

**ФЕДЕРАЛЬНЫЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД УРАЛЬСКОГО ОКРУГА**

Ленина проспект, д. 32/27, Екатеринбург, 620075
<http://fasuo.arbitr.ru>

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

№ Ф09-88/12

Екатеринбург

16 февраля 2012 г.

Дело № А07-4821/11

Резолютивная часть постановления объявлена 14 февраля 2012 г.

Постановление изготовлено в полном объеме 16 февраля 2012 г.

Федеральный арбитражный суд Уральского округа в составе:
председательствующего Первухина В. М.,
судей Анненковой Г.В., Токмаковой А.Н.

рассмотрел в судебном заседании кассационную жалобу Инспекции Федеральной налоговой службы по Октябрьскому району г. Уфы Республики Башкортостан (ИНН: 0276009838, ОГРН: 1040208650217); (далее - инспекция, налоговый орган) на постановление Восемнадцатого арбитражного апелляционного суда от 24.10.2011 по делу № А07-4821/2011 Арбитражного суда Республики Башкортостан.

Лица, участвующие в деле, надлежащим образом извещены о времени и месте судебного разбирательства, том числе публично, путем направления в их адрес копий определения о принятии кассационной жалобы к производству заказным письмом с уведомлением, а также размещения данной информации на официальном сайте Федерального арбитражного суда Уральского округа.

В судебном заседании приняли участие представители общества с ограниченной ответственностью «Орион» (ИНН: 0276106526, ОГРН: 1070276000585); (далее – общество, налогоплательщик, заявитель) – Шалыгин В.Е. (доверенность от 22.11.2010), Минияров И.В. (доверенность от 22.11.2010).

Общество обратилось в Арбитражный суд Республики Башкортостан с заявлением о признании недействительным решения инспекции от 30.08.2010 № 118 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения с учетом изменений, внесенных решением инспекции от 28.02.2011 № 118/1, в части начисления налога на прибыль в сумме 465 912 руб., налога на добавленную стоимость (далее - НДС) в сумме 349 434 руб. и соответствующих сумм пени и штрафов (с учетом уточнения требований).

Решением суда (судья Решетников С.А.) в удовлетворении заявленных требований обществу отказано.

Постановлением Восемнадцатого арбитражного апелляционного суда от 24.10.2011 (судьи Бояршинова Е.В., Арямов А.А., Костин В.Ю.) решение суда отменено. Заявленные требования удовлетворены.

В кассационной жалобе инспекция просит постановление суда апелляционной инстанции отменить, в удовлетворении заявленных требований отказать, ссылаясь на неправильное применение судом апелляционной инстанции норм материального права, несоответствие выводов судов фактическим обстоятельствам дела.

При этом налоговый орган ссылается на то, что расходы заявлены в отношении имущества не находящегося у заявителя на каком-либо праве, не отвечают требованиям [ст. 252](#) Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс). Инспекция также ссылается на то, что Центральное потребительское общество Башпотребсоюза (далее – ЦПО БПС) не имело право на заключение предварительного договора аренды от 03.11.2008, так как нежилые помещения в 2008 г. у него не находились. В этой связи, указанный предварительный договор не может рассматриваться как надлежащее доказательство по делу.

Налоговый орган также считает, что поскольку налогоплательщиком не представлены документы, подтверждающие использование арендованных помещений в операциях, облагаемых НДС, в нарушение [ст. 260](#) Кодекса, затраты по ремонту основных средств отнесены в расходы по незаключенному договору аренды, оснований для удовлетворения требований заявителя у суда апелляционной инстанции не имелось.

Обществом представлен отзыв на кассационную жалобу, в котором оно возражает против доводов кассационной жалобы и просит оставить обжалуемый судебный акт без изменения.

В силу [ч. 1 ст. 286](#) Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации арбитражный суд кассационной инстанции проверяет законность решений, постановлений, принятых арбитражным судом первой и апелляционной инстанций, устанавливая правильность применения норм материального права и норм процессуального права при рассмотрении дела и принятии обжалуемого судебного акта и исходя из доводов, содержащихся в кассационной жалобе и возражениях относительно жалобы, если иное не предусмотрено данным Кодексом.

Как установлено судами и следует из материалов дела, инспекцией проведена камеральная налоговая проверка декларации заявителя по вопросам соблюдения налогового законодательства правильности исчисления и своевременности уплаты (удержания, перечисления) налогов и сборов за период с 01.01.2007 по 31.12.2009, по результатам которой составлен акт проверки от 27.10.2010 № 86 и вынесено решение от 30.08.2010 № 118, которым налогоплательщику, в том числе, доначислены спорные налоги, пени, штраф.

