



**ШЕСТНАДЦАТЫЙ АРБИТРАЖНЫЙ АПЕЛЛЯЦИОННЫЙ СУД
ИМЕНЕМ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
ПОСТАНОВЛЕНИЕ**

г. Ессентуки

07 ноября 2013 года

Дело № А61-431/2013

Резолютивная часть постановления объявлена 05 ноября 2013 года.

Полный текст постановления изготовлен 07 ноября 2013 года.

Шестнадцатый арбитражный апелляционный суд в составе:
председательствующего Семенова М.У., судей: Белова Д.А., Цигельникова И.А.,
при ведении протокола судебного заседания секретарем судебного заседания Гузоевым
А.А.,

рассмотрев в открытом судебном заседании в помещении суда по адресу:
Ставропольский край, г. Ессентуки, ул. Вокзальная, 2, апелляционную жалобу ООО
«Олимп» на решение Арбитражного суда Республики Северная Осетия-Алания от
08.07.2013 по делу №А61-431/2013 (судья Сидакова З.К.)

по заявлению ООО «Олимп» к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой
службы России по г.Владикавказ

об оспаривании ненормативного правового акта

третьи лица: Управление федеральной налоговой службы по РСО-Алания; ООО
«Рассвет»

УСТАНОВИЛ

решением Арбитражного суда Республики Северная Осетия-Алания от 08.07.2013
отказано в удовлетворении заявления ООО «Олимп» (далее по тексту – общество,
заявитель) об оспаривании решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой
службы России по г. Владикавказ (далее – инспекция, налоговый орган) от 07.12.2012
№99 о привлечении к налоговой ответственности за совершение налогового
правонарушения. Суд указал на законность решения инспекции, установившего признаки
взаимозависимости между обществом (арендатором) и его контрагентом – ООО «Рассвет»
(арендодателем) и квалифицировавшего их действия, связанные с реконструкцией

арендуемого имущества, как направленные на искусственное создание условий для уменьшения обществом налогооблагаемой базы по налогу на прибыль и получения вычетов по налогу на добавленную стоимость (НДС).

В апелляционной жалобе общество указывает на несогласие с данными выводами суда, просит отменить судебный акт и удовлетворить заявленное требование.

Инспекция в отзыве считает апелляционную жалобу необоснованной, просит отказать в ее удовлетворении, указывая на законность судебного решения.

Управление федеральной налоговой службы по РСО-Алания (далее – управление) и ООО «Рассвет» (далее – общество «Рассвет»), участвующие в деле в качестве третьих лиц без самостоятельных требований на предмет спора, отзывы на апелляционную жалобу не представили.

Апелляционная жалоба рассмотрена с объявлением в судебном заседании в порядке статьи 163 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации (далее – АПК РФ) перерыва с 29.10.2013 до 05.11.2013.

В судебном заседании до объявления перерыва представители общества и инспекции поддержали доводы апелляционной жалобы и отзыва соответственно.

Изучив и оценив в совокупности все материалы дела, проверив правильность применения норм материального и процессуального права в соответствии с требованиями статей 268 - 271 АПК РФ, арбитражный суд апелляционной инстанции считает, что апелляционная жалоба не подлежит удовлетворению по следующим основаниям.

Из материалов дела усматривается, что инспекцией проведена выездная налоговая проверка заявителя, результаты которой оформлены актом № 93 от 20.09.2012.

Заявителем не представлялись возражения по акту выездной налоговой проверки.

По результатам рассмотрения акта и материалов выездной налоговой проверки инспекцией вынесено оспариваемое решение от 07.12.2012 № 99, которым: обществу дополнительно начислены налог на прибыль в сумме 1 520 816 руб., НДС в сумме 1 008 612 руб., пени за несвоевременную уплату налогов по состоянию на 07.12.2012 по налогу на прибыль – 316 656,89 руб., по НДС – 205 321,75 руб.; общество привлечено к налоговой ответственности, предусмотренной пунктом 1 статьи 122 Налогового Кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ, Кодекс), в виде штрафа в размере 304 163 руб. – по налогу на прибыль и 201 722 рублей – по НДС.

