

**АРБИТРАЖНЫЙ СУД ГОРОДА МОСКВЫ**

Именем Российской Федерации

**РЕШЕНИЕ**

Дело № А40-181376/17-115-2850

г. Москва

09 апреля 2018 года

Резолютивная часть решения объявлена 22.03.2018

Решение в полном объеме изготовлено 09.04.2018

Арбитражный суд города Москвы в составе судьи Л.А. Шевелёвой, при ведении протокола помощником судьи В.А. Седовым, рассмотрел в открытом судебном заседании дело по заявлению Международной общественной организации «Международный Центр Рерихов», зарегистрированного 15.11.2002 с присвоенным идентификационным номером налогоплательщика: 7704080037 и расположенного по адресу: Барыковский пер., д. 4, стр. 2, оф. 206, г. Москва, 119034 к Инспекции Федеральной налоговой службы № 4 по г. Москве, зарегистрированной 23.12.2004 г. с присвоенным идентификационным номером налогоплательщика: 7704058987 и расположенной по адресу: ул. Доватора, д. 12, корп. 2, стр. 5, г. Москва, 119048

о признании частично недействительным решения № 59 от 29.05.2017

при участии:

от заявителя: Гришина М.В. (дов. б/н от 24.10.2017), Семкина Е.И. (дов. № 460 от 18.09.2017);

от заинтересованного лица: Зверев Е.А. (дов. № 05-18/040764@ от 07.11.2017), Сыркин Д.А. (дов. № 05-18/016358 от 24.05.2017), Катков М.В. (дов. № 05-18022971@ от 17.07.2017), Кумова Ю.А. (дов. № 05-18/039098 от 24.10.2017), Келих А.В. (дов. № 05-18/039025 от 23.10.2017).

**УСТАНОВИЛ:**

Международная общественная организация «Международный Центр Рерихов» (далее также — заявитель, организация, налогоплательщик) обратилось в Арбитражный суд города Москвы с требованием к Инспекции Федеральной налоговой службы № 4 по г. Москве (далее также — заинтересованное лицо, инспекция, налоговый орган) о признании незаконным Решения № 59 от 29.05.2017 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в части доначисления налога на имущество за 2013-2015 г.г. в размере 36 071 352 р., пени по налогу на имущество - 9 039 152 р., штрафа по п.1 ст. 122 НК РФ за неуплату налога на имущество - 7 209 376 р., налога на прибыль за 2013г. - 3 520 579 р., пени по налогу на прибыль - 1 241 695 р., штрафа по п.1 ст. 122 НК РФ за неуплату налога на прибыль - 694 370 р., штрафа по ст. 123 НК РФ за несвоевременную уплату НДС в размере 1 085 115 р.

Заявитель в судебном заседании поддержал заявленное требование по доводам заявления в суд и письменных пояснений.

Заинтересованное лицо в судебном заседании возразило против удовлетворения заявленного требования по мотивам отзыва и пояснений к нему.

Выслушав представителей лиц, участвующих в деле, исследовав и оценив, имеющиеся в деле документы, суд пришел к выводу об отсутствии оснований для удовлетворения заявленного требования по следующим основаниям.

Так, из материалов дела следует, что заинтересованным лицом проведена выездная налоговая проверка организации по вопросу соблюдения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах за период с 01.01.2013 по 31.12.2015.

По результатам выездной налоговой проверки Инспекцией составлен акт проверки

от 30.12.2016 № 1203 (т. 1 л.д. 53-87), вынесено решение от 29.05.2017 № 59 (т.2 л.д. 1-48), с учетом изменений, внесенных письмом от 17.08.2017 № 12-13/028801 (т. 2 л.д. 49-60) о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Заявитель привлечен к налоговой ответственности в соответствии с п. 1 ст. 122, ст. 123, п. 1 ст. 126 Налогового кодекса Российской Федерации (НК РФ) в виде штрафа в общем размере 8 989 061 р., налогоплательщику доначислен налог на прибыль организаций в размере 3 520 579 р., налог имущество организаций (далее - налог на имущество) в размере 36 071 352 р., а также пени в общем размере 10 325 254 р.

Налогоплательщик обжаловал решение в административном порядке в вышестоящий налоговый орган.

Управление Федеральной налоговой службы по г. Москве, по результатам рассмотрения которой вынесло решение от 24.08.2017 № 21-19/132627 (т. 2, л.д. 75-86), в соответствии с которым решение инспекции оставлено без изменения, а апелляционная жалоба Общества - без удовлетворения.

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

Суд пришёл к выводу об отказе в удовлетворении требования заявителя по следующим основаниям.