Основанием для привлечения общества к налоговой ответственности явилось, в том числе, установление инспекцией неправомерного учета в составе расходов по налогу на прибыль и применения налогоплательщиком налоговых

вычетов по НДС на основании документов общества с ограниченной ответственностью «Торговая компания» (далее – общество «Торговая компания»), в связи с отсутствием реальности хозяйственных взаимоотношений, несоблюдением обществом требований [ст. ст. 169, 171, 172, 247, 252](#) Кодекса и направленности его действий на получение необоснованной налоговой выгоды.

Решением Управления Федеральной налоговой службы по Республике Башкортостан от 28.02.2011 № 132/16, вынесенным по результатам рассмотрения апелляционной жалобы налогоплательщика, решение инспекции отменено в части, в связи с чем инспекцией принято решение от 28.02.2011 № 118/1 «О внесении изменений в решение от 30.08.2010 № 118 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения».

Не согласившись с решением инспекции в неотмененной части, налогоплательщик обратился в Арбитражный суд Республики Башкортостан с заявлением по настоящему делу.

Отказывая в удовлетворении заявленных требований, суд первой инстанции признал доказанным налоговым органом факт создания обществом формального документооборота в отсутствие реального осуществления хозяйственных операций с обществом «Торговая компания» и пришел к выводу об отсутствии у заявителя права на налоговые вычеты по НДС и учет расходов по налогу на прибыль.

Отменяя решение суда первой инстанции и удовлетворяя заявленные требования, суд апелляционной инстанции исходил из реальности произведенных обществом по договору подряда ремонтных работ, их связи с предпринимательской деятельностью, надлежащее документальное оформление, в связи с чем пришел к выводу о выполнении налогоплательщиком условий для принятия спорных затрат в состав расходов по налогу на прибыль, а также наличия права на налоговые вычеты при исчислении НДС.

Выводы суда апелляционной инстанции являются правильными, соответствуют обстоятельствам дела и действующему законодательству.

Как установлено налоговым органом в ходе проверки обществом на основании договора подряда от 28.11.2008, заключенного с обществом «Торговая компания» и акта выполненных работ от 31.12.2008 № 72 отнесены на расходы, уменьшающие налоговую базу по налогу на прибыль за 2008 г., затраты в сумме 1 941 300 руб. по ремонту и отделке нежилых помещений, расположенных по адресу: г. Уфа, ул. Ленина, дом № 26.

Кроме того, здание по адресу г. Уфа, ул. Ленина, дом № 26 принадлежит Башкирскому республиканскому союзу потребительских обществ (далее - Башпотребсоюз) на праве собственности, что подтверждается свидетельством о государственной регистрации права серии 04АА № 345088 от 02.02.2006, выданным Главным управлением Федеральной регистрационной службы по Республике Башкортостан.

По договору аренды от 11.01.2009 № 1 и акта приема передачи от 11.01.2009 ЦПО БПС арендовало у Башпотребсоюза часть помещения,

расположенного по адресу г. Уфа, ул. Ленина 26 общей площадью 183, 1 кв. м, расположенных на первом этаже Литер А (помещения № 31, 32, 33, 34, 35).

На основании договора субаренды от 11.01.2009 № 02-10 и акта приема передачи от 11.01.2009 помещения площадью 183,1 кв. м по адресу г. Уфа, ул. Ленина 26, расположенные на первом этаже Литер А, а именно помещения №31, 32, 33, 34, 35 переданы ЦПО БПС в субаренду обществу.

В соответствии с п. 6.1.8; 6.1.9 договора аренды от 11.01.2009 № 1, заключенного между Башпотребсоюзом и ЦПО БПС реконструкция помещения, переоборудование и другие капитальные ремонтные работы возможны с письменного согласия арендодателя.

Аналогичные условия содержатся и в договоре субаренды от 11.01.2009 № 02-10.

С возражениями на акт налоговой проверки налогоплательщиком был представлен предварительный договор аренды нежилого помещения от 03.11.2008 № 02-08, заключенный обществом с ЦПО БПС.

Согласно ответу ЦПО БПС от 09.12.2010 № 01-24-495 на запрос налогового органа ремонтные работы обществом производились в ноябре, декабре 2008 г. без согласования проектно-сметной документации с Башпотребсоюзом.

По договору аренды от 01.05.2007 № 21 Башпотребсоюзом данные помещения были предоставлены в аренду закрытому акционерному обществу «БетаЛинк» (далее – общество «Бета Линк») на срок с 01.05.2007 по 31.12.2008. Исходя из акта сверки взаимных расчетов по состоянию на 31.12.2008 между Башпотребсоюз и обществом «Бета Линк» установлено, что за аренду площадей в ноябре, декабре 2008 г. счета-фактуры выставались обществу «Бета Линк».

