговый кодекс РФ, СП 13-102-2003 «Правила обследования несущих конструкций зданий и сооружений», Инструкция о порядке составления статистической отчетности по капитальному строительству, судебная практика, ВСН 42-85 (Р) «Правила приемки в эксплуатацию законченных капитальным ремонтом жилых зданий», Письмо Минфина России № 03-03-02-04/1/68 от 01.12.2004 г., Градостроительный кодекс РФ.

Экспертами сделан вывод, что проведенные ООО «ПМК-91» для ОАО «Кнауф Гипс Новомосковск» по договорам № 1.1.1, 1.1.14-1 с учетом дополнительных соглашений не относятся к реконструкции, поскольку не произошло изменения основных технико-экономических показателей, не относятся к техническому перевооружению, так как не произошло повышение технико-экономического уровня производства. При этом эксперты исходили из ВСН 58-88, указывая, что при капитальном ремонте может осуществляться экономически целесообразная модернизация здания: улучшение планировки, увеличение количества и качества услуг, оснащение недостающими видами инженерного оборудования, поэтому выполненные подрядные работы в комплексе составляют работы по капитальному ремонту.

В таблице № 1 и таблице № 2 выполненных работ по договорам подряда перечислены работы, принятые по актам о приемке выполненных работ, которые классифицированы экспертами как работы по капитальной реконструкции и текущему ремонту со ссылкой на нормативные документы по каждому виду работ.

По третьему вопросу экспертами указано, что согласно ситуационному плану общая протяженность ограждения площадки в период выполнения ООО «ПМК-91» работ составляла 4094,71 м.пог. По акту выполненных работ общий объем отремонтированного ограждения составил 624 м.пог. На основании данных документов и положений МДС 13-14.2000 сделан вывод, что работы по устройству забора являются работами по капитальному ремонту.

По заказу ОАО «Кнауф Гипс Новомосковск» кроме отчета № 39-С-07 ООО «Бюро Независимых Экспертиз «Индекс» была подготовлена рецензия на акт экспертизы № 050-14-00773 от 09.03.2007 г., в которой сделан вывод, что акт экспертизы не может быть основанием для отнесения расходов по выполненным работам к реконструкции или техническому перевооружению.

В судебном заседании 24.08.2007 г. в качестве свидетеля судом был опрошен эксперт ООО «Бюро Независимых Экспертиз «Индекс» Мухаммедов Р.Р., который пояснил, что по договорам с ООО «ПМК-91» были произведены работы по капитальному ремонту и частично по текущему ремонту, в комплексе это работы по капитальному ремонту. Вывод о том, что работы по устройству забора являются капитальным ремонтом, основан на том, что ремонтировалось менее 20 % забора. Длина забора определялась по ситуационному плану, который был предоставлен заказчиком. Исходя из определения понятия «техническое перевооружение», это касается только самого оборудования, а не строительных работ. Эксперт Бирин делал

ссылку на определение, из которого были вырваны отдельные фразы. Если читать документ полностью, то техническое перевооружение касается улучшения технико-экономических показателей самого оборудования. При экспертизе они руководствовались Письмом Минфина РФ и теми нормативными актами, на которые ссылки в Письме Минфина. Эксперт Бирин использовал МДС 81.35-2004, из которой брал определения и делал выводы, однако этот МДС определяет сметную стоимость строительства, но не содержит перечня работ, в отличие от нормативных актов, которые использовались ООО «Бюро Индекс». При подготовке заключения они выезжали на место, смотрели и оценивали объем выполненных работ, делали фотографии.

В судебном заседании 08.10.2007 г. в качестве свидетеля был опрошен эксперт Бирин О.Л., который пояснил, что заключение было сделано по представленным налоговым органом документам без выхода на место. Выводы о том, что были работы по техническому перевооружению были сделаны на основании МДС 81.35-2004 – это общепринятый строительный документ, откуда взято понятие технического перевооружения. С нормами Налогового кодекса РФ и Письмом Минфина России от 23.11.2006 г. он не знаком. Работы были отнесены к техническому перевооружению, так как была цель – улучшение работы АБК, усовершенствование вспомогательных объектов. По результатам ремонта произошло увеличение количества помещений более чем на 20 % за счет перегородок, эти работы должны быть отнесены к техническому перевооружению. Остальные основные работы – отделка, электропроводка и другие относятся к капитальному ремонту. АБК является вспомогательным объектом. То, что увеличение произошло более чем на 20 % определялось путем сравнения количества помещений по техпаспорту 1987 года и техпаспорту 2006 года (84 и 107 помещений), площадь перегородок не высчитывалась. В здании АБК проведено перепрофилирование, усовершенствование, увеличение помещений, что является техническим перевооружением. Сравнения были с техпаспортом 1987 года, возможно, на начало ремонта были какие-либо изменения, но документов об этом не было. Вывод о том, что работы по забору являются работами по реконструкции, сделан на основании представленных документов, каких точно, он не помнит, но было отражено, что длина забора 2000 м, а замена произошла 624 м. Если бы был документ, по которому длина забора более 4000 м, то был бы сделан другой вывод. Вместе с тем, из представленных документов было видно, что предприятие собиралось отремонтировать 2000 м забора, поэтому ремонт 624 м был частью замысла предприятия по реконструкции забора.