Так, из представленных в дело доказательств видно, что в ходе проверки налоговый орган пришёл к выводу, что Международная общественная организации «Международный Центр Рерихов» неправоммерно не учла в составе внереализационных доходов для целей налогообложения налогом на прибыль в 2013 году стоимость имущества, полученного по договорам дарения на сумму 29 626 681 р., поскольку дарителем не определена цель использования дара, и Организация не обеспечила ведение раздельного учета имущества, относящегося к целевым поступлениям. Вышеуказанное нарушение привело к неуплате налога на прибыль за 2013 год в сумме 3 520 579 р.

Инспекцией в ходе проведения выездной налоговой проверки также установлено, что налогоплательщик получил в период с 2005 по 2012 год по договорам дарения и по договорам пожертвования имущество на общую сумму 546 535 638,85 рублей.

В нарушение п.1 ст. 374 НК РФ налогоплательщик неправоммерно не включил в состав основных средств для целей налогообложения налогом на имущество данное имущество, что привело к неуплате (неполной уплате) налога на имущество организаций в 2013-2015гг. в размере 36 071 352 р.

Инспекцией пришла к выводу, что налогоплательщиком в нарушение п. 3 ст. 24, п. 6 ст. 226 НК РФ несвоевременно перечислялись в бюджет суммы удержанного налога на доходы физических лиц за период 2013-2015 гг.

В соответствии со ст. 75 НК РФ начислены пени за несвоевременное перечисление в бюджет налога на доходы физических лиц в размере 44 407 р.

Кроме того, в нарушение ст. 230 НК РФ налогоплательщиком за 2015 год не представлены сведения о доходах физических лиц по форме 2-НДФЛ.

В обоснование своего требования о необоснованности выводов инспекции указывает, что правомерно не учитывает для целей налогообложения стоимость полученных в дар картин на основании п. 2 ст. 251 НК РФ, так как все условия указанной статьи соблюдены. Соответственно, наличие или отсутствие в договорах дарения картин определённого назначения их использования Организацией не влияет на квалификацию их поступления в качестве пожертвований для обеспечения общепольной деятельности.

Однако, данный довод подлежит отклонению.

В соответствии с п. 8 ст. 250 НК РФ, внереализационными доходами налогоплательщика признаются доходы в виде безвозмездно полученного имущества (работ, услуг) или имущественных прав, за исключением случаев, указанных в статье 251 НК РФ.

При получении имущества (работ, услуг) безвозмездно оценка доходов осуществляется исходя из рыночных цен, определяемых с учетом положений статьи 105.3

НК РФ, но не ниже определяемой в соответствии с главой 25 НК РФ остаточной стоимости - по амортизируемому имуществу и не ниже затрат на производство (приобретение) - по иному имуществу (выполненным работам, оказанным услугам). Информация о ценах должна быть подтверждена налогоплательщиком - получателем имущества (работ, услуг) документально или путем проведения независимой оценки.

Согласно п. 2 ст. 251 НК РФ при определении налоговой базы не учитываются целевые поступления на содержание некоммерческих организаций и ведение ими уставной деятельности, поступившие безвозмездно на основании решений органов государственной власти и органов местного самоуправления и решений органов управления государственных внебюджетных фондов, а также целевые поступления от других организаций и (или) физических лиц и использованные указанными получателями по назначению. При этом налогоплательщики -получатели указанных целевых поступлений обязаны вести раздельный учет доходов (расходов), полученных (понесенных) в рамках целевых поступлений.

В соответствии с п.п. 1 п. 2 ст. 251 НК РФ определено, что к целевым поступлениям на содержание некоммерческих организаций и ведение ими уставной деятельности относятся, в том числе, осуществленные в соответствии с законодательством Российской Федерации о некоммерческих организациях взносы учредителей (участников, членов), пожертвования, признаваемые таковыми в соответствии с гражданским законодательством Российской Федерации.

Согласно п. 1 ст. 572 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее - ГК РФ) по договору дарения одна сторона (даритель) безвозмездно передает или обязуется передать другой стороне (одаряемому) вещь в собственность либо имущественное право (требование) к себе или к третьему лицу либо освобождает или обязуется освободить ее от имущественной обязанности перед собой или перед третьим лицом.

Следовательно, при обычном дарении дар передается одаряемому безвозмездно и, безусловно, то есть одаряемый вправе распорядиться даром, как ему угодно.

В соответствии с п. 3 ст. 582 ГК РФ пожертвование имущества гражданину должно быть, а юридическим лицам может быть обусловлено жертвователем использованием этого имущества по определенному назначению. При отсутствии такого условия пожертвование имущества гражданину считается обычным дарением, а в остальных случаях пожертвованное имущество используется одаряемым в соответствии с назначением имущества.

В целях контроля использования пожертвования по установленному жертвователем назначению юридическое лицо, принявшее пожертвование, должно вести обособленный учет всех операций по использованию пожертвованного имущества.

