



АРБИТРАЖНЫЙ СУД ПРИДНЕСТРОВСКОЙ МОЛДАВСКОЙ РЕСПУБЛИКИ

3300, г.Тирасполь, ул. Ленина, 1/2. Тел. 7-70-47, 7-42-07
Официальный сайт: www.arbitr.gospmr.org

ПО С Т А Н О В Л Е Н И Е кассационной инстанции Арбитражного суда

«06» декабря 2021 г.

№99/21-(03к)02к

г. Тирасполь

по делу № 501/21-12

Суд кассационной инстанции Арбитражного суда ПМР в составе судьи, заместителя Председателя Арбитражного суда ПМР Качуровской Е.В., рассмотрев в открытом судебном заседании кассационную жалобу Общества с ограниченной ответственностью «Транс-Тур» (г. Каменка ул. Ленина, д.43 к.15) на решение Арбитражного суда от 29 сентября 2021 года по делу №501/21-12 (судья: Григорашенко И.П.), возбужденному по заявлению Общества с ограниченной ответственностью «Транс-Тур» к Налоговой инспекции по г.Каменка и Каменскому району (г.Каменка пер. Солтыса, 2) о признании ненормативного акта недействительным, при участии представителей: ООО «Транс-Тур» - Мазур-Козленковой И.М. (по доверенности от 20.07.2021г.); НИ по г. Каменка и Каменскому району – Могилевской А.М. (по доверенности №01-29/3196 от 03.12.2021г.),

У С Т А Н О В И Л:

Общество с ограниченной ответственностью «Транс-Тур» (далее – ООО «Транс-Тур») обратилось в Арбитражный суд Приднестровской Молдавской Республики (далее – Арбитражный суд ПМР, суд) с заявлением к Налоговой инспекции по г.Каменка и Каменскому району (далее Налоговая инспекция) о признании недействительным ненормативного акта- Предписания Налоговой инспекции по г. Каменка и Каменскому району №123-0002-21 от 04.06.2021г., вынесенного в отношении ООО «Транс-Тур».

Решением Арбитражного суда ПМР от 29 сентября 2021 года по делу №501/21-12 в удовлетворении заявленных требований отказано.

Общество, не согласившись с принятым решением, подало кассационную жалобу, в которой просит отменить решение Арбитражного суда ПМР от 29 сентября 2021 года по делу №501/21-12, как незаконное и необоснованное, и направить дело на новое рассмотрение.

26 октября 2021г. кассационная жалоба принята судом кассационной инстанции Арбитражного суда ПМР к своему производству. Определением от 18 ноября 2021 года изменен состав суда кассационной инстанции.

Кассационная жалоба рассмотрена по существу, и резолютивная часть судебного акта оглашена лицам, участвующим в деле, 06 декабря 2021 года. Полный текст Постановления изготовлен 13 декабря 2021 года.

Как усматривается из содержания кассационной жалобы, **ООО «Транс-Тур»** находит решение суда незаконным и необоснованным, а выводы, изложенные в решении- не соответствующими обстоятельствам дела, по следующим основаниям.

Суд необоснованно посчитал установленным наличие трудовых отношений между Плотян А.И. и ООО «Транс-Тур». Исходя из п.4 ст.11 Трудового кодекса ПМР, базисом для признания гражданско-правовых отношений трудовыми, является наличие гражданско-правового договора. Суд первой инстанции не установил наличие гражданско-правового

договора в период 2014-2020 годов (а он может быть установлен только письменным экземпляром договора в силу статей 177, 178 ГК ПМР), соответственно вывод суда о наличии трудовых отношений между ООО «Транс-Тур» и Плотян А.И. прямо противоречит пункту 4 статьи 11 ТК ПМР.

Также кассатор считает несостоятельным довод суда о том, что деятельность Плотян А.И. и Скрипник Т.И. не является предпринимательской ввиду отсутствия разделения денежных потоков, касс, арендных площадей. Плотян А.И. и Скрипник Т.И. с 2014 года по 2020 года осуществляли предпринимательскую деятельность в магазине по адресу: с. Подойма, ул. Пушкина, 13 «а», торговлю алкогольной и табачной продукцией осуществлял директор ООО «Транс-Тур». Общество использует контрольно-кассовую технику, а предприниматели ее не используют.

