



АРБИТРАЖНЫЙ СУД МОСКОВСКОГО ОКРУГА

ул. Селезнёвская, д. 9, г. Москва, ГСП-4, 127994,
официальный сайт: <http://www.fasmo.arbitr.ru> e-mail: info@fasmo.arbitr.ru

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

город Москва
29 августа 2018 года

Дело № А40-181376/2017

Резолютивная часть постановления объявлена 23 августа 2018 года.
Полный текст постановления изготовлен 29 августа 2018 года.

Арбитражный суд Московского округа

в составе: председательствующего-судьи Дербенева А.А.

судей Анциферовой О.В, Гречишкина А.А.

при участии в заседании:

от заявителя – Международной общественной организации «Международный центр Рерихов» - Семкина Е.И., доверенность от 18.09.17; Гришина М.В., доверенность от 24.10.17; Байда В.В., доверенность от 24.10.17;

от ответчика – ИФНС России № 4 по г. Москве – Келих А.В., доверенность от 23.10.17; Катков М.В., доверенность от 11.07.18; Зверев Е.А., доверенность от 07.11.17; Кумова Ю.А., доверенность от 24.10.17; Сыркин Д.А., доверенность от 21.05.18; Морохина М.П., доверенность от 21.08.18; Рыбак К.Е., доверенность от 21.08.18,

рассмотрев 23 августа 2018 года в судебном заседании кассационную жалобу ИФНС России № 4 по г. Москве

на постановление от 22 июня 2018 года

Девятого арбитражного апелляционного суда,

принятое судьями Марковой Т.Т., Лепихиным Д.Е., Суминой О.С.

по заявлению Международной общественной организации «Международный центр Рерихов» (ИНН 7704080037)

к ИФНС России № 4 по г. Москве (ИНН 7704058987)

о признании частично недействительным решения

УСТАНОВИЛ:

Международная общественная организация «Международный Центр Рерихов» (далее по тексту также – Международный Центр Рерихов, МЦР, налогоплательщик, заявитель) предъявило заявление в арбитражный суд к Инспекции Федеральной налоговой службы № 4 по г. Москве (далее по тексту также – ИФНС России № 4 по г. Москве, Инспекция, налоговый орган, ответчик) о признании недействительным решения от 29.05.2017 № 59 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в части доначисления налогов, начисления пени и штрафа в общем размере 58.861.639 руб., из которых: налог на имущество организаций за 2013 – 2015 в размере 36.071.352 руб.; налог на прибыль организаций за 2013 год в размере 3.520.579 руб.; пеня по налогу на имущество организаций в размере 9.039.152 руб.; пеня по налогу на прибыль организаций в размере 1.241.695 руб.; штраф по пункту 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации за неуплату налога на имущество организаций в размере 7.209.376 руб. и за неуплату налога на прибыль организаций в размере 694.370 руб., а также по статье 123 Налогового кодекса Российской Федерации за несвоевременную уплату налога на доходы физических лиц в размере 1.085.115 руб.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 09 апреля 2018 года в удовлетворении заявления отказано полностью.

Не согласившись с решением суда первой инстанции, заявитель – МЦР подал апелляционную жалобу в Девятый арбитражный апелляционный суд.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 22 июня 2018 года решение Арбитражного суда города Москвы от 09 апреля 2018 года в части отказа в удовлетворении заявленных Международной общественной организацией «Международный Центр Рерихов» требований о признании недействительным решения ИФНС России № 4 по г. Москве от 29.05.2017 № 59 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в части доначислений налога на имущество за 2013 – 2015 в размере 36.071.352 руб., пени по налогу на имущество в размере 9.039.152 руб., штрафа по пункту 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации за неуплату налога на имущество в размере 7.209.376 руб.; налога на прибыль за 2013 в размере 3.520.579 руб., пени по налогу на прибыль в размере 1.241.695 руб., штрафа по пункту 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации за неуплату налога на прибыль в размере 694.370 руб. отменено; признано недействительным решение ИФНС России № 4 по г. Москве от 29.05.2017 № 59 о привлечении МЦР к ответственности за совершение налогового правонарушения в части доначислений налога на имущество за 2013 – 2015 в размере 36.071.352 руб., пени по налогу на имущество в размере 9.039.152 руб., штрафа по пункту 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации за неуплату налога на имущество в размере 7.209.376 руб.; налога на прибыль за 2013 в размере 3.520.579 руб., пени по налогу на прибыль в размере 1.241.695 руб., штрафа по пункту 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации за неуплату налога на прибыль в размере 694.370 руб.; в остальной части решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Не согласившись с принятым по делу судебным актом суда апелляционной инстанции в части удовлетворения требований заявителя, ответчик – ИФНС России № 4 по г. Москве обратился в Арбитражный суд Московского округа с кассационной жалобой, в которой просит постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 22 июня 2018 года в обжалуемой части отменить и оставить в силе решение Арбитражного суда города Москвы от 09 апреля 2018 года.

Как указывает заявитель кассационной жалобы, выводы суда апелляционной инстанции не соответствуют фактическим обстоятельствам дела и имеющимся в деле доказательствам, а также сделаны при неправильном применении норм права.

В судебном заседании суда кассационной инстанции ответчик – ИФНС России № 4 по г. Москве в лице своих представителей настаивал на удовлетворении кассационной жалобы по основаниям, в ней изложенным.

В судебном заседании суда кассационной инстанции заявитель - МЦР в лице своих представителей возражал относительно удовлетворения кассационной жалобы по основаниям, изложенным в представленном отзыве на кассационную жалобу.

В соответствии с частью 1 статьи 286 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации арбитражный суд кассационной инстанции проверяет законность судебных актов, исходя из доводов, содержащихся в кассационной жалобе и возражениях относительно жалобы.

Кассационная коллегия учитывает, что ответчиком – ИФНС России № 4 по г. Москве фактически оспаривается судебный акт арбитражного суда апелляционной инстанции только в части отмены решения суда первой инстанции и удовлетворения требований заявителя.

Судебный акт арбитражного суда апелляционной инстанции в части оставления без изменения решения суда первой инстанции относительно штрафа по НДФЛ ответчиком заявителем не обжалуется, в связи с чем оснований для пересмотра постановления Девятого арбитражного апелляционного суда от 22 июня 2018 года в данной части у кассационной коллегии не имеется.

Суд кассационной инстанции, изучив материалы дела, обсудив доводы кассационной жалобы, проверив в порядке статей 284, 286, 287 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации правильность применения арбитражными судами первой и апелляционной инстанций норм материального и процессуального права, а также соответствие выводов, содержащихся в обжалуемом постановлении, установленным по делу фактическим обстоятельствам и имеющимся в деле доказательствам, приходит к выводу о том, что обжалуемый судебный акт суда апелляционной инстанции подлежит отмене в связи со следующим.

Как следует из материалов дела и установлено судами, Инспекцией 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 N 1203 (т. 1 л.д. 53-87), вынесено решение от 29.05.2017 N 59 (т. 2 л.д. 1-48),

с учетом изменений, внесенных письмом от 17.08.2017 N 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.

В ходе проверки налоговый орган пришел 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.

Налогоплательщик обжаловал решение в административном порядке в вышестоящий налоговый орган.

Управление Федеральной налоговой службы по г. Москве вынесло решение от 24.08.2017 N 21-19/132627 (т. 2, л.д. 75-86), в соответствии с которым решение инспекции оставлено без изменения, а апелляционная жалоба МЦР - без удовлетворения.

Полагая вышеуказанное решение Инспекции (с учетом решения Управления ФНС России по г. Москве) не соответствующим закону и нарушающим права и законные интересы налогоплательщика, МЦР обратился в суд с настоящим заявлением.

В обоснование своего требования о необоснованности выводов инспекции заявитель указывал, 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 определенного назначения их использования Организацией не влияет на квалификацию их поступления в качестве пожертвований для обеспечения общепольной деятельности.