В соответствии с положениями ст. 5 Федерального закона от 11.08.1995 № 135-ФЗ «О благотворительной деятельности и благотворительных организациях» благотворительные пожертвования осуществляются, в том числе в форме бескорыстной (безвозмездной или на льготных условиях) передачи в собственность имущества, в том числе денежных средств и (или) объектов интеллектуальной собственности.

В отличие от дара пожертвованием признается дарение вещи или права в общеполезных целях (ст. 582 ГК РФ). То есть цель использования пожертвования не может быть любой, а обязательно общеполезной и не только благотворительной направленности. Использование переданной в результате пожертвования вещи или права строго ограничено обозначенными при передаче пожертвования целями. Пожертвования могут делаться, в том числе, музеям.

Таким образом, довод Заявителя о том, что наличие или отсутствие в договорах дарения картин определённого назначения их использования Организацией не влияет на квалификацию их поступления в качестве пожертвований, не основан на положениях Гражданского кодекса Российской Федерации.

Как следует из материалов проверки, между налогоплательщиком (Одаряемый) и Булочник Б.И. (Даритель) заключен договор дарения от 08.10.2013 № 14 (т. 2, л.д.. 90-97), в соответствии с которым Даритель добровольно, безвозмездно и без каких-либо условий

передает в дар Одаряемому принадлежащее Дарителю на праве собственности имущество. Одновременно с передачей дара Даритель передает Одаряемому все имущественные и неимущественные права на него, включая право экспонирования и репродуцирования; передает права на использование произведения, предусмотренные подпунктами 1, 2, 3, 4, 7, 8, 11 пункта 2 статьи 1270 ГК РФ. Даритель не будет претендовать на возвращение дара или его части из коллекции Одаряемого.

Также между налогоплательщиком (одаряемый) и Булочник Н.М. (даритель) заключен договор дарения от 19.02.2013 № 2 (т.2 л.д. 87-89), согласно которому Стороны в целях содействия деятельности «Музея» и пополнения его фондов заключили договор, в соответствии с которым Даритель добровольно, безвозмездно и без каких-либо условий передает в дар Музею принадлежащее Дарителю на праве собственности имущество. Одновременно с передачей дара даритель передает Музею все имущественные и неимущественные права на него, включая право экспонирования и репродуцирования; передает права на использование произведения, предусмотренные подпунктами 1, 2, 3, 4, 5, 7, 8, 11 п. 2 ст. 1270 ГК РФ. Даритель не будет претендовать на возвращение дара или его части из коллекции Музея.

После передачи имущества (картин) в рамках договоров дарения от 19.02.2013 № 2 и от 08.10.2013 № 14 организация внесла его в книгу поступлений и присвоила учетные номера: КП 1504; КИГ 1519; КП 1520; КП 1521; КП 1522; КП 1523; КП 1524; КП 1525; КП 1526; КП 1527.

Проверкой установлено, что данное имущество (картины), полученное по договорам дарения, налогоплательщиком на счетах бухгалтерского учета не учтено.

При проведении мероприятий налогового контроля Инспекцией проведен допрос главного бухгалтера Организации Гришиной М.В. (том 7 л.д. 29-31), которая, объясняя причины неотражения в составе внереализационных доходов и невключения в состав основных средств имущества, сослалась на Правила учета Музея имени Н.К. Рериха, из которых следует, что в соответствии с п. 13 Положения о Музейном фонде Российской Федерации предметы изобразительного и мемориально-вещевого фонда, зарегистрированные в основной учетной документации Музея, а также предметы, включенные в состав негосударственной части Музейного фонда Российской Федерации, не подлежат бухгалтерскому учету по стоимости и не отражаются на балансе Международного центра - Музея имени Н.К. Рериха.

Необходимо отметить, что согласно п. 13 Положения о Музейном фонде Российской Федерации, утвержденного Постановлением Правительства РФ от 12.02.1998 № 179 (кратко - Положение о Музейном фонде), музейные предметы и музейные коллекции, включенные в состав фонда, подлежат учету и хранению в соответствии с едиными правилами и условиями, определяемыми Министерством культуры Российской Федерации, независимо от того, в чьей собственности или владении они находятся.

Учет музейных предметов и музейных коллекций осуществляется их собственниками или музеями и иными организациями, в оперативном управлении или пользовании которых они находятся, с использованием специальной учетной документации, обеспечивающей возможность полной идентификации этих предметов и коллекций и содержащей сведения об их местонахождении, сохранности, форме использования и т.д.

Основными учетными документами являются главная инвентарная книга (книга поступлений) и другие инвентарные книги, акты приема музейных предметов и музейных коллекций на временное (постоянное) хранение, акты выдачи музейных предметов и музейных коллекций во временное пользование, акты списания музейных предметов и музейных коллекций (в случае исключения их из состава фонда).