Оплата обществом по договору подряда от 28.11.2008 обществу «Торговая компания» проведена на основании зачета взаимных требований по акту от 31.12.2008 между заявителем, обществом «Торговая компания» и обществом с ограниченной ответственностью «Кворум», при этом документов, свидетельствующих о реальности взаимоотношений данных обществ в ходе налоговой проверки не представлено.

Оценив доказательства, собранные налоговым органом в ходе налоговой проверки в их совокупности и взаимосвязи, суд апелляционной инстанции пришел к выводу, что они не подтверждают отсутствие реальности производства ремонтных работ обществом с ограниченной ответственностью «Торговая компания» и создание налогоплательщиком формального документооборота в целях получения необоснованной налоговой выгоды.

В подтверждение реальности выполнения субподрядных работ заявителем представлены договор подряда, счет-фактура, акт выполненных работ (КС-2) и справка о стоимости выполненных работ (КС-3).

Факт осуществления ремонтных работ подтверждается ответом ЦПО БПС от 09.12.2010 № 01-24-495 на запрос налогового органа, согласно которому ремонтные работы обществом производились в ноябре, декабре 2008 г. без согласования проектно-сметной документации с Башпотребсоюзом; ответом

ЦПО БПС от 24.05.2011 № 01-24-08 на запрос налогоплательщика, согласно которому обществу было дано разрешение на производство отделочных работ; показаниями Каньянова В.И. (работник Башпотребсоюза) от 10.12.2009 № 107, который подтвердил факт выполнения ремонтных работ в спорном помещении в период перед заключением договора аренды.

Суд апелляционной инстанции пришел к выводу о том, что имеющиеся в материалах дела доказательства подтверждают факт выполнения ремонтных работ в ноябре, декабре 2008 г. в спорном помещении с разрешения ЦПО БПС.

При этом апелляционный суд верно указал, что факт отсутствия согласования проектно-сметной документации не исключает факт получения разрешения на проведение ремонта.

Отсутствие проектно-сметной документации и соответственно ее несогласование с арендодателем при осуществлении некапитального ремонта может рассматриваться лишь как нарушение строительных правил и норм, однако не может влиять на существо хозяйственной операции и ее налоговые последствия.

Таким образом, собранные в ходе налоговой проверки доказательства суд апелляционной инстанции правомерно признал недостаточными для вывода об отсутствии реальности ремонтных работ в рамках договора подряда, заключенного с обществом «Торговая компания» и создания заявителем формального документооборота.

Следовательно, соответствующие выводы суда первой инстанции сделаны без учета существенных для рассмотрения спора обстоятельств.

Доводы инспекции, изложенные в кассационной жалобе, о необоснованном отнесении заявителем на расходы спорных затрат на ремонт помещений в связи с тем, что у налогоплательщика отсутствует заключенный договор аренды на 2008 г., как того требует ст. 260 Кодекса, судом апелляционной инстанции также получили надлежащую правовую оценку и были отклонены.

Правовой регулирование отношений по аренде имущества осуществлено [гл. 34](#) Гражданского кодекса Российской Федерации.

[Статьей 606](#) Гражданского кодекса Российской Федерации предусмотрено, что по договору аренды арендодатель обязуется предоставить арендатору имущество за плату во временное владение и пользование или во временное пользование.

Арендодатель обязан производить за свой счет капитальный ремонт переданного в аренду имущества, если иное не предусмотрено законом, иными правовыми актами или договором аренды.

Арендатор обязан поддерживать имущество в исправном состоянии, производить за свой счет текущий ремонт и нести расходы на содержание имущества, если иное не установлено законом или договором аренды ([п. 1, 2 ст. 616](#) Гражданского кодекса Российской Федерации).

Согласно [п. 2 ст. 623](#) Гражданского кодекса Российской Федерации в случае, когда арендатор произвел за счет собственных средств и с согласия арендодателя улучшения арендованного имущества, неотделимые без вреда для

имущества, арендатор имеет право после прекращения договора на возмещение стоимости этих улучшений, если иное не предусмотрено договором аренды.

Таким образом, [ст. 623](#) Гражданского кодекса Российской Федерации предусматривает право арендатора на возмещение стоимости неотделимых улучшений арендованного имущества после прекращения договора, если иное не предусмотрено договором аренды.

Как следует из материалов дела, условиями договора субаренды от 11.01.2009 № 02-10 реконструкция помещения, переоборудование и другие капитальные ремонтные работы возможны с письменного согласия арендодателя. При этом в договоре оговорено, что затраты на указанные работы арендодателем не возмещаются.

Состав расходов, принимаемых для целей исчисления налога на прибыль, установлен [гл. 25](#) Кодекса.

Так в [п. 2 ст. 252](#) Кодекса указано, что расходы в зависимости от их характера, а также условий осуществления и направлений деятельности налогоплательщика подразделяются на расходы, связанные с производством и реализацией, и внереализационные расходы.