Суд первой инстанции, отказывая в удовлетворении заявления, исходил из следующего.

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 также - 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 N 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, как указал суд первой инстанции, довод Заявителя о том, что наличие или отсутствие в договорах дарения картин определенного 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 N 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 N 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 N 2 и от 08.10.2013 N 14 организация внесла его в книгу поступлений и присвоила учетные номера: КП 1504; КП 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.

При этом суд первой инстанции учел, что согласно п. 13 Положения о Музейном фонде Российской Федерации, утвержденного Постановлением Правительства РФ от 12.02.1998 N 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 N 54-ФЗ "О Музейном фонде Российской Федерации и музеях в Российской Федерации" (далее - Федеральный закон N 54-ФЗ), в редакции, действовавшей 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 статьей 8 Федерального закона N 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 N 470).

Инспекцией в ходе проведения мероприятий налогового контроля в Министерство культуры Российской Федерации направлен запрос от 14.12.2016 N 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 N 70.

В ответ Министерством культуры Российской Федерации письмом от 16.12.2016 N 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, как указал суд первой инстанции, 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 N 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 N 2 от 19.02.2013 и N 14 от 08.10.2013, переходит в собственность Одаряемого.

Кроме того, согласно информации, полученной от Министерства культуры РФ (письмо от 16.12.2016 N 20778-01-64-ВЛ (том 7 л.д. 17)) вышеуказанное имущество не входит в состав Музейного фонда Российской Федерации.

Таким образом, как указал суд первой инстанции, 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 N 129-1 от 15.12.2016, произведенной НИНЭ им. П.М. Третьякова по заказу Министерства культуры Российской Федерации (т. 2, л.д. 98-122).

Исследовав и оценив данное доказательство, суд первой инстанции отклонил довод налогоплательщика о том, что указанная экспертиза была проведена не в рамках ст. 95 НК РФ, вышеуказанный отчет составлен с существенными нарушениями Федерального закона от 29.07.1998 N 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", поскольку именно в рамках проведения мероприятий налогового контроля был получен отчет об оценке рыночной стоимости произведений искусства N 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).

Суд первой инстанции пришел к выводу о том, что 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 N 12/34 от 09.12.2016 (т. 1 л.д. 104-105), с которым представители налогоплательщика были ознакомлены, что подтверждается протоколом об ознакомлении проверяемого лица с Постановлением о проведении экспертизы по установлению рыночной стоимости имущества N 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).

Вместе с тем, налогоплательщик не представил в суд иной расчет налоговых обязательств, с учетом той цены стоимости картин, которую считает обоснованной.

Также судом первой инстанции установлено, что 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 НИИЭ 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 N 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 N 54-ФЗ.

Согласно ст. 6 Федерального закона N 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 N 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 N 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 N 357-ФЗ "О внесении изменений в Федеральный закон "О Музейном фонде Российской Федерации и музеях в Российской Федерации" (далее - Закон N 357-ФЗ) с 01.01.2017 внесены изменения в Федеральный закон N 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 N 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 N 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).

Федеральным законом от 06.12.2011 N 402-ФЗ "О бухгалтерском учете" установлены единые требования к бухгалтерскому учету в Российской Федерации.

Статьей 5 Закона N 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 N 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.

Исходя из этого, суд первой инстанции пришел к выводу о том, что полученные налогоплательщиком 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.icr.su/rus/museum/info/>.

Таким образом, как указал суд первой инстанции, вывод Инспекции о неправомерном не включении налогоплательщиком в состав основных средств 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.

При этом суд первой инстанции отклонил довод Заявителя со ссылкой 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, исходя из следующего.

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 утверждать о необходимости применения закона к тем вопросам, которые закон не регулирует.

Нарушений существенных условий процедуры рассмотрения материалов налоговой проверки (пункт 14 статьи 101 Налогового кодекса Российской Федерации) судом первой инстанции не установлено, соответствующие доводы заявителя об этом мотивированно отклонены.

Суд апелляционной инстанции, отменяя решение суда первой инстанции, исходил из следующего.

По налогу на имущество.

Из материалов дела следует, что Международная общественная организация "Международный Центр Рерихов" является некоммерческой организацией, созданная для содействия изучению, сохранению и популяризации творческого наследия семьи Рерихов.

Основной целью деятельности организации является обеспечение деятельности и развития созданного по инициативе С.Н. Рериха общественного Музея имени Н.К. Рериха, входящего в структуру и являющегося основой организации.

Особенности правового положения Музейного фонда Российской Федерации, а также особенности создания и правовое положение музеев в Российской Федерации определены Федеральным законом Российской Федерации от 26.05.1996 N 54-ФЗ "О Музейном фонде Российской Федерации и музеях в Российской Федерации".

Согласно ст. 1 Федерального закона N 54-ФЗ этот закон распространяется свое действие на все действующие и вновь создаваемые музеи в Российской Федерации.

Статьей 2 названного Закона определено, что музей это некоммерческое учреждение культуры, созданное для хранения, изучения и публичного представления музейных предметов и музейных коллекций, а также для достижения иных целей, определенных настоящим Федеральным законом.

В соответствии со ст. 26 Федерального закона N 54-ФЗ музеи в Российской Федерации создаются в форме учреждений для осуществления культурных, образовательных и научных функций некоммерческого характера.

Определение музейных предметов и музейных коллекций приведено в Федеральном законе от 26.05.1996 N 54-ФЗ (в редакции от 22.08.2004) "О музейном фонде Российской Федерации и музеях в Российской Федерации".

В соответствии с данным Законом под музейным предметом понимается культурная ценность, качество либо особые признаки которой делают необходимым для общества ее сохранение, изучение и публичное представление. Музейная коллекция - совокупность культурных ценностей, которые приобретают свойства музейного предмета только будучи соединенными вместе в силу характера своего происхождения, либо видового родства, либо по иным признакам.

В соответствии с п. 1 ст. 374 Налогового кодекса Российской Федерации 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.

Из положения данной статьи Кодекса следует, что наличие объекта налогообложения налогом на имущество обусловлено нахождением этого имущества на балансе организации в качестве объектов основных средств.

Как указал суд апелляционной инстанции, картины Рерихов, полученные по договорам дарения и по договорам пожертвования в период с 2005 по 2012 (том 4 л.д. 1-146 том 5, л.д. 1-9), являются музейными предметами.

Поскольку положения Федерального закона N 54 от 26.05.1996 (в редакции, действовавшей в проверяемый период) не содержат положения о порядке учета музейных предметов на балансе организации, Международная общественная организация "Международный Центр Рерихов" руководствовалась п. 13 Положения о Музейном фонде

Российской Федерации, положения которого, по мнению организации, относятся и к тем музейным предметам, которые не входят в Музейный фонд Российской Федерации.

В силу п. 13 Положения о Музейном фонде Российской Федерации, 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.

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).

Отражение музейных предметов и музейных коллекций на балансе юридического лица, в оперативном управлении или пользовании которого они находятся, не допускается.

Из этого следует, что музейные предметы и коллекции рекомендуется отражать в бухгалтерском учете на забалансовом счете по стоимости приобретения либо в условной оценке.

Суд апелляционной инстанции пришел к выводу о том, что заявителем осуществлялся учет в соответствии с утвержденными 20.02.2006 Правилами учета и выдачи предметов изобразительного и мемориально-вещевого фонда, принадлежащих Международному центру - Музею имени Н.К. Рериха (том 5 л.д. 19-49); требования учета музейных предметов организацией соблюдены.

Согласно ст. 7 Федерального закона № 54-ФЗ от 26.05.1996 (с изменениями) отражение музейных предметов и музейных коллекций на балансе музея не допускается.

Относительно включения музейных предметов в состав Музейного фонда Российской Федерации, суд апелляционной инстанции счел необходимым указать следующее.