На основании ст. 20 Федерального закона от 26.05.1996 № 54-ФЗ «О Музейном фонде Российской Федерации и музеях в Российской Федерации» (далее - Федеральный закон № 54-ФЗ), в редакции, действующей в проверяемом периоде, включение музейных предметов и музейных коллекций в состав негосударственной части Музейного Фонда Российской Федерации производится на основании заявления собственника предмета в

порядке, предусмотренном статей 8 Федерального закона № 54-ФЗ, из которой следует, что собственнику музейных предметов и музейных коллекций, включенных в состав Музейного фонда Российской Федерации, выдается соответствующее свидетельство (форма свидетельства утверждена Приказом Министерства культуры Российской Федерации от 28.07.2000 № 470).

Инспекцией в ходе проведения мероприятий налогового контроля в Министерство культуры Российской Федерации направлен запрос от 14.12.2016 № 12-13/036146 (том 7 л.д. 1-16) о представлении информации (документов) в отношении имущества (картин), полученного по договорам дарения, а именно: включено ли данное имущество в состав Музейного фонда Российской Федерации, и выдавались ли в адрес Организации свидетельства, утвержденные Приказом Министерства культуры Российской Федерации от 28.07.2000 № 70.

В ответ Министерством культуры Российской Федерации письмом от 16.12.2016 № 20778-01-64-ВА (том 7 л.д. 17) представлена информация о том, что в отношении запрашиваемого имущества никаких свидетельств не выдавалось, и вышеуказанное имущество не входит в состав Музейного фонда Российской Федерации. Также Министерство культуры Российской Федерации представило отчеты и заключения эксперта о стоимости имущества, в отношении которого запрашивалась информация.

Таким образом, поскольку у Заявителя отсутствует свидетельство о включении в Музейный фонд Российской Федерации имущества, полученного по договорам дарения, данное имущество следовало отражать в составе бухгалтерского учета Организации в 2013 году как прочие поступления.

Кроме того, в отношении имущества, полученного по договорам дарения, Заявитель для целей налогообложения налогом на прибыль раздельный учет в установленном порядке не вел.

В соответствии с пунктом 81 Приказа Минкультуры СССР от 17.07.1985 № 290 «Об утверждении Инструкции по учету и хранению музейных ценностей, находящихся в государственных музеях СССР» государственный учет музейных фондов представляет собой определение и регистрацию музейных собраний, являющихся общенародным достоянием. Музейные фонды подлежат строгому государственному учету, который обеспечивает их юридическую охрану и создает условия для изучения и рационального использования. Все памятники истории и культуры (вещественные, объекты природы, произведения всех видов изобразительного и декоративно-прикладного искусства, памятники письменности и др.), хранящиеся в музеях, бухгалтерскому учету по стоимости не подлежат.

В то же время, из акта следует, что имущество, указанное в договорах дарения № 2 от 19.02.2013 и № 14 от 08.10.2013, переходит в собственность Одаряемого.

Кроме того, согласно информации, полученной от Министерства культуры РФ (письмо от 16.12.2016 № 20778-01-64-ВЛ (том 7 л.д. 17)) вышеуказанное имущество не входит в состав Музейного фонда Российской Федерации.

Таким образом, вывод инспекции о неправомерном не включении налогоплательщиком в состав внереализационных доходов для целей налогообложения налогом на прибыль в 2013 имущества, полученного по договорам дарения, является обоснованным.

При определении дохода для целей налогообложения Инспекцией принята рыночная цена, определенная экспертом в отчете об оценке рыночной стоимости произведений искусства № 129-1 от 15.12.2016, произведенной НИИЭ им. П.М. Третьякова по заказу Министерства культуры Российской Федерации (т. 2, л.д. 98-122).

Как указывает налогоплательщик, указанная экспертиза была проведена не в рамках ст. 95 НК РФ, вышеуказанный отчет составлен с существенными нарушениями Федерального закона от 29.07.1998 № 135-ФЗ «Об оценочной деятельности в Российской Федерации», Федерального стандарта оценки «Общие понятия оценки, подходы и требования к проведению оценки», Федерального стандарта оценки «Требования к отчету об оценке», считает, что Инспекция использует недопустимые доказательства.

Однако, указанные выводы не соответствуют фактическим обстоятельствам по делу, поскольку именно в рамках проведения мероприятий налогового контроля был получен отчет об оценке рыночной стоимости произведений искусства №129-1 от 15.12.2016 НИНЭ им. П.М. Третьякова, имеющийся в распоряжении Министерства культуры Российской Федерации, и представленный по запросу налогового органа (т. 2, л.д. 98-122).

Указанный отчет составлен в соответствии с действующим законодательством об оценочной деятельности, является актуальным с временной точки зрения его составления и не был подвержен каким-либо сомнениям сотрудниками инспекции в его квалифицированном составлении и квалификациях экспертов.