При этом согласно [п. 1 ст. 253](#) Кодекса расходы, связанные с производством и реализацией, включают в себя, в том числе расходы на содержание и эксплуатацию, ремонт и техническое обслуживание основных средств и иного имущества, а также на поддержание их в исправном (актуальном) состоянии.

При этом, как указано в [п. 1 ст. 260](#) Кодекса расходы на ремонт основных средств, в том числе расходы на проведение капитального ремонта, рассматриваются как прочие расходы и признаются для целей налогообложения в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они были осуществлены, в размере фактических затрат. Данное положения применяются также в отношении расходов арендатора амортизируемых основных средств, если договором (соглашением) между арендатором и арендодателем возмещение указанных расходов арендодателем не предусмотрено.

В случае выполнения работ по ремонту помещения, в отношении которого заключен предварительный договор аренды (и осуществления иных текущих расходов), соответствующие расходы могут быть учтены при налогообложении прибыли до заключения договора аренды.

То обстоятельство, что договор аренды не заключен, не препятствует учету расходов, поскольку в соответствии со [ст. 252](#) Кодекса расходами признаются любые затраты, направленные на получение дохода.

Заключение предварительного договора было признано судом апелляционной инстанции обстоятельством, свидетельствующим о намерении общества получить доход.

Необходимость проведения ремонта в целях дальнейшего использования помещения в предпринимательской деятельности заявителем обоснована - требования правообладателя торговой марки «OGGI» о наличии соответствующего оформления и символики в помещении магазина.

При этом в целях экономии на арендных платежах ремонт осуществлен до заключения договора аренды.

Вместе с тем, оценивая предварительный договор аренды от 03.11.2008, заключенный между обществом и ЦПО БПС, как недопустимое доказательство, в связи с его заключением «задним числом», суд первой инстанции не учел следующие положения п. 2 ст. 425 Гражданского кодекса Российской Федерации о возможности сторон установить, что условия заключенного ими договора применяются к их отношениям, возникшим до заключения договора.

При этом основанием для распространения действия договора на предыдущий период является факт существования между сторонами соответствующих отношений.

Наличие отношений по предоставлению помещений для ремонта между ЦПО БПС и заявителем до даты заключения договора субаренды от 11.01.2009 № 02-10, судом апелляционной инстанции установлено на основании переписки между ЦПО БПС и налогоплательщиком, показаний работника Башпотребсоюза Каньянова В.И., уплаты обществом авансово-гарантийного платежа в адрес ЦПО БПС на основании счета от 24.12.2008 до заключения договора субаренды и арендодателем не оспаривается.

Соответственно, подписание полномочными представителями ЦПО БПС и заявителя предварительного договора аренды от 03.11.2008 в 2010 г. фактически свидетельствует о легализации ими своих предшествующих действий и отношений, не оформленных ранее юридически.

Ссылка инспекции на фактическую аренду спорных помещений до конца 2008 г. закрытым акционерным обществом «Бета Линк» судом апелляционной инстанции отклонена как ненашедшая документального подтверждения.

Таким образом, вывод суда первой инстанции о фактическом нахождении общества «Бета Линк» в спорном помещении в период - ноябрь, декабрь 2008 г. верно признан судом апелляционной инстанции необоснованным как сделанный в отсутствие соответствующих доказательств в материалах дела.

Учитывая реальность произведенных обществом по договору подряда ремонтных работ, их связь с предпринимательской деятельностью, надлежащие документальное оформление, суд апелляционной инстанции пришел к верному выводу о выполнении обществом условий для принятия спорных затрат в состав расходов по налогу на прибыль, а также наличия права на налоговые вычеты при исчислении НДС.

При таких обстоятельствах заявленные требования удовлетворены судом апелляционной инстанции правомерно.

Нормы материального права применены судом апелляционной инстанции по отношению к установленным им обстоятельствам правильно, выводы суда соответствуют имеющимся в деле доказательствам.

Нарушений норм процессуального права, являющихся в силу ч. 4 ст. 288 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации основанием к отмене обжалуемого судебного акта, судом кассационной инстанции не выявлено.

С учетом изложенного оснований для отмены обжалуемого судебного акта

и удовлетворения кассационной жалобы у суда кассационной инстанции не имеется.

Руководствуясь ст. 286, 287, 289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, суд

П О С Т А Н О В И Л:

постановление Восемнадцатого арбитражного апелляционного суда от 24.10.2011 по делу № А07-4821/2011 Арбитражного суда Республики Башкортостан оставить без изменения, кассационную жалобу Инспекции Федеральной налоговой службы по Октябрьскому району г. Уфы Республики Башкортостан – без удовлетворения.

Председательствующий

В.М. Первухин

Судьи

Г.В. Анненкова

А.Н. Токмакова