Основанием для принятия данного решения послужили выводы инспекции о необоснованном отнесении налогоплательщиком стоимости работ по реконструкции арендуемого у общества «Рассвет» нежилого помещения (5 603 402 руб.) к расходам, уменьшающим налогооблагаемую базу по налогу на прибыль, а также о неправомерности

применения в 3 квартале 2010 года налогового вычета по НДС в размере 1 008 612 руб. по взаимоотношениям с указанным юридическим лицом.

Решением управления от 28.01.2013 № 5 апелляционная жалоба общества на решение инспекции оставлена без удовлетворения.

Данные обстоятельства послужили основанием для обращения общества в суд, который отказывая в удовлетворении заявленных требований, правомерно исходил из следующего.

На основании части 1 статьи 198 АПК РФ граждане, организации и иные лица вправе обратиться в арбитражный суд с заявлением о признании недействительными ненормативных правовых актов, незаконными решений и действий (бездействия) органов, осуществляющих публичные полномочия, должностных лиц, если полагают, что оспариваемый ненормативный правовой акт, решение и действие (бездействие) не соответствуют закону или иному нормативному правовому акту и нарушают их права и законные интересы в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, незаконно возлагают на них какие-либо обязанности, создают иные препятствия для осуществления предпринимательской и иной экономической деятельности.

В соответствии с частью 2 статьи 201 АПК РФ и пунктом 6 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 01.07.1996 № 6/8 «О некоторых вопросах, связанных с применением части первой Гражданского кодекса Российской Федерации» для признания арбитражным судом ненормативного правового акта государственного органа недействительным необходимо одновременное наличие двух юридически значимых обстоятельств: несоответствия его закону или иным нормативным правовым актам и нарушения прав и законных интересов заявителя в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности.

Частью 4 статьи 200 АПК РФ предусмотрено, что при рассмотрении дел об оспаривании ненормативных правовых актов, решений и действий (бездействия) органов, осуществляющих публичные полномочия, должностных лиц арбитражный суд в судебном заседании осуществляет проверку оспариваемого акта или его отдельных положений, оспариваемых решений и действий (бездействия) и устанавливает их соответствие закону или иному нормативному правовому акту, устанавливает наличие полномочий у органа или лица, которые приняли оспариваемый акт, решение или совершили оспариваемые действия (бездействие), а также устанавливает, нарушают ли оспариваемый акт, решение и действия (бездействие) права и законные интересы заявителя в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности.

На основании статьи 247 НК РФ объектом налогообложения по налогу на прибыль для российских организаций признаются полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов, которые определяются в соответствии с главой 25 Кодекса.

В соответствии со статьей 252 Кодекса в целях налогообложения прибыли налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в статье 270 Кодекса). Расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных статьей 265 Кодекса, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком. Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме. Под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации. Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Согласно подп. 1 п. 1 ст. 146 НК РФ реализация товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации признается объектом налогообложения налогом на добавленную стоимость.

Пунктом 1 ст. 39 НК РФ предусмотрено, что реализацией товаров, работ или услуг организацией или индивидуальным предпринимателем признается передача на возмездной основе права собственности на товары, результатов выполненных работ одним лицом для другого лица, возмездное оказание услуг одним лицом другому лицу.

Налоговая база при реализации налогоплательщиком услуг определяется как стоимость этих услуг, без включения в них налога (п. 1 ст. 154 НК РФ).

В силу пункта 1 статьи 171 НК РФ налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму налога на добавленную стоимость, исчисленную в соответствии со статьей 166 Кодекса, на установленные статьей 171 Кодекса налоговые вычеты.

Как следует из материалов дела, между заявителем (арендатор) и обществом «Рассвет» (арендодатель) заключен договор аренды нежилых помещений №2 от 01.04.2009 на срок с 01.04.2009 по 01.02.2010. Размер арендной платы - 56.000 руб. в месяц (пункт 3.2), объект договора – принадлежащие арендодателю на праве собственности нежилые помещения (Литер Г 1 этаж: склад №3 площадью 1100,9 кв.м.; склад №4 площадью 1071,39 кв.м, склад №5 площадью 638,8 кв.м.), расположенные по адресу: РСО-Алания, г. Владикавказ, ул. 4-я Промышленная, 1. (т.1, л.д.63).

Согласно пункту 1.5 договора, передаваемые в аренду нежилые помещения, находятся в нормальном состоянии, отвечающим требованиям, предъявляемым к

эксплуатируемым нежилым помещениям, используемым для административных, коммерческих и иных целей в соответствии с назначением арендуемого объекта.