Суд считает необходимым отметить, что при подаче возражения на акт выездной налоговой проверки ОАО «Кнауф Гипс Новомосковск» ходатайствовало о назначении повторной экспертизы работ по ремонту АБК шахты № 1, ссылаясь на то, что эксперт не учел изменения, произошедшие с 1987 года по 2003 год, использовал не те нормативные документы, а также неправильно указал общую площадь забора. Налоговый орган ходатайство не удовлетворил, сославшись на то, что документов, подтверждающих изменения и перепланировку за период с 1987 по 2003 год, не представлено, а независимым экспертом исследовались не только сравнительные характеристики изменений помещений, внесенных БТИ в план экспликаций в 2006 году, а непосредственно характер выполненных работ в проверяемый период.

Суд обсуждал со сторонами возможность назначения судебной экспертизы по аналогичным вопросам.

Однако, учитывая затруднения, связанные с определением экспертного учреждения, а также то, что стороны не заявили ходатайства о назначении судебной экспертизы, суд

посчитал возможным рассмотреть дело по имеющимся материалам, оценив представленные сторонами экспертные заключения.

Проанализировав акт экспертизы ООО «Агентство ТПП Эксперт» от 09.03.2007 г., заключение № 39-С-07 по строительно-технической экспертизе ООО «Бюро Независимых Экспертиз «Индекс», объяснения экспертов, данные в судебных заседаниях, нормативные акты по спорным вопросам, суд пришел к выводу, что акт экспертизы от 09.03.2007 г. не может быть признан судом доказательством, подтверждающим позицию налогового органа.

Суд считает, что сравнения данных технического паспорта 1987 года с данными технического паспорта 2006 года, которые положены в основу выводов эксперта по первому и второму вопросу, не могут дать ответов на поставленный вопрос о характере проведенных подрядных работ по договорам с ООО «ПМК-91» 2003 года. В дело заявителем представлены документы - акт рабочей комиссии по приемке выполненных работ по ремонту бытовых помещений АБК шахты № 1 от 18.08.1998 г., акт о приемке законченного ремонтом здания АБК шахты по ремонту душевых второго этажа от 09.02.98 г., смета на ремонт шахты от 10.03.98 г., договор подряда № 93 с ООО «Луко» на ремонт кабинетов АБК шахты и дополнительные соглашения к договору, справки о стоимости работ и акты о приемке работ по договору № 93. Данные документы являются доказательством того, что в период с 1987 года по 2003 год в здании АБК шахты проводились ремонты, в том числе перепланировки, водопроводные и канализационные работы, установки вентиляторов, электромонтажные работы, поэтому сравнение данных паспортов 1987 года и 2006 года не может являться основанием для выводов о характере подрядных работ, проведенных ООО «ПМК-91» по договорам 2003 года.

При проведении экспертизы использовались нормативные документы, носящие рекомендательный характер. Вместе с тем, поскольку экспертиза была необходима для целей налогообложения, необходимо было руководствоваться понятиями, данными в Налоговом кодексе РФ.

В ст.257 НК РФ определено, что в целях настоящей главы к реконструкции относится переустройство существующих объектов основных средств, связанное с совершенствованием производства и повышением его технико-экономических показателей и осуществляемое по проекту реконструкции основных средств в целях увеличения производственных мощностей, улучшения качества и изменения номенклатуры продукции. К техническому перевооружению относится комплекс мероприятий по повышению технико-экономических показателей основных средств или их отдельных частей на основе внедрения передовой техники и технологии, механизации и автоматизации производства, модернизации и замены морально устаревшего и физически изношенного оборудования новым, более производительным.

Согласно Методическим указаниям по определению стоимости строительной продукции на территории РФ МДС 81-1.99 к техническому перевооружению действующих предприятий относится комплекс мероприятий по повышению технико-экономического уровня отдельных производств, цехов и участков на основе внедрения передовой технологии и новой техники, механизации и автоматизации производства, модернизации и замены устаревшего и физически изношенного оборудования новым, более производительным, а также по совершенствованию общезаводского хозяйства и вспомогательных служб. К капитальному ремонту зданий и сооружений относятся работы по восстановлению или замене отдельных частей зданий (сооружений) или целых конструкций, деталей и инженерно-технического оборудования в связи с их физическим износом и разрушением на более долговечные и экономичные, улучшающие их эксплуатационные показатели.