Согласно п. 5 постановления от 12.02.1998 N 179 "Об утверждении Положений о Музейном фонде Российской Федерации, о Государственном каталоге Музейного фонда Российской Федерации, о лицензировании деятельности музеев в Российской Федерации", музейные предметы и музейные коллекции, входящие в состав государственной части фонда и находящиеся в федеральной собственности: закрепляются Министерством культуры Российской Федерации на праве оперативного управления за государственными федеральными музеями, другими государственными федеральными организациями, обеспечивающими хранение культурных ценностей; могут передаваться в безвозмездное бессрочное пользование или пользование на определенный срок государственным музеям, находящимся в ведении субъектов Российской Федерации, или музеям, находящимся в ведении муниципальных образований, на основании соответствующих договоров между Министерством культуры Российской Федерации, органом исполнительной власти субъекта Российской Федерации или органом местного самоуправления и заинтересованным музеем.

В соответствии с п. 8 Положения N 179 музейные предметы и музейные коллекции, приобретенные государственными музеями, иными государственными учреждениями независимо от источника и формы приобретения, должны быть заявлены для включения в состав государственной части фонда в 2-месячный срок с момента их приобретения.

Указанное требование распространяется лишь на предметы и коллекции, правообладателями которых стали государственные музеи и учреждения.

Поскольку в материалах дела имеются доказательства приобретения заявителем по договорам дарения и по договорам пожертвования музейных предметов, и организация не является государственным музеем или государственным учреждением, следовательно, у организации отсутствует обязанность подачи заявления о включении музейных предметов в состав Музейного фонда Российской Федерации.

С учетом изложенного, как указал суд апелляционной инстанции, выводы органа налогового контроля об обязанности организации учета картин как основных средств на балансе организации не могут быть признаны обоснованными.

Довод инспекции об обязательном учете картин как основных средств на балансе организации на основании того, что они размещались в экспозиции Музея, за посещение которой взималась входная плата, судом апелляционной инстанции отклонен, исходя из того, что все виды представления обществу музейных предметов и музейных коллекций путем публичного показа, воспроизведения в печатных изданиях, на электронных и других видах носителей, размещения сведений о музейных предметах и музейных коллекциях в информационно-телекоммуникационной сети Интернет является одной из форм деятельности музея (ст. 3 Федерального закона N 54-ФЗ).

Музей вправе использовать изображения музейных предметов и музейных коллекций в печатной, сувенирной и другой тиражированной продукции (ст. 53 Основ законодательства Российской Федерации о культуре, ст. 36 Федерального закона N 54-ФЗ).

В соответствии со ст. 33 Федерального закона № 54-ФЗ музеи в соответствии с учредительными документами могут осуществлять приносящую доходы деятельность, если она служит достижению целей создания музея.

Использование картин при проведении выставок и образовательных мероприятий, использование их изображений в печатной продукции соответствует Уставу Международной общественной организации "Международный Центр Рерихов".

Как указано судом апелляционной инстанции, полученные организацией доходы направлены на ведение уставной деятельности; имущество и денежные средства организации формируются из членских взносов, пожертвований, поступлений от приносящей доход деятельности, реализуемой в рамках заявленных уставных целей организации (том 9 л.д. 55-71).

Таким образом, размещение в экспозиции музея картин не изменяет их статуса музейного предмета.

В ходе проверки налоговым органом сделан вывод о том, что не подлежат амортизации объекты основных средств, потребительские свойства которых с течением времени не изменяются (стр. 34 решения инспекции).

Вместе с тем, в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01, утвержденным приказом Министерства финансов Российской Федерации от 30.03.2001 № 26н, по объектам основных средств некоммерческих организаций амортизация не начисляется. По ним на забалансовом счете производится обобщение информации о суммах износа, начисляемого линейным способом применительно к порядку, установленному п. 19 Положения.

То есть правила начисления амортизации в отношении износа, начисляемого некоммерческими организациями, применяются только в части способа начисления, а не правил по объектам основных средств.

В соответствии с п. 1 ст. 375 Налогового кодекса Российской Федерации налоговая база по налогу на имущество определяется как среднегодовая стоимость имущества.

В случае если для отдельных объектов основных средств начисление амортизации не предусмотрено, стоимость указанных объектов для целей налогообложения определяется как разница между их первоначальной стоимостью и величиной износа, исчисляемой по установленным нормам амортизационных отчислений для целей бухгалтерского учета (п. 3 ст. 375 НК РФ).

Таким образом, как указано судом апелляционной инстанции, у некоммерческих организаций налогом облагается разница между первоначальной стоимостью объекта и величиной начисленного по нему износа.

По мнению суда апелляционной инстанции, в рассматриваемом случае при определении налоговой базы по налогу на имущество следует уменьшить определенную стоимость картин на сумму износа, начисленного за весь период, начиная с даты их получения.

Для определения текущей рыночной стоимости безвозмездно полученных предметов (абз. 3 п. 29 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных

средств, утвержденных приказом Министерства финансов Российской Федерации от 13.10.2003 N 91н) могут быть использованы экспертные заключения оценщиков.

Исследовав заключение эксперта (отчет об оценке рыночной стоимости имущества) ООО "Научно-исследовательская экспертиза имени П.М. Третьякова" (том 3 л.д. 1-162), суд апелляционной инстанции принял во внимание доводы организации о том, что по содержанию и оформлению данный отчет не соответствует требованиям Федерального закона от 29.07.1998 N 135-ФЗ "Об оценочной деятельности в Российской Федерации", федеральным стандартам оценки и другим актам уполномоченного федерального органа, осуществляющего функции по нормативно-правовому регулированию оценочной деятельности, и (или) стандартов и правил оценочной деятельности.

В разделе "характеристики объекта оценки" указано, что исследование стоимости произведено на основании фотоизображений, анализа данных о произведении (том 3 л.д. 10) и не указано в связи, с чем не проведен осмотр объекта оценки.

Следовательно, отказ от проведения осмотра объекта не позволяет корректно определить состояние объекта оценки, сделать выводы о действительной принадлежности картины художнику Рериху, поскольку состояние картины является одним из первоначальных ценообразующих факторов, который может оказать значительное влияние на результат определения стоимости, также не приведены сведения о подлинности картины.

В разделе "анализ рынка" оценщиком не указано о том, как влияют на стоимость картин периоды творчества художника, материал, на котором написана картина, размеры картины и т.п.

Из раздела "исследование сравнительным методом" следует, что оценщиком использованы аналоги, относящиеся к разным периодам творчества художника (до 1920-х годов художник работал в России, после - в Тибете), однако данные обстоятельства, как указал суд апелляционной инстанции, необоснованны.

С учетом изложенного, суд апелляционной инстанции пришел к выводу о том, что стоимость коллекции эскизов и набросков С.Н. Рериха на общую сумму 1.299.480 руб. для целей налогообложения и соответственно доначисления налога на имущество за 2013-2015 в сумме 85.766 руб. не подтверждена в установленном законом порядке допустимыми доказательствами.

Как указал суд апелляционной инстанции, стоимость 9 картин Рерихов для целей налогообложения определены инспекцией на основании отчетов ООО "Научно-исследовательская экспертиза имени П.М. Третьякова" об оценке рыночной стоимости картин, полученные на основании постановления о проведении экспертизы N 12/34 от 09.12.2016 (том 7 л.д. 104-105).

Данные отчеты (том 3 л.д. 1-162) на общую сумму 66.843.671 руб. оценены судом апелляционной инстанции по содержанию и оформлению как не соответствующие требованиям Федерального закона от 29.07.1998 N 135-ФЗ "Об оценочной деятельности в Российской Федерации", федеральным стандартам оценки и другим актам уполномоченного федерального органа, осуществляющего функции по нормативно-

правовому регулированию оценочной деятельности, и (или) стандартов и правил оценочной деятельности.

Следовательно, как указал суд апелляционной инстанции, доначисление налоговым органом налога на имущество за 2013-2015 в сумме 4.411.682 руб., а также соответствующих пени и штрафа является неправомерным.

По налогу на прибыль.