Актом приема передачи от 01.04.2009г. нежилые помещения общей площадью 2811 кв. м переданы от арендодателя арендатору (т.1, л.д.67). При этом в акте приема-передачи указано, что техническое состояние помещений удовлетворительное и позволяет использовать их в целях, предусмотренных пунктом 1.5 договора аренды.

Соглашением от 01.04.2009 №1 (т.1, л.д. 61) стороны дополнили договор аренды пунктом 2.1.3 о том, что арендодатель принял на себя обязательства произвести реконструкцию помещений до уровня требований, необходимых для получения лицензии на производство, хранение и поставку алкогольной продукции. При этом расходы по реконструкции должны оплачиваться арендатором на основании выставляемого арендодателем счета-фактуры. Указаний на то, что оплата затрат на реконструкцию будет засчитана в счет арендных платежей дополнительное соглашение не содержит.

Согласно локальному сметному расчету №1/СР на сумму 5 603 402 руб., НДС 1 008 612 руб. (т.1, л.д.98-105) и акту приемки-передачи от 11.08.2009г. (т.1, л.д.113) выполненные работы по реконструкции были приняты арендатором от арендодателя.

Затраты общества, понесенные в связи с проведением данных работ, были им включены в налогооблагаемую базу по налогу на прибыль за 2010 год. Бухгалтерские проводки по договору аренды в учете общества отсутствуют.

На сумму выполненных работ арендодатель выставил счет-фактуру от 30.06.2010 №АР-005/1. (6 612 014,6 руб., в т.ч. НДС 1 008 612руб.), в котором указано, что основанием для его выставления является доначисление суммы арендной платы за 2009г. (т.1, л.д.126).

В счет оплаты работ общество передало арендодателю собственный вексель (т.1, л.д.130-132).

При этом соглашение от 01.04.2009 №2 (т.1, л.д.62), изменяющее условие пункта 3.2 договора и повышающее размер арендной платы до 734 668 руб. в месяц, обществом на проверку не представлялось.

Данный документ представлен обществом при рассмотрении дела в суде, а затем по его же инициативе исключен из числа доказательств в ходе рассмотрения ходатайства инспекции о назначении судебной экспертизы в целях установления давности составления соглашения.

По результатам исследования имеющихся в деле документов суд первой инстанции установил, что стороны договора аренды в один и тот же день совершили следующие действия:

-заключили договор аренды, в котором согласовали размер арендных платежей и состояние помещений;

-передали помещения от арендодателя к арендатору, подтвердив в акте приема-передачи, что помещения пригодны к производственной эксплуатации, отвечают обычно предъявляемым к производственным помещениям требованиям;

-заключили дополнительное соглашение о проведении реконструкции силами арендодателя и за счет арендатора;

- заключили соглашение об увеличении арендных платежей в связи с реконструкцией в 13,11 раз (734 668 : 56 000).

Кроме того, суд установил признаки взаимозависимости между сторонами договора аренды.

Так, при проведении проверки налоговому инспектору были предъявлены подлинники следующих документов: договор аренды №1 от 01.04.2009, договор аренды №2 от 01.04.2009, дополнительное соглашение от 01.04.2009 к договору №2, которым стороны пришли к согласию о проведении реконструкции.

При рассмотрении дела в суде представитель общества Тарасов И.А. (ранее являлся руководителем ООО «Рассвет») предъявил те же документы с расхождениями в оформлении и расположении текста.

Общество заявило, что им оплачена арендная плата за 2009 год в размере, равном затратам по реконструкции арендованных помещений.

Реконструкция должна была повлечь увеличение стоимости имущества (пункт 2 статьи 257 НК РФ), что, в свою очередь, должно было найти свое отражение в декларациях арендодателя по налогу на имущество. Однако последний не отчитался в инспекции по налогу на имущество.

В силу пункта 1 статьи 20 НК РФ взаимозависимыми лицами для целей налогообложения признаются физические лица и (или) организации, отношения между которыми могут оказывать влияние на условия или экономические результаты их деятельности или деятельности представляемых ими лиц, а именно: 1) одна организация непосредственно и (или) косвенно участвует в другой организации, и суммарная доля такого участия составляет более 20 процентов. Доля косвенного участия одной организации в другой через последовательность иных организаций определяется в виде произведения долей непосредственного участия организаций этой последовательности одна в другой; 2) одно физическое лицо подчиняется другому физическому лицу по должностному положению; 3) лица состоят в соответствии с семейным законодательством

Российской Федерации в брачных отношениях, отношениях родства или свойства, усыновителя и усыновленного, а также попечителя и опекаемого.