Методика определения стоимости строительной продукции на территории РФ МДС 81-35.2004 определяет техническое перевооружение действующих предприятий как комплекс мероприятий по повышению технико-экономического уровня отдельных производств, цехов и участков на основе внедрения передовой технологии и новой техники, механизации и автоматизации производства, модернизации и замены устаревшего и физически изношенного оборудования новым, более производительным, а также по совершенствованию общезаводского хозяйства и вспомогательных служб. К капитальному ремонту зданий и сооружений данная Методика относит работы по восстановлению или замене отдельных частей зданий (сооружений) или целых конструкций, деталей и инженерно-технического оборудования в связи с их физическим износом и разрушением на более долговечные и экономичные, улучшающие их эксплуатационные показатели.

В Положении о проведении планово-предупредительном ремонте производственных зданий и сооружений МДС 13-14.2000 к капитальному ремонту отнесены работы, в процессе которых производится смена изношенных конструкций и деталей зданий и сооружений или замена их на более прочные и экономичные, улучшающие эксплуатационные возможности ремонтируемых объектов, за исключением полной смены или замены основных конструкций, срок службы которых в зданиях и сооружениях является наибольшим (каменные и бетонные фундаменты зданий и сооружений, все виды стен зданий, все виды каркасов стен, трубы подземных сетей, опоры мостов и др.). В приложении № 8 к данному акту содержится перечень работ по капитальному ремонту.

Таким образом, понятие технического перевооружения, данное в Налоговом кодексе РФ, практически совпадает с понятиями технического перевооружения, данными в нормативных документах, касающихся вопроса строительства и ремонта.

Однако, в понятии, данном в НК РФ, отсутствует фраза «а также по совершенствованию общезаводского хозяйства и вспомогательных служб», тогда как эксперт Бирин ссылается именно на то, что работы по техническому перевооружению привели к усовершенствованию вспомогательной службы предприятия – АБК шахты.

Из понятия технического перевооружения, данного в ст.257 НК РФ, суд усматривает, что техническое перевооружение в целях налогообложения представляет собой комплекс мероприятий, относящийся к производству, поскольку предполагает внедрение передовой техники и технологии, механизации и автоматизации производства, модернизации и замены морально устаревшего и физически изношенного оборудования новым, более производительным.

Исходя из налогового законодательства, по мнению суда, в здании административно-бытового корпуса шахты № 1 не может быть произведено технического перевооружения, поскольку здание не относится к производственному объекту, а представляет собой здание бытового назначения.

Кроме того, суд отмечает следующее.

Экспертом Бириним отнесены к техническому перевооружению работы по закладке дверных проемов, пробивке новых дверных проемов, разработке старых и устройству новых перегородок (перепланировке), устройству полов в санитарно-гигиенических помещениях, установке новых дверей и витражей, установке новых окон пластиковых, весь комплекс работ по устройству пристроенного тамбура главного входа с витражами, дверями и отделкой, весь комплекс работ по усилению перекрытия, отоплению сушилок, весь комплекс работ по устройству систем вентиляции, весь комплекс работ по перекладке трубопроводов в связи с перенесением санитарно-гигиенических помещений при перепланировке здания, весь комплекс работ по устройству силовых щитов и кабельных запиток вентиляторов.

Вместе с тем, согласно Приложению № 8 к МДС 13-14.2000, которое содержит перечень работ по капитальному ремонту к капитальному ремонту относятся ремонт, смена и замена изношенных перегородок на более прогрессивные конструкции всех видов перегородок (допускается частичная перепланировка с увеличением общей площади перегородок не более 20%), замена отдельных конструкций или перекрытий в целом на более прогрессивные и долговечные конструкции, частичная (более 10% общей площади пола в здании) или сплошная смена всех видов полов и их оснований, переустройство полов при ремонте с заменой на более прочные и долговечные материалы, полная смена ветхих оконных и дверных блоков, а также ворот производственных корпусов, частичная или сплошная смена лестничных площадок, пандусов и крылец. По работам по центральному отоплению к капитальному ремонту относятся смена отдельных секций и узлов отопительных котлов бойлеров, котельных агрегатов или полная замена котельных агрегатов (в том случае, если котельный агрегат не является самостоятельным инвентарным объектом), ремонт и смена расширителей, конденсационных горшков и другого оборудования сети, ремонт и перекладка фундаментов под котлы, автоматизация котельных, перевод с печного отопления на центральное, смена отопительных регистров, присоединение зданий к теплофикационным сетям (при расстоянии от здания до сети не более 100 м). К работам, связанным с вентиляцией, МДС 13-14.2000 относит частичную или полную смену воздухопроводов, смену вентиляторов, перемотку или смену электромоторов, смену шиберов, дефлекторов, дроссель-клапанов, жалюзи, частичную или полную смену вентиляционных коробов, смену калориферов, смену агрегатов отопительных, смену фильтров, смену циклонов, смену отдельных конструкций камер. К капремонту отнесены следующие работы по водопроводу и канализации: частичная или полная смена внутри здания трубопровода, включая вводы водопровода и выпуски канализации, смена змеевиков и бойлеров, смена трубопровода, деталей и в целом насосных агрегатов, баков и изоляции трубопровода, а также следующие работы по электрическому освещению и связи: смена износившихся участков сети (более 10%), смена предохранительных щитков, ремонт или восстановление кабельных каналов, замена светильников на другие типы (обычных на люминесцентные).