Суд апелляционной инстанции, применив указанные в обжалуемом постановлении нормы права, пришел к выводу о том, что суммы, полученные некоммерческой организацией в виде добровольных пожертвований, не включаются в налоговую базу по налогу на прибыль при наличии документов, подтверждающих использование данного имущества в соответствии с уставной деятельностью организации.

Как указал суд апелляционной инстанции, Международная общественная организация "Международный Центр Рерихов" является некоммерческой организацией, созданная для содействия изучению, сохранению и популяризации творческого наследия семьи Рерихов. Основной целью деятельности организации является обеспечение деятельности и развития созданного по инициативе С.Н. Рериха общественного Музея имени Н.К. Рериха, входящего в структуру и являющегося основой организации.

В 2013 году для пополнения фондов музея получены картины Н.К. Рериха и С.Н. Рериха по договорам дарения N 2 от 19.02.2013 (том 2 л.д. 87-89) и N 14 от 08.10.2013 от физических лиц (том 2 л.д. 90-97).

Картины, приняты организацией в дар по указанным договорам в бухгалтерском и налоговом учете заявителем не отражались в соответствии с принятым организацией Положением об учете музейных ценностей, которое составлено по формам, утвержденным для государственных музеев и в декларации по налогу на прибыль за 2013 в составе внереализационных доходов организации не отражены на основании внутреннего Положения об учете музейных ценностей в порядке Правил учета и выдачи предметов изобразительного и мемориально-вещевого фонда Музея (том 5 л.д. 19-49).

В соответствии с Правилами учета Музея имени Н.К. Рериха, после передачи указанного имущества организацией имущество внесено в книгу поступлений с присвоением учетных номеров.

Из условий договора дарения N 2 от 19.02.2013 (том 2 л.д. 87-89) следует, что договор заключен в целях содействия деятельности Музея и пополнения его фондов.

Даритель (Булочник Б.И.) по договору N 14 от 08.10.2013 (том 2 л.д. 90-97), является членом Международного центра Рерихов (том 2 л.д. 123), который разделяя цели организации, способствует решению задач, стоящих перед Центром, как это предусмотрено разделом IV Устава организации.

Согласно п. 2.1. Устава организации (том 1 л.д. 37-52) целями ее создания и деятельности являются содействие изучению, сохранению и популяризации творческого наследия семьи Рерихов, являющегося частью мировой культуры и представляющего интерес и ценность для всех народов, населяющих планету, а также хранение, выявление, собирание, изучение и публикация музейных предметов и музейных коллекций. Обеспечение деятельности и развития созданного по инициативе С.Н. Рериха

общественного Музея имени Н.К. Рериха, входящего в структуру и являющегося основой организации, является основной целью деятельности (абз. 2 п. 2.1. Устава (том 1 л.д. 37-52).

С учетом изложенного, заявитель относится к числу организаций, имеющих по правилам ст. 582 Гражданского кодекса Российской Федерации право на получение пожертвования.

Статьей 218 Гражданского кодекса Российской Федерации определены основания приобретения права собственности, в том числе: право собственности на имущество, которое имеет собственника, может быть приобретено другим лицом на основании договора купли-продажи, мены, дарения или иной сделки об отчуждении этого имущества.

Согласно п. 1 ст. 582 Гражданского кодекса Российской Федерации пожертвованием признается дарение вещи или права в общеполезных целях.

Пожертвования могут делаться, в том числе фондам, музеям и другим учреждениям культуры, иным некоммерческим организациям в соответствии с Законом, а также государству и другим субъектам гражданского права, указанным в ст. 124 настоящего Кодекса.

Согласно п. 3 этой же статьи 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.

Пунктом 1 ст. 572 Гражданского кодекса Российской Федерации установлено, что 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.

Из приведенного определения договора дарения следует, что воля дарителя должна быть направлена на безвозмездную передачу в собственность одаряемого вещи либо имущественного права (требования) именно в качестве дара и соответственно воля одаряемого должна быть направлена на безвозмездное принятие указанного имущества в качестве дара.

Из условий договоров дарения следует, что договоры заключены в целях содействия деятельности Музея и пополнения его фондов.

Суд апелляционной инстанции пришел к выводу о том, что в данном случае фактическая передача физическими лицами Международному Центру Рерихов картины Н.К. Рериха и С.Н. Рериха по договорам дарения N 2 от 19.02.2013 (том 2 л.д. 87-89) и N 14 от 08.10.2013 (том 2 л.д. 90-97) является очевидным пожертвованием, то есть воля собственников имущества направлена на совершение дарения или пожертвования, имея намерение одарить, что выражено в договорах дарения - на безвозмездное передачу (дар) в собственность одаряемого имущества (пожертвование).

Факт использования картин в соответствии с уставной деятельностью организации, а деятельность организации соответствует уставным целям подтверждается имеющимися в деле доказательствами (справки об основных направлениях деятельности (том 8 л.д. 146-149, том 9 л.д. 1-4), отчеты об использовании имущества за 2013-2015 (том 9 л.д. 78-83).

Таким образом, как указал суд апелляционной инстанции, выводы инспекции о том, что переданные для деятельности Музея картины не являются пожертвованием, сделан без учета представленных в дело доказательств.

Также суд апелляционной инстанции указал, что доводы налогового органа о нарушении организацией п. 2 ст. 251 Налогового кодекса Российской Федерации в части ведения раздельного учета полученных картин необоснованные.

Согласно п. 2 ст. 251 Налогового кодекса Российской Федерации при определении налоговой базы по налогу на прибыль не учитываются целевые поступления на содержание некоммерческих организаций и ведение ими уставной деятельности, поступившие безвозмездно от других организаций и (или) физических лиц и использованные указанными получателями по назначению.

Согласно п. 14 ст. 250 Налогового кодекса Российской Федерации внереализационными доходами налогоплательщика признаются, в частности, доходы в виде использованных не по целевому назначению имущества (в том числе денежных средств), работ, услуг, которые получены в рамках благотворительной деятельности (в том числе в виде благотворительной помощи, пожертвований), целевых поступлений, целевого финансирования, за исключением бюджетных средств.

Таким образом, целью раздельного учета ставится недопущение случаев использования имущества некоммерческой организацией не по целевому назначению.

Из учетной политики организации (том 2 л.д. 127-140) следует, что поступающие музейные предметы подлежат особому учету. Учет осуществляется в соответствии с утвержденными 20.02.2006 Правилами учета и выдачи предметов изобразительного и мемориально-вещевого фонда, принадлежащих Международному Центру - Музею имени Н.К. Рериха (том 5 л.д. 19-49).

Картины Н.К. Рериха и С.Н. Рериха, полученные по договорам дарения N 2 от 19.02.2013 (том 2 л.д. 87-89) и N 14 от 08.10.2013 (том 2 л.д. 90-97) приняты на учет как музейные предметы в порядке Правил учета и выдачи предметов изобразительного и мемориально-вещевого фонда музея (том 5 л.д. 19-49).

Учет ведется организацией с использованием специальной учетной документацией, обеспечивающей возможность юридической охраны картин, идентификации и создающей условия для изучения и использования (том 2 л.д. 124-126).

Доказательств того, что применяемый организацией порядок учета картин привел или мог привести к их использованию не по целевому назначению, налоговым органом не представлено.

Ссылка инспекции на письма Министерства финансов Российской Федерации судом апелляционной инстанции отклонена, поскольку данные письма не являются актами законодательства о налогах и сборах (ст. 1 Налогового кодекса Российской Федерации).

Федерации), на основании которых исчисляется налоговая база по налогу на прибыль организаций, и не отнесены к нормативным правовым актам, применяемым арбитражными судами при рассмотрении дел (ст. 13 АПК РФ).

Таким образом, как указал суд апелляционной инстанции, по данному эпизоду начисление организации налога на прибыль, соответствующих сумм пеней и штрафа за неполную уплату этого налога является незаконным.