Принимая во внимание, что налогоплательщик в ходе проверки не представил документы, подтверждающие цену спорных картин, или независимую оценку данного имущества, инспекция обоснованно использовала для расчета налоговых обязательств сведения на основании полученных отчетов об оценке рыночной стоимости произведений искусства, произведенной НИНЭ им. П.М. Третьякова.

Кроме того, для установления рыночной стоимости картин, по которым в договорах отсутствуют сведения о рыночной стоимости, инспекцией вынесено Постановление о проведении экспертизы по установлению рыночной стоимости имущества № 12/34 от 09.12.2016 (т. 1 л.д. 104-105), с которым представители налогоплательщик были ознакомлены, что подтверждается протоколом об ознакомлении проверяемого лица с Постановлением о проведении экспертизы по установлению рыночной стоимости имущества №12/34 от 09.12.2016 (т. 1, л.д. 106). В соответствии с указанным Постановлением проведена экспертиза по установлению рыночной стоимости имущества, экспертом-оценщиком составлены отчеты о рыночной стоимости имущества (т. 3 л.д. 1-162).

Кроме того, налогоплательщик не представил в суд иной расчёт налоговых обязательств, с учётом той цены стоимости картин, которую считает обоснованной.

По мнению Заявителя, полученные картины в дар не являются объектом обложения налога на имущество, в соответствии со ст. 3 Федерального закона № 54-ФЗ картины, представляющая собой культурную ценность, являются музейным предметом. В действовавшем в проверяемом периоде законодательством установлен запрет на учет музейных предметов на балансе музея.

Налогоплательщиком в нарушение п. 1 ст. 374 НК РФ неправомерно не включено в состав основных средств имущество (культурные ценности: произведения изобразительного искусства (картины, коллекция картин) (далее - спорные объекты), полученное безвозмездно по договорам дарения и по договорам пожертвования от различных физических лиц в период с 2005 по 2012 годы на сумму 546 535 638 р., повлекшее занижение налоговой базы по налогу на имущество за 2013 - 2015 годы на 546 535 638 р. и, как следствие, занижение суммы налога на имущество в общем размере 36 071 352 р.

Инспекцией установлено, что налогоплательщик в качестве основных средств не отражает спорные объекты, полученные безвозмездно по договорам дарения и по договорам пожертвования.

За первоначальную стоимость спорных объектов в целях учета основных средств принимается стоимость объектов дарения (пожертвования), которая указана в договорах.

Кроме того, в связи с необходимостью установления рыночной стоимости спорных объектов, по которым в договорах отсутствуют сведения о стоимости имущества, Инспекцией у Министерства культуры Российской Федерации запрошена информация в отношении стоимости такого имущества.

В ответ Министерством культуры Российской Федерации представлена информация об исследовании рыночной стоимости коллекции эскизов и набросков С.Н. Рериха, а также отчеты об оценке рыночной стоимости произведений искусства, составленные НИНЭ им. П.М. Третьякова, в отношении которых Инспекцией запрашивалась информация.

В соответствии со ст. 373 НК РФ налогоплательщиками налога на имущество признаются организации, имеющие имущество, признаваемое объектом налогообложения в

соответствии со статьей 374 НК РФ.

Согласно п. 1 ст. 374 НК РФ, объектами налогообложения для российских организаций признается движимое и недвижимое имущество (в том числе имущество, переданное во временное владение, в пользование, распоряжение, доверительное управление, внесенное в совместную деятельность или полученное по концессионному соглашению), учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета.

В силу пп. 3 п. 4 ст. 374 НК РФ не признаются объектами налогообложения объекты, признаваемые объектами культурного наследия (памятниками истории и культуры) народов Российской Федерации федерального значения в установленном законодательством Российской Федерации порядке.

В соответствии со ст. 3 Федерального закона от 25.06.2002 № 73-ФЗ «Об объектах культурного наследия (памятниках истории и культуры) народов Российской Федерации» к объектам культурного наследия (памятникам истории и культуры) народов Российской Федерации в целях названного закона относятся объекты недвижимого имущества (включая объекты археологического наследия) и иные объекты с исторически связанными с ними территориями, произведениями живописи, скульптуры, декоративно-прикладного искусства, объектами науки и техники и иными предметами материальной культуры, возникшие в результате исторических событий, представляющие собой ценность с точки зрения истории, археологии, архитектуры, градостроительства, искусства, науки и техники, эстетики, этнологии или антропологии, социальной культуры и являющиеся свидетельством эпох и цивилизаций, подлинными источниками информации о зарождении и развитии культур.

Отнесение движимого имущества к объектам культурного наследия регламентируется Федеральным законом № 54-ФЗ.

Согласно ст. 6 Федерального закона № 54-ФЗ (в редакции, действовавшей в проверяемом периоде) музейные предметы и музейные коллекции, включенные в состав Музейного фонда Российской Федерации, могут находиться в государственной, муниципальной, частной или иных формах собственности.