Таким образом, указанные Бириним работы могут быть отнесены к капитальному ремонту.

Суд считает, что при разграничении работ, относящихся к капитальному ремонту или техническому перевооружению, имеет значение сама цель произведенных работ – либо повышение технико-экономического уровня производства, либо капитальный ремонт существующего объекта.

В связи с этим суд отмечает, что по результатам произведенных работ общая площадь существующего здания АБК шахты, назначения его помещений не изменились, а произведенные ремонтные работы были направлены на дальнейшую эксплуатацию объекта с той же целью.

Работы по ремонту забора вокруг промплощадки отнесены экспертом Бириним к работам по реконструкции на основании того, что было отремонтировано 624 пог. м. забора, что составляет 31,2 % от общей площади (2 000 пог.м.).

Судом установлено, что при указании общей площади забора эксперт руководствовался предоставленным налоговым органом актом очередного технического осмотра зданий (сооружений) от июня (без даты) 2003 года, в котором указано, что для устранения выявленных дефектов необходимо выполнить работы по устройству забора из ж/б конструкции поэтапно.

Никаких других документов, свидетельствующих о протяженности забора, подлежащего ремонту, эксперту представлено не было.

Вместе с тем, из акта осмотра усматривается, что ограждение промплощадки представляет собой кирпичный забор и ж/б забор, а 2000 пог.м, на которые ссылается эксперт, - это длина ж/б забора, подлежащего ремонту, а не длина всего забора, поскольку согласно тому же акту предполагался ремонт 1700 по.м. кирпичного забора и разборка 300 пог.м. ж/б забора.

Согласно ситуационному плану общая протяженность забора вокруг промплощадки составляет 4094,71 пог.м.

Следовательно, вывод о том, что ремонт 624 пог.м составляет 31,2 % не соответствует фактическим обстоятельствам дела.

Сам эксперт Бирин в судебном заседании 08.10.2007 г. пояснял суду, что если бы был документ, по которому длина забора более 4000 м, то был бы сделан другой вывод.

Высказанный экспертом довод о том, что из представленных документов было видно, что предприятие собиралось отремонтировать 2000 м забора, поэтому ремонт 624 м был частью замысла предприятия по реконструкции забора, не принимается судом во внимание, исходя из следующего.

Налоговый орган не представил доказательств того, что руководством ОАО «Кнауф Гипс Новомосковск» было принято решение о реконструкции забора.

Акт осмотра не является доказательством проведения реконструкции, поскольку отсутствует само решение руководства предприятия о реконструкции забора и разрешение соответствующих градостроительных служб на реконструкцию, а указанный акт лишь фиксирует необходимость переустройства забора, не отражая характер работ, которые необходимо выполнить, а также не определяя сроки работ.

Договор подряда № 2.4.4 с ООО «ПМК-91» был заключен на выполнение работ по устройству забора.

Согласно акту выполненных работ отремонтировано 624 пог.м. забора.

В силу приложения № 8 к МДС 13-4.2000 к перечню работ, относящихся к капитальному ремонту, относится ремонт или смена отдельных бетонных и железобетонных столбов (до 20%) и ограждений (заборов).

Поскольку налоговым органом не представлено доказательств того, что произведенный ремонт забора является частью работ по реконструкции, а ремонт 624 пог.м., то есть менее 20 % от общей протяженности забора, попадает под перечень работ по капитальному ремонту, суд полагает, что работы по ремонту забора являются работами по капитальному ремонту.

Таким образом, суд приходит к выводу, что ремонт АБК шахты № 1, а также ремонт части забора вокруг промплощадки, произведенные в 2003 – 2004 годам, относятся к капитальному ремонту, а выводы эксперта Бирина, изложенные в заключении от 09.03.2007 года, несостоятельны.