Кроме того, из материалов дела следует, что при определении дохода для целей налогообложения инспекцией принята рыночная цена, определенная в отчете об оценке рыночной стоимости произведений искусства N 129-1 от 15.12.2016, произведенной ООО "Научно-исследовательская экспертиза имени П.М. Третьякова" по заказу Министерства культуры Российской Федерации (том 2 л.д. 98-122).

Вместе с тем, в соответствии с п. 8 ст. 250 Налогового кодекса Российской Федерации при получении имущества безвозмездно оценка доходов осуществляется исходя из рыночных цен, определяемых с учетом положений ст. 105.3 Кодекса.

Оценка рыночной стоимости экспертом (оценщиком) в рамках выездной налоговой проверки может проводиться в порядке ст. 95 Налогового кодекса Российской Федерации.

Доводы о проведении экспертизы в соответствии с постановлением инспекции о проведении экспертизы по установлению рыночной стоимости N 12/34 от 09.12.2016 (том 7 л.д. 104-105) противоречат содержанию указанного постановления, согласно которому инспекцией в распоряжение эксперта представлены 16 документов (договоры дарения и акты) и перед ним поставлен вопрос о проведении экспертного исследования 9 картин, переданных по этим договорам.

Картины Н.К. Рериха и С.Н. Рериха, полученные по договорам дарения N 2 19.02.2013 (том 2 л.д. 87-89) и N 14 от 08.10.2013 в данном постановлении не указаны.

Таким образом, как указал суд апелляционной инстанции, отчет оценки N 129-1 от 15.12.2016 не может быть основанием для определения дохода с учетом того, что отчет оценщика по содержанию и оформлению не соответствует требованиям Федерального закона от 29.07.1998 N 135-ФЗ "Об оценочной деятельности в Российской Федерации", федеральным стандартам оценки и другим актам уполномоченного федерального органа, осуществляющего функции по нормативно-правовому регулированию оценочной деятельности, и (или) стандартов и правил оценочной деятельности.

В решении о назначении дополнительных мероприятий налогового контроля N 31 от 01.03.2017 (том 1 л.д. 132) инспекцией указано на целесообразность и необходимость проведения экспертизы (п. 4) для получения в полном объеме достаточных и достоверных доказательств, указывающих на совершение организацией налогового правонарушения, однако экспертизы не проведены.

Таким образом, как указал суд апелляционной инстанции, произведенный инспекцией расчет размера дохода не позволяет сделать вывод о получении организацией экономической выгоды, следовательно, не может являться основанием для доначисления налога на прибыль.

Кроме того, суд апелляционной инстанции пришел к выводу о неправомерном исчислении Инспекцией пени без учета выявленных по результатам проверки излишне уплаченных сумм налога на прибыль за 2014 и 2015 годы.

При этом судом апелляционной инстанции не учтено следующее.

Суд апелляционной инстанции сделал вывод о том, что имущество (культурные ценности: произведения изобразительного искусства (картины, коллекция картин)) (далее - спорные объекты), полученное МЦР безвозмездно по договорам дарения и по договорам пожертвования от различных физических лиц, не является объектом обложения налога на имущество, посчитав, что спорное имущество является музейными предметами, в отношении которых установлен запрет на отражение музейных предметов на балансе.

Выводы апелляционной инстанции основаны на неправильном применении Федерального закона от 26.06.1998 «О Музейном фонде Российской Федерации и музеях в Российской Федерации» (далее - Закон о музеях) и Положения «О Музейном фонде Российской Федерации», утвержденного постановлением Правительства Российской Федерации от 12.02.1998 №179 (далее - Положение о Музейном фонде), поскольку апелляционным судом МЦР отнесен к музею, хотя он таковым не является, что подтверждается нормами Закона о музеях, Гражданского кодекса Российской Федерации, решением Арбитражного суда города Москвы по делу №А40-163033/1664-830, имеющим преюдициальное значение по настоящему делу.

Согласно статье 3 Закона о музеях музей - некоммерческое учреждение культуры, созданное собственником для хранения, изучения и публичного представления музейных предметов и музейных коллекций, а также для достижения иных целей, определенных Законом о музеях.

Музеи в Российской Федерации создаются в форме учреждений для осуществления культурных, образовательных и научных функций некоммерческого характера (статья 26 Закона о музеях).

Вместе с тем, МЦР создан в организационно-правовой форме общественной организации, а не учреждения культуры, которая предусмотрена Законом о музеях для создания музеев в Российской Федерации.

Согласно пункту 2.1 Устава МЦР «Общественный Музей имени Н.К.Рериха» является внутренним структурным подразделением Центра Рерихов, а не самостоятельным юридическим лицом.

Цели создания музеев перечислены в статье 27 Закона о музеях, создание музеев для иных целей, не допускается. Вместе с тем, как следует из пункта 2.1 устава МЦР (в редакции, действовавшей на период проверки), цели создания и деятельности МЦР иные, нежели цели создания музеев, установленные в статье 27 Закона.

Судом апелляционной инстанции не учтено имеющее преюдициальное значение решение Арбитражного суда города Москвы от 07.04.2017 по делу №А40-163033/1664-830, оставленное без изменения постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 29.08.2017 и постановлением Арбитражного суда Московского округа от 25.12.2017.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 07.04.2017 установлено, что «как следует из Устава МЦР, эта организация является неправительственным общественным объединением граждан и общественных объединений - юридических лиц, созданным на основе общности их интересов в деле изучения, сохранения и популяризации творческого наследия семьи Рерихов, целями которой являются среди прочего объединение усилий и координация деятельности организаций и частных лиц, ставящих своей целью изучение, сохранение и популяризацию уникального творческого наследия Рерихов. Таким образом, не имеется оснований полагать, что ответчик является организацией культуры».

Определением Верховного Суда Российской Федерации от 28.03.2018 № 305-ЭС18-2580 отказано МЦР в передаче кассационной жалобы для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации.

Учитывая это решение, поскольку музеи создаются форме учреждений культуры, которые в свою очередь являются разновидностями организаций культуры, МЦР не является музеем.

Вывод апелляционного суда о том, что общественная организация МЦР является учреждением культуры-музеем привел к неправомерным выводам о том, что спорные объекты являются музейными предметами, и о том, что на спорные объекты распространяет свое действие пункт 13 Положения о Музейном фонде (о запрете отражения музейных предметов на балансе), а также законности установления налогоплательщиком локальным нормативным актом порядка учета спорных объектов без отражения на балансе.

Вопреки указанному выводу, закрепление музейных предметов и музейных коллекций за негосударственными музеями производится собственником в соответствии с законодательством Российской Федерации на праве оперативного управления (статья 30 Закона о музеях).

Согласно пункту 1 статьи 296 ГК РФ учреждение, за которыми имущество закреплено на праве оперативного управления, владеет, пользуется этим имуществом в пределах, установленных законом, в соответствии с целями своей деятельности, назначением этого имущества и, если иное не установлено законом, распоряжается этим имуществом с согласия собственника этого имущества.

Вместе с тем, как следует из договоров дарения, заключенных МЦР, спорные объекты поступали в собственность и полное распоряжение одаряемого, а не в его оперативное управление.

Согласно статье 3 Закона о музеях в редакции, действовавшей на период проверки: культурные ценности - предметы религиозного или светского характера, имеющие значение для истории и культуры и относящиеся к категориям, определенным в статье 7 Закона Российской Федерации «О вывозе и ввозе культурных ценностей»;

музейный предмет - культурная ценность, качество либо особые признаки которой делают необходимым для общества ее сохранение, изучение и публичное представление.

Термин «музейный предмет» используется в Законе о музеях исключительно для описания процедуры включения и исключения музейных предметов из Музейного фонда,

а также обеспечения доступности Музейного фонда и не устанавливает процедуры отнесения культурных ценностей к музейным предметам вне процедуры включения последних в состав Музейного фонда. Законодательством Российской Федерации, включая Закон о музеях, не регламентируются общественные отношения по сохранению, изучению, публичному представлению музейных предметов, не включённых в состав Музейного фонда.