В соответствии со ст. 20 Федерального закона № 54-ФЗ включение музейных предметов и музейных коллекций в состав негосударственной части Музейного фонда Российской Федерации производится на основании заявления собственника предмета в порядке, предусмотренном ст. 8 данного закона.

Исходя из положений ст. 8 Федерального закона № 54-ФЗ собственнику музейных предметов и музейных коллекций, включенных в состав Музейного фонда Российской Федерации, выдается соответствующее свидетельство.

Кроме того, Федеральным законом от 03.07.2016 № 357-ФЗ «О внесении изменений в Федеральный закон «О Музейном фонде Российской Федерации и музеях в Российской Федерации» (далее - Закон № 357-ФЗ) с 01.01.2017 внесены изменения в Федеральный закон № 54-ФЗ, в частности, ст. 20 с указанного периода утратила силу, а ст. 8 изложена в новой редакции.

Так, в соответствии с новой редакцией ст. 8 Закона № 54-ФЗ музейные предметы и музейные коллекции считаются включенными в состав Музейного фонда Российской Федерации со дня их регистрации в Государственном каталоге.

Включение музейных предметов и музейных коллекций в состав Музейного фонда Российской Федерации осуществляется в порядке, установленном ст. 6 и 10 Федерального закона № 54-ФЗ.

Включение музейных предметов и музейных коллекций, находящихся в частной собственности, в состав Музейного фонда Российской Федерации осуществляется федеральным органом исполнительной власти в сфере культуры по заявлению собственника в порядке, установленном положением о Музейном фонде.

На основании п. 13 Положения о Музейном фонде музейные предметы и музейные коллекции, включенные в состав Музейного фонда Российской Федерации, подлежат учету и хранению в соответствии с едиными правилами и условиями, определяемыми

Министерством культуры Российской Федерации, независимо от того, в чьей собственности или владении они находятся.

Учет музейных предметов и музейных коллекций осуществляется их собственниками или музеями и иными организациями, в оперативном управлении или пользовании которых они находятся, с использованием специальной учетной документации, обеспечивающей возможность полной идентификации этих предметов и коллекций и содержащей сведения об их местонахождении, сохранности, форме использования и т.д.

Основными учетными документами являются главная инвентарная книга (книга поступлений) и другие инвентарные книги, акты приема музейных предметов и музейных коллекций на временное (постоянное) хранение, акты выдачи музейных предметов и музейных коллекций во временное пользование, акты списания музейных предметов и музейных коллекций (в случае исключения их из состава фонда).

Также следует учитывать, что Федеральным законом от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» установлены единые требования к бухгалтерскому учету в Российской Федерации.

Статьей 5 Закона № 402-ФЗ установлено, что объектами бухгалтерского учета экономического субъекта являются: факты хозяйственной жизни, активы, обязательства, источники финансирования его деятельности, доходы, расходы, иные объекты в случае, если это установлено федеральными стандартами.

В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету ПБУ 6/01 «Учет основных средств», утвержденным приказом Министерства финансов Российской Федерации от 30.03.2001 № 26н (далее - ПБУ 6/01), некоммерческая организация, в том числе негосударственная общественная организация, принимает объект к бухгалтерскому учету в качестве основных средств, если он предназначен для использования в деятельности, направленной на достижение целей создания данной некоммерческой организации (в том числе в предпринимательской деятельности, осуществляемой в соответствии с законодательством Российской Федерации), для управленческих нужд некоммерческой организации, а также если выполняются следующие условия: объект предназначен для использования в течение длительного времени, а значит срока продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев (пп. «б», п.4 ПБУ 6/01); организация не предполагает последующую перепродажу данного объекта (пп. «в», п.4 ПБУ 6/01).

В соответствии с пунктом 7 ПБУ 6/01 основные средства принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости.

При этом первоначальной стоимостью основных средств, полученных организацией по договору дарения (безвозмездно), признается их текущая рыночная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету в качестве вложений во внеоборотные активы (пункт 10 ПБУ 6/01).

Пунктом 29 Методических рекомендаций по учету основных средств определено, что под текущей рыночной стоимостью понимается сумма денежных средств, которая может быть получена в результате продажи указанного актива на дату принятия к бухгалтерскому учету. При определении текущей рыночной стоимости могут быть использованы данные о ценах на аналогичные основные средства, полученные в письменной форме от организаций-изготовителей; сведения об уровне цен, имеющиеся у органов государственной статистики торговых инспекций, а также в средствах массовой информации и специальной литературе; экспертные заключения (например, оценщиков) о стоимости отдельных объектов основных средств.

Исходя из изложенного, культурные ценности, обладающие признаками музейного предмета, учитываются в качестве основных средств негосударственных общественных организаций при соблюдении условий, установленных в подпунктах «б» и «в» пункта 4 ПБУ 6/01 вне зависимости от того, включены они или не включены в состав Музейного фонда Российской Федерации.