Кроме того, суд считает обоснованным довод ОАО «Кнауф Гипс Новомосковск» о том, что заключение эксперта от 09.03.2007 г. не может быть признано доказательством позиции налогового органа, поскольку получено с нарушением требований НК РФ.

Так, в соответствии со ст.95 НК РФ в необходимых случаях для участия в проведении конкретных действий по осуществлению налогового контроля, в том числе при проведении выездных налоговых проверок, на договорной основе может быть привлечен эксперт.

В силу указанной нормы эксперт может быть привлечен к налоговой проверке только в ходе самой проверки.

Согласно ст.89 НК РФ по окончании выездной налоговой проверки проверяющий составляет справку о проведенной проверке, в которой фиксируются предмет проверки и сроки ее проведения.

Следовательно, составление справки означает окончание налоговой проверки, после которой не могут проводиться действия, которые следовало провести в ходе проверки.

Справка об окончании проверки ОАО «Кнауф Гипс Новомосковск» была составлена 02.02.2007 г.

Постановление о назначении экспертизы было вынесено 26.02.2007 г., то есть после окончания проверки, что противоречит ст.95 НК РФ.

Экспертное заключение было подготовлено 09.03.2007 г. на основании документов, представленных эксперту налоговым органом.

Допущенное нарушение повлекло существенное нарушение прав налогоплательщика, который был лишен права предоставления на экспертизу документов, которые могли бы повлиять на выводы эксперта.

Требования заявителя в части признания необоснованным привлечения к налоговой ответственности за неполную уплату НДС в виде штрафа в размере 508 356 рублей (2 541 782 x 20%) суд считает подлежащими удовлетворению. При этом суд исходит из следующего.

Налоговым органом сделан вывод о неправомерном применении ОАО «Кнауф Гипс Новомосковск» налогового вычета по НДС в размере 2 541 782 рублей. В ходе налоговой проверки налогоплательщик подал уточненную налоговую декларацию по НДС, по которой налоговые вычеты в указанной сумме исключил. В связи с подачей уточненной декларации налоговый орган не доначислил НДС в указанной сумме, но привлек ОАО «Кнауф Гипс Новомосковск» к налоговой ответственности по ст.122 НК РФ, поскольку уточненная декларация была подана после начала проверки.

Налогоплательщик, несмотря на подачу уточненной налоговой декларации, в возражениях на акт проверки указал, что считает применение вычетов правомерным. В заявлении, поданном в арбитражный суд, ОАО «Кнауф Гипс Новомосковск» также отстаивает позицию, основанную на правомерном применении налоговых вычетов по данному эпизоду.

Суд признает позицию заявителя обоснованной.

В соответствии со ст. 171 Налогового кодекса РФ налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму налога, исчисленную в соответствии со статьей 166 настоящего Кодекса, на установленные настоящей статьей налоговые вычеты.

В п. 6 данной статьи установлено, что вычетам подлежат суммы налога, предъявленные налогоплательщику подрядными организациями (заказчиками-застройщиками) при проведении ими капитального строительства, сборке (монтаже) основных средств, суммы налога, предъявленные налогоплательщику по товарам (работам, услугам), приобретенным им для выполнения строительно-монтажных работ, и суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении им объектов незавершенного капитального строительства. Вычетам подлежат суммы налога, исчисленные налогоплательщиками в соответствии с пунктом 1 статьи 166 настоящего Кодекса при выполнении строительно-монтажных работ для собственного потребления, стоимость которых включается в расходы, принимаемые к вычету (в том числе через амортизационные отчисления) при исчислении налога на прибыль организаций.

Согласно пункту 5 ст. 172 (в редакции, действовавшей в спорный период) вычеты сумм налога, указанных в абзаце первом пункта 6 статьи 171 настоящего Кодекса, производятся по мере постановки на учет соответствующих объектов завершенного капитального строительства (основных средств) с момента, указанного в абзаце втором пункта 2 статьи 259 настоящего Кодекса, или при реализации объекта незавершенного

капитального строительства. Вычеты сумм налога, указанных в абзаце втором пункта 6 статьи 171 настоящего Кодекса, производятся по мере уплаты в бюджет налога, исчисленного налогоплательщиком при выполнении строительно-монтажных работ для собственного потребления, в соответствии со статьей 173 настоящего Кодекса.

В абзаце втором п.2 ст. 259 НК РФ определено, что начисление амортизации по объекту амортизируемого имущества начинается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором этот объект был введен в эксплуатацию.

Заявитель указывает, что после проведения работ по реконструкции Учебного центра объект был введен в эксплуатацию, реконструированное здание использовалось для проведения деятельности, направленной на получение дохода, а отсутствие начисления налоговой амортизации по объекту является следствием ошибки, допущенной налогоплательщиком, которая не является основанием для отказа в применении налогового вычета по НДС.