Кроме того, вывод суда апелляционной инстанции, что в отношении спорных объектов применяется пункт 13 Положения о Музейном фонде и они не подлежат отражению на балансе МЦР, не основан на нормах законодательства о музеях в Российской Федерации и не основан на имеющихся в деле доказательствах.

Музейные предметы и музейные коллекции, включенные в состав Музейного фонда, могут находиться в государственной, муниципальной, частной или иных формах собственности (статья 6 Закона о музеях).

Музейный фонд состоит из государственной части Музейного фонда и негосударственной части Музейного фонда (статья 7 Закона о музеях).

В состав государственной части Музейного фонда входят музейные предметы и музейные коллекции, находящиеся в федеральной собственности и в собственности субъектов Российской Федерации, независимо от того, в чьем владении они находятся. Музейные предметы, включенные в состав Музейного фонда и не относящиеся в его государственной части, составляют негосударственную часть Музейного фонда (ст.ст.13 и 19 Закона о музеях).

Включение музейных предметов и музейных коллекций в состав негосударственной части Музейного фонда производится на основании заявления собственника предмета в порядке, предусмотренном статьей 8 Закона о музеях (статья 20 Закона о музеях).

Музейные предметы и музейные коллекции считаются включенными в состав Музейного фонда со дня регистрации соответствующего факта в Государственном каталоге Музейного фонда Российской Федерации (статья 8 Закона о музеях).

Решение о включении музейных предметов и музейных коллекций в состав Музейного фонда принимается Минкультуры России на основании заключения экспертизы и оформляется приказом.

Документом-основанием для включения предмета в состав негосударственной части Музейного фонда является заключение искусствоведческой либо историко-культурной экспертизы и оформленное в установленном порядке экспертное заключение по вопросу о целесообразности включения предмета в состав фонда музея (пункты 7 и 23.1 Приказ Минкультуры России от 22.11.2007 №1319 «Об утверждении Административного регламента исполнения Федеральным агентством по культуре и кинематографии государственной функции по определению в установленном порядке состава Музейного фонда Российской Федерации, включению в установленном Порядке музейных предметов и музейных коллекций в состав Музейного фонда Российской Федерации и исключению их из состава этого фонда» (зарегистрировано в Минюсте России 19.03.2008 №11376)).

Порядок отнесения имущества к музейным предметам вне процедуры включения их в состав Музейного фонда законодательно не определен.

Как установлено судом первой инстанции, Минкультуры России письмом от 16.12.2016 №20778-01-64-ВА в Инспекцию представлена информация о том, что спорные объекты не включены в состав Музейного фонда Российской Федерации.

Положением о Музейном фонде определяется порядок:

включения музейных предметов и музейных коллекций в состав Музейного фонда и исключения их из его состава;

учета и хранения музейных предметов и музейных коллекций, включенных в состав негосударственной части Музейного фонда.

В пункте 13 Положения о Музейном фонде установлено, что музейные предметы и музейные коллекции, включенные в состав Музейного 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; отражение музейных предметов и музейных коллекций на балансе юридического лица, в оперативном управлении или пользовании которого они находятся, не допускается.

Нормы Положения о Музейном фонде, в том числе норма о недопущении отражения музейных предметов на балансе юридического лица, в отношении спорных объектов не применяются, поскольку Положение о Музейном фонде определяет порядок учета и хранения музейных предметов и музейных коллекций, включенных в состав негосударственной части Музейного фонда, а спорные объекты не включены в состав фонда; кроме того, полученное МЦР по договорам дарения движимое имущество, поступало в собственность МЦР для извлечения прибыли, а не оперативное управление или пользование этой организации.

Поскольку Положение о Музейном фонде определяет порядок учета и хранения музейных предметов и музейных коллекций, включенных в состав негосударственной части фонда, а имущество, поступившие в собственность Центра Рерихов, рассматриваемое налоговым органом объектом налогообложения, не включено в состав негосударственной части Музейного фонда, то на это имущество не распространяются нормы пункта 13 Положения о Музейном фонде, о порядке учета музейных предметов и музейных коллекций 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.

Таким образом, выводы суда апелляционной инстанции об отнесении МЦР к музеям, признании спорного имущества музейными предметами, которые не отражаются на балансе юридического лица, основаны на неправильном применении норм Закона о музеях и Положения о Музейном фонде.

Кроме того, арбитражный апелляционный суд неправоммерно пришел к выводу, что МЦР в отсутствие порядка учета музейных предметов на балансе организации, законно осуществлялся учет в соответствии с утвержденными 20.02.2006 «Правилами учета и

выдачи предметов изобразительного и мемориально-вещевого фонда, принадлежащих Международному центру - Музею имени Н.К.Рериха».

Вместе с тем Закон о музеях, законодательство о бухгалтерском и налоговом учете не устанавливают право юридического лица самостоятельно определять порядок отнесения имущества к культурным ценностям, обладающих признаками музейного предмета и, как следствие, определять, что данное имущество не признается объектом бухгалтерского учета и объектом налогообложения.

Также судом апелляционной инстанции неправильно применены нормы законодательства об оценочной деятельности.

Суд апелляционной инстанции посчитал, что по содержанию и оформлению оценочный отчет ООО «НИНЭ им. П.М. Третьякова» не соответствуют требованиям Федерального закона от 29.07.1998 №135-ФЗ «Об оценочной деятельности в Российской Федерации», федеральным стандартам оценки и другим актам уполномоченного федерального органа, осуществляющего функции по нормативно-правовому регулированию оценочной деятельности, и (или) стандартов и правил оценочной деятельности.

Вопреки указанному выводу суда апелляционной инстанции, законодательство об оценочной деятельности обязует оценщика при осуществлении оценочной деятельности подчиняться нормам Федерального закона от 29.07.1998 №135-ФЗ «Об оценочной деятельности в Российской Федерации» и принятым в его развитие федеральным стандартам оценки, из которых обязательными к применению являются Федеральные стандарты оценки «Общие понятия оценки, подходы и требования к проведению оценки (ФСО №1)», «Цель оценки и виды стоимости (ФСО №2)» и «Требования к отчету об оценке (ФСО №3)». Иные акты уполномоченного федерального органа, касающихся непосредственно оценочной деятельности, оценщик применять не обязан. Федеральный стандарт об оценке культурных ценностей не принят Минэкономразвития России, что необходимо учитывать при оценке данного вида объектов движимого имущества.

Федеральный закон от 29.07.1998 №135-ФЗ «Об оценочной деятельности в Российской Федерации» и принятые в его развитие ФСО №1, ФСО №2, ФСО №3 не содержат требования об обязательном непосредственном визуальном осмотре объекта оценки, внесения этой информации в раздел отчета об оценке «Допущения и ограничения», не устанавливают особые требования к оценке произведений искусств.

Поскольку объектом оценки послужили общеизвестные произведения, которые, как указано судом апелляционной инстанции, учитывались в МЦР с использованием специальной учетной документации, обеспечивающей возможность юридической охраны картин, идентификации и создававшей условия для изучения и использования, то перед оценщиком не ставилось задачи определить их подлинность.

Поскольку Минэкономразвития России не утвержден федеральный стандарт оценки культурных ценностей, допустимо применение авторских методик оценки произведений. Влияние на стоимость произведения таких ценообразующих факторов, как провенанс, размер, материал, тиражность и прочее, в связи со спецификой оцениваемого объекта

внесен в раздел отчета «Оценка рыночной стоимости: Сравнительный подход: Сравнительный метод».

Пунктом 29 Методических рекомендаций по учету основных средств определено, что 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.

Учитывая изложенное, принимая во внимание однотипность (по размерам, технике, времени создания) эскизов и набросков С.Н. Рериха, стоимость этой коллекции подтверждена экспертным заключением ООО «НИНЭ им.П.М.Третьякова» в форме справки о предполагаемой цене продажи произведений искусства.

МЦР в ходе судебного разбирательства в суде первой инстанции не заявлялось ходатайств о проведении судебной оценочной экспертизы.