Соответственно, полученные налогоплательщик по договорам дарения и по



договорам пожертвования спорные объекты, не включенные в Государственный каталог Музейного фонда Российской Федерации, не могут быть квалифицированы как имущество, не признаваемое объектом налогообложения в соответствии с подпунктом 3 пункта 4 статьи 374 Кодекса, и подлежат налогообложению налогом на имущество организаций в общеустановленном порядке.

Использование спорных объектов в качестве основных средств подтверждается в том числе и отчетами самого Заявителя об использовании имущества согласно которым за 2013-2015 гг. экспозиции посетило свыше 130 тыс. человек, что свидетельствует об их востребованности и регулярном использовании.

На официальном сайте заявителя размещена информация о стоимости входных билетов на постоянную экспозицию <http://www.icg.su/rus/museum/info/>.

Таким образом, вывод Инспекции о неправомерном невключении налогоплательщиком в состав основных средств имущество спорных объектов для целей налогообложения налогом на имущество за 2013 - 2015 годы, полученного по договорам и пожертвования, является обоснованным.

Имущество, использовавшееся налогоплательщиком в деятельности полностью отвечало всем критериям основного средства, указанным в пункте 4 ПБУ 6/01.

Ссылка Заявителя на пункт 13 Положения о Музейном фонде, согласно которому не допускается отражение музейных предметов на балансе юридического лица, в оперативном управлении или пользовании которого они находятся - является не обоснованной.

Так, в соответствии с заключенными договорами дарения и пожертвования картин имущество поступало в собственность общества, а не в оперативное управление. То, что подаренные и пожертвованные обществу картины находились в собственности, подтверждается материалами проверки и не оспаривается Заявителем.

В возражениях на акт проверки, жалобе на решения инспекции и заявлении в суд не содержится доводов опровергающих, факт поступления картин в собственность общества.

В соответствии с пунктом 1 Положения о Музейном фонде указанное положение определяет порядок: разграничения форм собственности на музейные предметы и музейные коллекции, включенные в состав государственной части Музейного фонда Российской Федерации (далее - фонд); принятия решений об управлении музейными предметами и музейными коллекциями, находящимися в федеральной собственности; включения музейных предметов и музейных коллекций в состав фонда и исключения их из его состава; учета и хранения музейных предметов и музейных коллекций, включенных в состав негосударственной части фонда.

Ни одна из указанных в пункте 1 Положения ситуаций в настоящем споре не затрагивается.

Заявитель не опровергает тот факт, что вышеуказанное имущество не входит в состав Музейного фонда Российской Федерации и, следовательно, необоснованно утверждает о необходимости применения закона к тем вопросам, которые закон не регулирует.

В пунктах 2.3, 3 пояснений налогоплательщик указывает, что Инспекцией допущены существенные нарушения при привлечении к ответственности и начислении штрафа. Налоговым органом не учтены обстоятельства, смягчающие ответственность за совершение налогового правонарушения.

Согласно ст. 106 НК РФ налоговым правонарушением признается виновно совершенное противоправное (в нарушение законодательства о налогах и сборах) деяние (действие или бездействие) налогоплательщика, налогового агента и иных лиц, за которое Налоговым кодексом Российской Федерации установлена ответственность.

В силу пп. 4 п. 5 ст. 101 НК РФ, право признания того или иного обстоятельства смягчающим ответственность дано налоговому органу, который должен определить каким образом оно отразилось на объективной или субъективной стороне противоправного деяния и в случае признания его таковым обязан учесть при определении размера налоговых санкций, подлежащих применению к налогоплательщику.

В соответствии с п. 4 ст. 112 НК РФ обстоятельства, смягчающие ответственность за

совершение налогового правонарушения, устанавливаются судом или налоговым органом, рассматривающим дело, и учитываются при применении налоговых санкций.

В качестве смягчающих обстоятельств Заявитель указывает, в частности, на привлечение к налоговой ответственности впервые за весь период осуществления деятельности Организации; социальную значимость деятельности Организации, а также тяжелое финансовое положение.

В силу принципа свободы экономической деятельности (ст. 8 ч. 1 Конституции Российской Федерации) налогоплательщик осуществляет деятельность самостоятельно на свой риск и вправе самостоятельно оценивать ее эффективность и целесообразность. В гражданско-правовые отношения субъекты вступают по своей воле и в своем интересе, руководствуясь принципом свободы договора, установленным ст. 421 ГК РФ.

Таким образом, действующим законодательством установлено, что риски, связанные с наступлением неблагоприятных последствий в связи с осуществлением коммерческой деятельности, несут сами налогоплательщики, без переложения данных последствий на бюджет.