В материалы дела заявитель представил акт рабочей комиссии о приемке в эксплуатацию законченного строительством здания, сооружения, помещения от 26.04.2004 г., подтверждающий приемку в эксплуатацию Учебного центра «Кнауф», а также акт о приемке-сдаче Учебного центра по форме ОС-3 от 30.06.2004 г.

Кроме того, заявитель представил протоколы заседания Правления, в которых указано место проведения - Учебный Центр «Кнауф» от 28.06.2004 г., от 26.07.2004 г., от 27.09.2004 г., от 23.11.2004 г., протокол годового общего собрания акционеров от 27.05.2004 г., в котором также указано место проведения - Учебный центр КНАУФ. Кроме того, заявитель представил договор аренды от 01.10.2005 г., по условиям которого ОАО «Кнауф Гипс Новомосковск» предоставило в аренду ООО «Кнауф Гипс Маркетинг Новомосковск» часть помещений Учебного центра.

В судебном заседании 12.11.2007 г. представитель заявителя пояснял, что реконструкция Учебного центра шла в два этапа. Первый этап был сдан 30.06.2004 г. Эта часть здания использовалась. Тот факт, что не начислялась амортизация, не может повлиять на вычеты по НДС. Это ошибка бухгалтера, который увидел, что реконструкция продолжается, и снял амортизацию.

В силу ст.259 НК РФ начисление амортизации должно производиться с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором этот объект был введен в эксплуатацию.

В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01, утвержденным Приказом Министерства финансов РФ от 30.03.2001 г. № 26н единицей бухгалтерского учета основных средств является инвентарный объект. Инвентарным объектом основных средств признается объект со всеми приспособлениями и принадлежностями или отдельный конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций, или же обособленный комплекс конструктивно сочлененных предметов, представляющих собой единое целое и предназначенный для выполнения определенной работы. В случае наличия у одного объекта нескольких частей, имеющих разный срок полезного использования, каждая такая часть учитывается как самостоятельный инвентарный объект.

30.06.2004 г. Учебный центр, имеющий собственный инвентарный номер, был введен в эксплуатацию согласно акту о приеме-сдаче по форме ОС-3, что свидетельствует о принятии его на бухгалтерский учет в качестве самостоятельного инвентарного объекта, независимо от намерения строительства пристройки к зданию.

Представленные заявителем документы – протоколы собраний, договор аренды подтверждают факт использования введенного в эксплуатацию объекта в деятельности предприятия.

На основании норм налогового законодательства и законодательства о бухгалтерском учете с 01.07.2004 г. на спорный объект, введенный в эксплуатацию 30.06.2004 г. следовало начислять амортизацию.

По мнению суда, тот факт, что амортизация ОАО «Кнауф Гипс Новомосковск» не начислялась, не может явиться основанием для отказа в применении налоговых вычетов по НДС, исходя из следующего.

В п. 5 статьи 172 НК РФ определено одно из особых условий для применения налоговых вычетов по суммам НДС, предъявленным налогоплательщику подрядными организациями (заказчиками-застройщиками) при проведении ими капитального строительства, сборке (монтаже) основных средств, суммам налога, предъявленным налогоплательщику по товарам (работам, услугам), приобретенным им для выполнения строительно-монтажных работ, и суммам налога, предъявленным налогоплательщику при приобретении им объектов незавершенного капитального строительства. В качестве такого условия статья определяет, что вычеты производятся по мере постановки на учет объектов завершенного капитального строительства с момента, указанного в абзаце 2 п.2 ст.259 НК РФ, то есть когда начинает начисляться амортизация.

При этом, по мнению суда, возможность применения налогового вычета по НДС связана законодателем с моментом ввода в эксплуатацию объекта и фактического начала эксплуатации, что предполагает начисление на объект амортизации.

Вместе с тем, в данном случае имела место ошибка бухгалтера, что признает налогоплательщик, которая повлекла нарушение порядка начисления амортизации на объект, в отношении которого закончена реконструкция. Допущенная ошибка не привела к занижению налоговой базы по налогу на прибыль, а напротив, налог на прибыль был уплачен в большем объеме.

Суд считает, что поскольку объект введен в эксплуатацию, принят на учет, и на него должна была начисляться амортизация, ОАО «Кнауф Гипс Новомосковск» были соблюдены все условия для применения налоговых вычетов по НДС.

В связи с подачей уточненной декларации НДС в сумме 2 541 782 рублей не был доначислен налоговым органом.

Вместе с тем, ОАО «Кнауф Гипс Новомосковск» было привлечено к налоговой ответственности по ст.122 НК РФ за занижение налоговой базы в связи с неправомерным применением налоговых вычетов и несоблюдением условий, предусмотренных п.4 ст.81 НК РФ.