Кроме того, суд апелляционной инстанции неправомерно пришел к выводу, что музейные предметы и коллекции рекомендуется отражать в бухгалтерском учете на забалансовом счете по стоимости приобретения либо в условной оценке.

Вопреки указанному выводу, Федеральным законом от 06.12.2011 №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» установлены единые требования к бухгалтерскому учету в Российской Федерации. В статье 5 этого Закона 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.

Следовательно, вывод суда апелляционной инстанции о рекомендации отражать музейные предметы в бухгалтерском учете на забалансовом счете по стоимости приобретения либо в условной оценке не основан на нормах законодательства о бухгалтерском учете Российской Федерации.

Также арбитражный апелляционный суд неправомерно оценил не соответствующими требованиям законодательства использованные Инспекцией отчеты девяти картин Рерихов ООО «Научно-исследовательская экспертиза имени П.М.Третьякова» для целей определения налогообложения.

В соответствии с пп.11 п.1 ст.31 НК РФ налоговые органы при проведении налоговых проверок вправе привлекать для проведения налогового контроля специалистов, экспертов.

Согласно п.2 ст.95 НК РФ экспертиза назначается постановлением должностного лица налогового органа, осуществляющего выездную налоговую проверку, если иное не предусмотрено НК РФ. В постановлении указываются основания для назначения экспертизы, фамилия эксперта и наименование организации, в которой должна быть произведена экспертиза, вопросы, поставленные перед экспертом, и материалы, предоставляемые в распоряжение эксперта.

Из правовой позиции Конституционного суда Российской Федерации, изложенной в определении от 16.07.2009 №928-0-0, следует, что ст.95 НК РФ предусматривает возможность привлечения эксперта в случаях, когда возникает потребность в использовании специальных познаний, определяя их сферу и общую характеристику - наличие специальных познаний в науке, искусстве, технике или ремесле - и одновременно устанавливая гарантии соблюдения прав и законных интересов налогоплательщиков при проведении экспертизы (пункты 6, 7 и 9), что позволяет получить при осуществлении мероприятий налогового контроля достоверную и объективную информацию для целей налогообложения и не может рассматриваться как нарушение конституционных прав и свобод налогоплательщиков.

Квалификационная характеристика по должности «оценщик (эксперт по оценке имущества)» утверждена постановлением Министерства труда и социального развития Российской Федерации 27.11.1996 №11.

В соответствии с данной характеристикой эксперт проводит оценочную деятельность по установлению рыночной или иной стоимости (инвестиционной, ликвидной и другой) объектов гражданских прав (недвижимого и движимого имущества, в том числе имущественных прав, работ и услуг, информации, результатов интеллектуальной деятельности и прав на них, нематериальных благ); выявляет потребности в услугах по оценке объектов гражданских прав; устанавливает деловые контакты и проводит переговоры с заказчиками с целью проведения работ по оценке объектов гражданских прав; заключает и оформляет договор по установленной форме; составляет в письменной форме отчет о выполненной работе и своевременно передает его заказчику; отражает в отчете исходные данные и содержание использованных методов для полного и недвусмысленного толкования результатов проведения оценки объекта; обеспечивает сохранность составленного им отчета об оценке в течение трех лет; предоставляет по требованию правоохранительных органов информацию из своего отчета об оценке; консультирует заказчика о существующем законодательстве Российской Федерации об оценочной деятельности и других, применяемых при оценке объектов гражданских прав, нормативных и правовых документах; собирает и систематизирует данные для создания информационной базы, необходимой для оценочной деятельности; использует все известные методы оценки имущественных комплексов.

Требования к квалификации - высшее профессиональное образование, дополнительное образование и стаж работы по профилю не менее одного года.

Суд первой инстанции пришел к выводу о том, что эксперт, привлеченный в рамках статьи 95 НК РФ, отвечает квалификационным требованиям, установленными действующим законодательством; документы, подтверждающие данный факт переданы МЦР в качестве приложения №5 к Акту выездной проверки.

В соответствии со статьей 3 Федерального закона от 29.07.1998 №135-ФЗ «Об оценочной деятельности в Российской Федерации» под рыночной стоимостью объекта оценки понимается наиболее вероятная цена, по которой данный объект оценки может быть отчужден на открытом рынке в условиях конкуренции, когда стороны сделки

действуют разумно, располагая всей необходимой информацией, а на величине цены сделки не отражаются какие-либо чрезвычайные обстоятельства.

Суд первой инстанции, исследовав данные доказательства, правомерно пришел к выводу о том, что отчеты эксперта составлены в соответствии с действующим законодательством, в них содержится характеристика объекта исследования, анализ рынка на дату принятия МЦР в собственность имущества, сведения об авторе произведения, методология оценки и различные подходы для расчета рыночной стоимости оцениваемого объекта.

При этом суд первой инстанции установил, что МЦР при назначении экспертизы в рамках статьи 95 НК РФ был ознакомлен с постановлением о проведении экспертизы по установлению рыночной стоимости имущества от 09.12.2016 №12/34, что подтверждается протоколом об ознакомлении проверяемого лица с постановлением о проведении экспертизы по установлению рыночной стоимости имущества и о разъяснении его прав от 09.12.2016 №20. В соответствии с п.7 ст.95 НК РФ в ходе назначения и проведения экспертизы МЦР не заявлял отвод эксперту, не представил дополнительных вопросов для получения по ним заключения эксперта.

Кроме того, вывод арбитражного апелляционного суда о том, что спорные объекты не подлежат обложению налогом на имущество, сделан при неправильном применении норм права.

В соответствии со ст.373 НК РФ налогоплательщиками налога на имущество признаются организации, имеющие имущество, признаваемое объектом налогообложения в соответствии со ст.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 музейным предметам регламентируется Законом о музеях и Положением о Музейном фонде.

В ст.8 Закона о музеях установлено, что 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 Российской Федерации.

В пункте 1 Положения о Музейном фонде, установлено, что упомянутое Положение определяет порядок учета и хранения музейных предметов и музейных коллекций, включенных в состав негосударственной части Музейного фонда.

На основании пункта 13 Положения о Музейном фонде, отражение музейных предметов и музейных коллекций на балансе юридического лица, в оперативном управлении или пользовании которого они находятся, не допускается.

Как установлено судом первой инстанции, на запрос Инспекции Минкультуры России письмом от 16.12.2016 №20778-01-64-ВА представлена информация о том, что спорные объекты не включены в состав Музейного фонда Российской Федерации.

Таким образом, данное имущество следовало отражать в составе бухгалтерского учета МЦР.

Федеральным законом от 06.12.2011 №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (далее - Закон №402-ФЗ) 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).

Как установлено судом первой инстанции, использование спорных объектов в качестве основных средств подтверждается в том числе и отчетами самого МЦР 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 МЦР размещена информация о стоимости входных билетов на постоянную экспозицию <http://www.icr.su/rus/museum/info/>.

Таким образом, вывод суда первой инстанции 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 правомерным.

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

В соответствии с п.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.

Соответственно, полученные налогоплательщиком по договорам дарения (пожертвования) спорные объекты, не включенные в состав Музейного фонда, не должны квалифицироваться как имущество, не признаваемое объектом налогообложения в соответствии с пп.3 п.4 ст.374 НК РФ, и подлежат налогообложению налогом на имущество организаций в общеустановленном порядке.

Также является сделанным при неправильном применении норм права вывод арбитражного апелляционного суда о нарушении Инспекцией порядка определения налогооблагаемой базы, так как стоимость картин должна быть уменьшена на сумму износа, начисленного за весь период, начиная с даты их получения.

Вопреки указанному выводу, в соответствии п. 17 ПБУ 6/01 не подлежат амортизации объекты основных средств, потребительские свойства которых с течением времени не изменяются (земельные участки; объекты природопользования; объекты, отнесенные к музейным предметам и музейным коллекциям, и др.).