В пункте 2 названной статьи установлено, что суд может признать лица взаимозависимыми по иным основаниям, не предусмотренным пунктом 1 данной статьи, если отношения между этими лицами могут повлиять на результаты сделок по реализации товаров (работ, услуг).

С учетом изложенных обстоятельств апелляционный суд соглашается с выводами суд первой инстанции о взаимозависимости заявителя и общества «Рассвет», действующих согласованно и недобросовестно.

Договор аренды предусматривает ежемесячный размер арендной платы в сумме 56.000руб.

В качестве единственного основания для увеличения размера арендной платы стороны договора аренды указали необходимость доведения помещений до требований, предъявляемых к деятельности по производству алкогольной продукции, которой планировало заниматься общество.

Однако понесенные обществом затраты не могут быть расценены как обоснованное увеличение арендной платы, так как изменение качества арендуемых помещений, о котором заявляют стороны, произошло не за счет арендодателя, а за счет арендатора, что является скрытой формой договора дарения, запрещенного между юридическими лицами. Увеличение арендной платы в 13,11 раз свидетельствует о сомнительном характере сделки.

По правилам статьи 606 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее – Гражданский кодекс) по договору аренды (имущественного найма) арендодатель (наймодатель) обязуется предоставить арендатору (нанимателю) имущество за плату во временное владение и пользование или во временное пользование.

Правилами пункта 1 статьи 614 Гражданского кодекса установлено, что арендатор обязан своевременно вносить плату за пользование имуществом (арендную плату).

В соответствии с пунктом 3 статьи 614 Гражданского кодекса, если иное не предусмотрено договором, размер арендной платы может изменяться по соглашению сторон в сроки, предусмотренные договором, но не чаще одного раза в год. Законом могут быть предусмотрены иные минимальные сроки пересмотра размера арендной платы для отдельных видов аренды, а также для аренды отдельных видов имущества.

В пункте 11 информационного письма Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 11.01.2002 N 66 "Обзор практики разрешения споров, связанных с арендой" разъяснено, что при применении пункта 3 статьи 614 Гражданского

кодекса судам необходимо исходить из того, что в течение года должно оставаться неизменным условие договора, предусматривающее твердый размер арендной платы либо порядок (механизм) ее исчисления.

Таким образом, изменение первоначально согласованного твердого размера арендной платы по договору от 01.04.2009г., заключенному на срок до одного года, ничтожно, так как противоречит требованиям пункта 3 статьи 614 Гражданского кодекса Российской Федерации (определения Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 01.12.2010 N ВАС-15920/10, от 13.01.2011 N ВАС-17967/10, от 30.03.2011 N ВАС-3748/11, от 01.02.2012 N ВАС- 11982/11).

Принимая во внимание буквальное значение содержащегося в счете-фактуре от 30.06.2010 №АР-005/1 основания платежа (доначисление суммы арендной платы за 2009 год), суд обоснованно указал на неправомерность такого изменения арендной платы и правильность позиции инспекции, отказавшей как в учете соответствующих сумм в составе расходов, уменьшающих налогооблагаемую базу по налогу на прибыль, так и в применении вычета по НДС, поскольку данный счет-фактура не соответствует требованиям статьи 169 НК РФ.

При таких обстоятельствах, апелляционный суд не находит основания для отмены (изменения) судебного акта, поскольку судом первой инстанции установлены и надлежаще оценены все фактические обстоятельства.

На основании изложенного, руководствуясь статьями 268-271 АПК РФ суд

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда Республики Северная Осетия-Алания от 08.07.2013 по делу №А61-431/2013 оставить без изменения, апелляционную жалобу - без удовлетворения.

Постановление вступает в законную силу со дня его принятия и может быть обжаловано в кассационном порядке в Федеральный арбитражный суд Северо-Кавказского округа в двухмесячный срок через суд первой инстанции.

Председательствующий

М.У. Семенов

Судьи

Д.А. Белов

И.А. Цигельников