Поскольку суд пришел к выводу, что налогоплательщик вправе был применить налоговые вычеты, привлечение к налоговой ответственности необоснованно в связи отсутствием события налогового правонарушения.

Следовательно, решение № 89-Д от 25.04.2007 г. в части привлечения к налоговой ответственности за неполную уплату НДС в виде штрафа в размере 508 356 рублей противоречит ст.172, 259, 108, 109 НК РФ.

Признавая решение в этой части недействительным, суд также исходит из следующего.

В силу пункта 1 статьи 81 Налогового кодекса Российской Федерации при обнаружении налогоплательщиком в поданной им налоговой декларации неотражения или неполноты отражения сведений, а равно ошибок, приводящих к занижению суммы налога, подлежащей уплате, налогоплательщик обязан внести необходимые дополнения и изменения в налоговую декларацию.

Если предусмотренное пунктом 1 настоящей статьи заявление о дополнении и изменении налоговой декларации делается после истечения срока подачи налоговой декларации и срока уплаты налога, то налогоплательщик освобождается от ответственности, если указанное заявление он сделал до момента, когда узнал об обнаружении налоговым органом обстоятельств, предусмотренных пунктом 1 настоящей статьи, либо о назначении выездной налоговой проверки. Налогоплательщик освобождается от ответственности в соответствии с настоящим пунктом при условии, что до подачи такого заявления уплатил недостающую сумму

налога и соответствующие ей пени (пункт 4 статьи 81 Налогового кодекса Российской Федерации).

Из состояния расчетов КЛС по НДС ОАО «Кнауф Гипс Новомосковск», содержащегося в приложении № 4 к оспариваемому решению, следует, что переплата по НДС на момент подачи первоначальной декларации (20.07.2004 г.) составляла 23 481 838,95 рублей. На 20.02.2007 г. переплата по НДС составляла 12т 590 689 рублей.

Следовательно, на момент подачи уточненной декларации (26.02.2007 г.), по которой из вычетов исключено 2 541 782 рублей имеющаяся переплата перекрывала сумму возникающей задолженности по НДС.

Налоговый орган посчитал, что налогоплательщиком не выполнены условия, предусмотренные п.4 ст.81 НК РФ, так как в некоторые периоды 2006 года за ОАО «Кнауф Гипс Новомосковск» числилась недоимка, на которую начислялись пени.

Вместе с тем, невыполнение условий п.4 ст.81 НК РФ является основанием для привлечения к налоговой ответственности, но при решении вопроса о назначении штрафа налоговый орган обязан учитывать переплату по налогу.

Учитывая, что переплата по НДС была достаточной для погашения суммы задолженности, правовых оснований для взыскания штрафа не имелось.

Суд считает необоснованным доначисление НДС в сумме 4000 рублей в связи с неприятием к вычету счета-фактуры № 894 от 20.09.2004 г.

Указанным счетом-фактурой были оплачены услуги по размещению рекламы в журнале «Гульский инженер».

Налоговым органом доначислен НДС на том основании, что информация, размещенная в журнале, не попадает под понятие «реклама».

Суд, рассматривая эпизод по доначислению налога на прибыль, пришел к выводу, что целью опубликования информации в журнале явилась реклама предприятия.

Предприятие выполнило все условия, предусмотренные ст.ст.169, 171, 172 НК РФ, для применения налогового вычета.

Следовательно, оснований для отказа в принятии к вычету 4000 рублей и доначисления НДС не имелось.

Заявитель просит признать необоснованным доначисление НДС в сумме 230 273 рублей, ссылаясь на то, что по не принятым к вычетам счетам-фактурам были выполнены работы и закуплены материалы для капитального ремонта АБК шахты № 1 и забора вокруг промплощадки.

Суд считает позицию налогоплательщика обоснованной.

Оценивая характер выполненных работ при рассмотрении вопроса о доначислении налога на прибыль, суд посчитал, что ремонт АБК шахты № 1, а также ремонт части забора вокруг промплощадки, произведенные в 2003 – 2004 годам, относятся к капитальному ремонту.

Следовательно, применение вычетов по мере выполнения работ по ремонту и уплаты в бюджет сумм налога соответствует требованиям общих положений ст.171, 172 НК РФ.

Применение в данном случае особого порядка, предусмотренного п.6 ст.171 и п.5 ст.172 НК РФ (в редакции, действовавшей в проверяемый период), необоснованно.

Суд признает доначисление НДС в сумме 230 273 рублей и соответствующей сумме пени неправомерным.

Требование ОАО «Кнауф Гипс Новомосковск» о признании необоснованным доначисления налога на имущество предприятий в сумме 29 839 рублей за 2003 год подлежит удовлетворению, исходя из следующего.