В соответствии с подпунктом 6 пункта 2 статьи 256 НК РФ (в ред. Федерального закона от 08.06.2015 №150-ФЗ) амортизируемым имуществом в целях настоящей главы признаются имущество, результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности, которые находятся у налогоплательщика на праве собственности (если иное не предусмотрено настоящей главой), используются им для

извлечения дохода и стоимость которых погашается путем начисления амортизации. Амортизируемым имуществом признается имущество со сроком полезного использования более 12 месяцев и первоначальной стоимостью более 100000 рублей. Не подлежат амортизации приобретенные издания (книги, брошюры и иные подобные объекты), произведения искусства. При этом стоимость приобретенных изданий и иных подобных объектов, за исключением произведений искусства, включается в состав прочих расходов, связанных с производством и реализацией, в полной сумме в момент приобретения указанных объектов (подпункт 6 пункта 2 статьи 256 НК РФ).

Следовательно, произведения искусства не подлежат амортизации, и их стоимость не может быть отнесена на расходы, связанные с производством и реализацией.

Кроме того, вывод Девятого арбитражного апелляционного суда о том, что вывод Арбитражного суда города Москвы о неприменении к спорным правоотношениям п.2 ст.251 НК РФ, поскольку картины получены не в качестве пожертвования, сделан при неправильном применении норм права и не соответствует доказательствам, имеющимся в материалах дела.

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 ст.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 отдельный учет доходов (расходов), полученных (понесенных) в рамках целевых поступлений.

В соответствии с пп.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 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, не основан на положениях ГК РФ вывод суда апелляционной инстанции о том, что наличие или отсутствие в договорах дарения спорных объектов определённого назначения их использования организацией не влияет на квалификацию их поступления в качестве пожертвований.

Как установлено судами, между налогоплательщиком (Одаряемый) и Булочник Б.И. (Даритель) заключен договор дарения от 08.10.2013 №14 (Т.2. Л.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.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.

Такая форма договоров дарения, заключенных МЦР, подразумевает возможную продажу имущества, следовательно, не может квалифицироваться по ст.582 ГК РФ.

После передачи имущества (картин) в рамках договоров дарения от 19.02.2013 №2 и от 08.10.2013 №14 организация не отразила их в бухгалтерском учете, а внесла их в т.н. Книгу поступлений МЦР с присвоением номеров (КП 1504; КП 1519; КП 1520; КП 1521; КП 1522; КП 1523; КП 1524; КП 1525; КП 1526; КП 1527).

Судами также установлено, что данное имущество (картины), полученное по договорам дарения, налогоплательщиком на счетах бухгалтерского учета не учтено. Также МЦР в ходе налоговой проверки и в ходе рассмотрения дела в суда подтверждено, что спорные объекты не отражались в составе внереализационных доходов и не включались в состав основных средств (Т.7. Л.29-31).

При проведении мероприятий налогового контроля Инспекцией проведен допрос главного бухгалтера Организации Гришиной М.В. (Т.7. Л.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 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.

Вместе с тем, как установлено судом первой инстанции, спорные объекты не включены в состав Музейного фонда, а Положение о Музейном фонде, в том числе п. 13 этого положения не применяются в отношении спорных объектов, которые не включены в состав Музейного фонда и не находятся в оперативном управлении или пользовании МЦР.

Также сделан при неправильном применении норм права вывод арбитражного апелляционного суда об отсутствии необходимости ведения отдельного учета поступивших в МЦР спорных объектов.

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 отдельный учет доходов (расходов), полученных (понесенных) в рамках целевых поступлений.

При этом суды обеих инстанций правомерно пришли к выводу о том, что целью отдельного учета ставится недопущение случаев использования имущества некоммерческой организацией не по целевому назначению. Указанный вывод подтверждает позицию Инспекции, что картины Н.К. и С.Н.Рерихов были получены МЦР именно по договорам дарения с правом полного распоряжения ими. Кроме того, согласно информации, полученной Минкультуры России, спорные объекты не включены в состав Музейного фонда и, следовательно, на них не распространяются ограничения, установленные для музейных предметов.

На основании вышеизложенного, вывод суда первой инстанции о незаконном невключении налогоплательщиком в состав внереализационных доходов для целей налогообложения налогом на прибыль в 2013 имущества, полученного по договорам дарения, является обоснованным, а вывод Девятого арбитражного апелляционного суда противоречит нормам НК РФ и имеющимся в деле доказательствам.

Относительно вывода суда апелляционной инстанции о неправомерном исчислении Инспекцией пени без учета выявленных по результатам проверки излишне уплаченных сумм налога на прибыль за 2014 и 2015 годы кассационная коллегия отмечает следующее.

Указанный довод, относящийся к установлению фактических обстоятельств дела и имеющихся в деле доказательств, не заявлялся налогоплательщиком при проведении налоговой проверки и в судебном разбирательстве суда первой инстанции.

Следовательно, исходя из положений статей 268, 270 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, у арбитражного апелляционного суда отсутствовали основания для пересмотра решения суда первой инстанции в данной части.

Таким образом, выводы суда апелляционной инстанции в обжалуемой части не соответствуют фактическим обстоятельствам дела и имеющимся в деле доказательствам, а также сделаны при неправильном применении норм права, что в соответствии с частями 1, 2, 3 статьи 288 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации является основанием для отмены судебного акта.

В то же время, кассационная коллегия приходит к выводу о законности и обоснованности решения арбитражного суда первой инстанции, которым правильно установлены фактические обстоятельства дела и применены нормы права.

На основании вышеизложенного, кассационная коллегия отменяет постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 22 июня 2018 года по делу № А40-181376/2017 в части отмены решения Арбитражного суда города Москвы от 09 апреля 2018 года в части отказа в удовлетворении заявленных Международной общественной организацией «Международный Центр Рерихов» требований о признании недействительным решения ИФНС России № 4 по г. Москве от 29.05.2017 № 59 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в части

доначислений налога на имущество за 2013 – 2015 в размере 36.071.352 руб., пени по налогу на имущество в размере 9.039.152 руб., штрафа по пункту 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации за неуплату налога на имущество в размере 7.209.376 руб.; налога на прибыль за 2013 в размере 3.520.579 руб., пени по налогу на прибыль в размере 1.241.695 руб., штрафа по пункту 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации за неуплату налога на прибыль в размере 694.370 руб. и признании недействительным решения ИФНС России № 4 по г. Москве от 29.05.2017 № 59 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в вышеприведенной части и в данной части решение Арбитражного суда города Москвы от 09 апреля 2018 года по делу № А40-181376/2017 оставляет в силе.

В остальной части кассационная коллегия оставляет постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 22 июня 2018 года по делу № А40-181376/17 без изменения.

Руководствуясь ст. ст. 284-289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, суд

ПОСТАНОВИЛ:

Постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 22 июня 2018 года по делу № А40-181376/2017 в части отмены решения Арбитражного суда города Москвы от 09 апреля 2018 года в части отказа в удовлетворении заявленных Международной общественной организацией «Международный Центр Рерихов» требований о признании недействительным решения ИФНС России № 4 по г. Москве от 29.05.2017 № 59 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в части доначислений налога на имущество за 2013 – 2015 в размере 36.071.352 руб., пени по налогу на имущество в размере 9.039.152 руб., штрафа по пункту 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации за неуплату налога на имущество в размере 7.209.376 руб.; налога на прибыль за 2013 в размере 3.520.579 руб., пени по налогу на прибыль в размере 1.241.695 руб., штрафа по пункту 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации за неуплату налога на прибыль в размере 694.370 руб. и признании недействительным решения ИФНС России № 4 по г. Москве от 29.05.2017 № 59 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в вышеприведенной части,- отменить.

В данной части решение Арбитражного суда города Москвы от 09 апреля 2018 года по делу № А40-181376/2017,- оставить в силе.

В остальной части постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 22 июня 2018 года по делу № А40-181376/17,- оставить без изменения.

Председательствующий-судья

А.А. Дербенев

Судьи

О.В. Анциферова