Необходимо отметить, что Конституционный Суд Российской Федерации в Определении от 16.01.2009 № 146-0-0 указал, что меры взыскания должны применяться с учетом характера совершенного правонарушения, размера причиненного вреда, степени вины правонарушителя, его имущественного положения и иных существенных обстоятельств деяния, невозможность снижения штрафа нарушает принципы справедливости наказания, его индивидуализации и соразмерности. Указанные принципы привлечения к ответственности в равной мере относятся к физическим и юридическим лицам.

Право относить те или иные фактические обстоятельства, прямо не предусмотренные ст. 112 НК РФ, к обстоятельствам, смягчающим ответственность налогоплательщика, и устанавливать размер, в том числе и кратность размера, снижения налоговых санкций, установленных законом, с учетом конкретных обстоятельств дела, характера налогового правонарушения, сложившейся судебной-арбитражной практики, документов имеющихся у налогового органа, а также документов, представленных налогоплательщиком, предоставлено налоговому органу НК РФ.

Правонарушения впервые не может служить обстоятельством, смягчающим ответственность, поскольку на основании п. 2 ст. 112 НК РФ повторность аналогичного правонарушения рассматривается как обстоятельство, отягчающее ответственность. При таких условиях отсутствие отягчающего обстоятельства само по себе не признается обстоятельством, смягчающим ответственность за совершение налогового правонарушения.

Суд указывает, что наличие смягчающих ответственность обстоятельств должно быть подтверждено документами; обязанность по доказыванию таких обстоятельств возложена законом на налогоплательщика.

следует учитывать, что тяжелое материальное положение как обстоятельство, смягчающее ответственность, предусмотрено п. 1 ст. 112 НК РФ только для физических лиц. Организация на свой риск осуществляет предпринимательскую деятельность, которая является самостоятельной, направленной на систематическое получение прибыли. Тяжелое финансовое положение, возникшее в результате осуществления такой деятельности, само по себе не признается смягчающим обстоятельством.

Заявителем в период проверки не представлены документы, свидетельствующие о ведении социальной значимой деятельности, а также о наличии тяжелого финансового положения.

Согласно разъяснениям Конституционного Суда Российской Федерации, содержащимся в Постановлении от 15.07.1999 № 11-П, санкции штрафного характера должны отвечать требованиям справедливости и соразмерности. Принцип соразмерности, выражающий требования справедливости, предполагает установление публично-правовой ответственности лишь за виновное деяние и ее дифференциацию в зависимости от тяжести содеянного, размера и характера причиненного ущерба, степени вины правонарушителя и

иных существенных обстоятельств, обуславливающих индивидуализацию при применении взыскания.

Снижение штрафа может привести к нарушению требований справедливости наказания, вследствие чего юридическая ответственность утрачивает присущие ей функции пресечения и предупреждения правонарушений.

Установленный в соответствии с налоговым законодательством штраф (20 процентов от неуплаченной суммы налога) служит мерой ответственности за совершение налогового правонарушения. Данная санкция является справедливой (законодательно установленной), не нарушает и не ограничивает права и свободы налогоплательщика. Степень вины налогоплательщика учтена законодателем в норме права при установлении меры ответственности за неуплату (неполную уплату) суммы налога в результате занижения налоговой базы.

Из материалов дела видно, что заявитель получает доход от проводимых мероприятий в центре.

Таким образом, у инспекции отсутствовали основания для уменьшения штрафных санкций в отношении налогоплательщика, а при рассмотрении дела в суде их также не было установлено.

Таким образом, доводы инспекции нашли своё подтверждение при рассмотрении дела в суде, а значит, заявленное требование не подлежит удовлетворению судом.

Государственная пошлина на основании ст. 110 АНК РФ подлежит отнесению на заявителя.

С учетом изложенного и руководствуясь статьями 137, 138 Налогового кодекса Российской Федерации и статьями 110, 167-170, 197-201 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, суд

#### РЕШИЛ:

В удовлетворении заявления Международной общественной организации «Международный Центр Рерихов» к Инспекции Федеральной налоговой службы № 4 по г. Москве о признании незаконным Решения № 59 от 29.05.2017 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в части доначисления налога на имущество за 2013-2015 г.г. в размере 36 071 352 р., пени по налогу на имущество - 9 039 152 р., штрафа по п.1 ст. 122 НК РФ за неуплату налога на имущество - 7 209 376 р., налога на прибыль за 2013г. - 3 520 579 р., пени по налогу на прибыль - 1 241 695 р., штрафа по п.1 ст. 122 НК РФ за неуплату налога на прибыль - 694 370 р., штрафа по ст. 123 НК РФ за несвоевременную уплату НДС в размере 1 085 115 р. — отказать.

Решение может быть обжаловано в течении месяца в Девятый арбитражный апелляционный суд, через Арбитражный суд города Москвы.

Судья:

Л.А. Шевелёва