В соответствии со статьей 2 Закона РФ № 2030-1 от 13.12.1991 г. «О налоге на имущество предприятий», действовавшей в 2003 году, налогом облагались основные средства, нематериальные активы, запасы и затраты, находящиеся на балансе плательщика. Основные средства, нематериальные активы, малоценные и быстроизнашивающиеся предметы учитывались по остаточной стоимости.

В статье 3 Закона было определено, что для целей налогообложения определяется среднегодовая стоимость имущества предприятия.

Согласно ПБУ 6/01, на которые ссылается налоговый орган в оспариваемом решении, основные средства принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости (п.7). Стоимость основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме случаев, установленных законодательством Российской Федерации и настоящим Положением. Изменение первоначальной стоимости основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, допускается в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, частичной ликвидации и переоценки объектов основных средств.

Доначисление налога на имущество налоговым органом связано с заключением экспертизы от 09.03.2007 г. о том, что работы по ремонту АБК шахты № 1 частично являются работами по техническому перевооружению, а работы по ремонту забора – реконструкцией.

Суд пришел к выводу, что указанные работы относятся к капитальному ремонту.

Следовательно, данные работы не увеличивают стоимость имущества, поэтому доначисление налога на имущество и пени по данному основанию неправомерно.

Суд считает, что решение № 89-Д в части доначисления налога на имущество организаций за 2004 год в сумме 86 137 рублей также необоснованно.

В соответствии со статьей 374 НК РФ объектом налогообложения 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.

Согласно п.4 ст.376 НК РФ, устанавливающей порядок определения налоговой базы, среднегодовая (средняя) стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения, за налоговый (отчетный) период определяется как частное от деления суммы, полученной в результате сложения величин остаточной стоимости имущества на 1-е число каждого месяца налогового (отчетного) периода и 1-е число следующего за налоговым (отчетным) периодом месяца, на количество месяцев в налоговом (отчетном) периоде, увеличенное на единицу.

В силу указанных выше Правил бухгалтерского учета ПБУ 6/01 изменение первоначальной стоимости основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, допускается в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, частичной ликвидации и переоценки объектов основных средств.

Доводы налогового органа, основанные на заключении эксперта от 09.03.2007 г., суд признал несостоятельными, сделав вывод о том, что работы по ремонту АБК шахты № 1 и работы по ремонту забора относятся к капитальному ремонту.

Выполненные работы не увеличивают стоимость имущества, поэтому доначисление налога на имущество организаций и пени суд признает неправомерным.

Таким образом, заявленные ОАО «Кнауф Гипс Новомосковск» требования подлежат удовлетворению в полном объеме.

За подачу заявления была уплачена госпошлина в сумме 2000 рублей.

На основании ст. 110 АПК РФ, п.5 Информационного Письма Президиума ВАС РФ № 117 от 13.03.2007 г. суд взыскивает госпошлину с ответчика.

Руководствуясь ст.ст. 167, 168, 169, 170, 201 АПК РФ, арбитражный суд

**Р Е Ш И Л :**

Требования ОАО «Кнауф Гипс Новомосковск» удовлетворить.

Признать недействительным решение Межрайонной ИФНС России по крупнейшим налогоплательщикам Тульской области № 89-Д от 25.04.2007 г. о привлечении к налоговой ответственности в части доначисления налога на прибыль в сумме 1 545 974 рублей, налога на добавленную стоимость в сумме 234 273 рублей, налога на имущество предприятия в сумме 29 839 рублей, налога на имущество организаций в сумме 86 137 рублей, доначисления пени по налогу на прибыль в сумме 384 692 рублей, пени по НДС в сумме 20 683 рублей, пени по налогу на имущество предприятий в сумме 9 264 рублей, пени по налогу на имущество организаций в сумме 5 048 рублей, в части привлечения к налоговой ответственности по п.1 ст.122 НК РФ за неуплату НДС в виде штрафа в размере 508 356 рублей, неуплату налога на прибыль в виде штрафа в размере 67 268 рублей ввиду несоответствия решения статьям 257, 264, 272, 318, 171, 172, 374 Налогового кодекса РФ, статье 2 Закона РФ № 2030-1 от 13.12.1991 г. «О налоге на имущество предприятий».

Взыскать с Межрайонной ИФНС России по крупнейшим налогоплательщикам Тульской области, расположенной по адресу: г.Тула, ул.Тургеневская, д.66, в пользу ОАО «Кнауф Гипс Новомосковск» судебные расходы в сумме 2 000 рублей.

Решение может быть обжаловано в течение месяца со дня его принятия в Двадцатый Арбитражный апелляционный суд.

**Судья**

**О.А. Коновалова**