Суд также указывает, что согласно объяснениям Плотян А.И. и Скрипник Т.И., общество выплачивало заработную плату Плотян А.И. ежемесячно, начиная с 2014 года в размере 1300 рублей. Однако в отобранных сотрудником милиции объяснениях последние указывали о наличии договора личного найма, а не трудового договора.

Кроме того, как считает кассатор, результаты ревизии не могли быть положены в основу для доначисления налоговых платежей. Уголовно-процессуальное законодательство допускает проведение судебной экспертизы на стадии до возбуждения уголовного дела, что могло быть сделано, и данный документ мог бы быть рассмотрен как налоговым органом, так и судом при оценке обоснованности доначисления налоговых платежей.

На основании изложенного, податель кассационной жалобы просит решение по делу № 501/21-12 отменить, направить дело на новое рассмотрение.

Представитель ООО «Транс-Тур» в судебном заседании поддержал доводы, изложенные в кассационной жалобе, просил ее удовлетворить.

Налоговая инспекция по г. Каменка и Каменскому району, в соответствии со статьей 98 АПК ПМР, представила отзыв по существу кассационной жалобы ООО «Транс-Тур», в соответствии с которым считает решение Арбитражного суда ПМР от 29 сентября 2021 года законным и обоснованным, а вывода суда – соответствующими материалам дела и нормам материального и процессуального права. Определяя характер сложившихся отношений между ООО «Транс-тур» и Плотян А.И., налоговый орган исходил не только из наличия либо отсутствия гражданско-правовых договоров, но и устанавливал, имелись ли в действиях признаки трудовых отношений и трудового договора, указанные в статье 15 и статье 56 Трудового кодекса ПМР. Отсутствие гражданско-правовых договоров само по себе не подтверждает отсутствие между ООО «Транс-тур» и Плотян А.И. трудовых отношений, а свидетельствует лишь о ненадлежащем выполнении ООО «Транс-тур» обязанности по оформлению трудовых отношений.

Доводы, изложенные представителем ООО «Транс-тур» в кассационной жалобе, не содержат описания нарушенных судом при принятии решения норм материального и процессуального права, а направлены на переоценку имеющихся в материалах дела доказательств. На основании изложенного, административный орган просил в удовлетворении кассационной жалобы отказать.

Арбитражный суд кассационной инстанции, изучив материалы дела, оценив доводы кассационной жалобы, заслушав объяснения представителей лиц, участвующих в деле, проверив в порядке статьи 149 АПК ПМР правильность применения норм материального и процессуального права при принятии решения, законность и обоснованность решения в полном объеме, не усматривает оснований для удовлетворения кассационной жалобы, исходя из следующего.

Как следует из материалов дела и установлено судом первой инстанции, Налоговой инспекцией по г.Каменка и Каменскому району, на основании приказа от 14 апреля 2021 года №54 «О проведении внепланового мероприятия по контролю», принятого в соответствии с пунктом 5 статьи 8 Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)», в период с 15 апреля 2021 г. по 07 мая 2021 г. в отношении ООО «Транс-Тур» проведено внеплановое мероприятие по контролю.

Целью названного контрольного мероприятия, как следует из пункта 3 Приказа от 14 апреля 2021 года №54, являлась проверка информации, отраженной в Постановлении об отказе в возбуждении уголовного дела от 05 апреля 2021 г., а обстоятельством, послужившим основанием проверки - информация, отраженная в указанном Постановлении от 05 апреля 2021 г. (п. 6 Приказа).

Согласно Акту от 31 мая 2021 года №023-0037-21 внепланового мероприятия по контролю в отношении ООО «Транс Тур», оформленного по результатам проверки в соответствии с пунктом 1 статьи 10 Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)», и приложениям к Акту, налоговым органом установлено следующее:

ООО «Транс Тур», в нарушение пункта 1 статьи 3, пункта 1 статьи 4, абз.1 п.2 ст.17 в корреспонденции с пунктом 2 статьи 8 и пунктом 1 статьи 15 Закона ПМР «О подоходном налоге с физических лиц», а также подп.а) п.1 статьи 2, подп.а) статьи 2-1, п.1 статьи 3 во взаимосвязи с п.3,11 статьи 7 Закона ПМР «О едином социальном налоге и обязательном страховом взносе», не включило в объект налогообложения по подоходному налогу, единому социальному налогу и обязательному страховому взносу сумму дохода, выплаченную физическому лицу Плотян А.И. в общей сумме 100 100 рублей за реализацию товаров ООО «Транс Тур» в период с 01 августа 2014 г. по 31 декабря 2020 г., что повлекло неисчисление и неуплату подоходного налога с физических лиц в сумме 14 564,55 рублей $(100100,0 - 3003,0) * 15\%$; единого социального налога в сумме 25 025,0 рублей $(100100,0 * 25\%)$, обязательного страхового взноса в сумме 3003,00 рублей $(100100,0 * 3\%)$, а всего на сумму 42 592,55 рублей (с учетом коэффициента инфляции 49 906,95 рублей).

04 июня 2021 г., по результатам рассмотрения названного Акта внепланового мероприятия по контролю в отношении ООО «Транс Тур», зам.начальника НИ по г.Каменка и Каменскому району вынесено Предписание № 123-0002-21, в соответствии с которым Обществу надлежало в течение 5 дней с 04 июня 2021 года уплатить доначисленные налоги и иные обязательные платежи в общей сумме 42 592,55 рублей, с коэффициентом инфляции в общем размере 7 314,4 рублей.

Не согласившись с указанным предписанием, находя его несоответствующим пункту 2 статьи 5 Закона ПМР «О едином социальном налоге и обязательном страховом взносе», статье 67 Трудового кодекса ПМР, статье 40 Закона ПМР «Об обществах с ограниченной ответственностью», подпункту «л» пункта 1 статьи 12 Закона ПМР «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей в ПМР», ООО «Транс-Тур» в установленный п.3 ст.130-10. АПК ПМР срок, обратилось в арбитражный суд с соответствующим заявлением.

Суд первой инстанции, изучив доводы заявителя и возражения налогового органа, а также материалы дела, пришел к выводу о законности и обоснованности оспариваемого Обществом Предписания налогового органа и доначисления налогов.

При этом суд посчитал, что решение о проведении внеочередного мероприятия по контролю в отношении ООО «Транс Тур» принято руководителем налогового органа в пределах полномочий, определенных Законом ПМР «О Государственной налоговой службе ПМР», и при наличии оснований, установленных пунктом 5 статьи 8 Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)».

Кассационная инстанция находит приведенную позицию суда первой инстанции правомерной.

Равно правомерно суд первой инстанции пришел к выводу о законности и обоснованности оспариваемого Обществом Предписания налогового органа и в части доначисления налогов и иных обязательных платежей.

Как установлено судом первой инстанции, Скрипник Т.И. и Плотян А.И. посменно осуществляли реализацию продовольственных и непродовольственных товаров в одном магазине «МагазинЧик», что подтверждается объяснениями указанных лиц от 12 и 16 марта 2021 года (л.д.59-60), копиями договоров ссуды на помещение, расположенное в Каменском р-не, с. Подойма, ул. Пушкина 13 «а». При этом, Плотян А.И. реализовывала спиртные напитки, табачные изделия и кофе от лица ООО «Транс-тур», остальной товар реализовывала, как индивидуальный предприниматель, от своего имени. За выполнение трудовых обязанностей продавца, ООО «Транс-Тур» выплачивало ей ежемесячно в

наличной форме заработную плату в размере 1 300 рублей.

Какое-либо разграничение деятельности, товара, площади магазина, между Скрипник Т.И. и Плотян А. И. не производилось. Доказательств разграничения денежных потоков, касс между юридическим лицом и индивидуальными предпринимателями суду и налоговому органу в ходе проверки не представлено.

Доводы подателя кассационной жалобы о том, что торговлю алкогольной и табачной продукцией осуществлял только директор ООО «Транс-Тур» опровергаются пояснениями Плотян А.И. и Скрипник Т.И. от 12 и 16 марта 2021 г. (л.д.59-60).

Принимая во внимание, что пояснения Плотян А.И. сопоставлялись и не противоречили пояснениям Скрипник Т.И. (л.д.59-60), у суда не имелось оснований не принять их при вынесении решения. Довод кассатора в данной части также несостоятелен.

Поскольку Плотян А.И. и Скрипник Т.И. не дали суду первой инстанции вразумительных объяснений причин изменения ранее данных ими пояснений относительно реализации Плотян А.И. товаров от имени ООО «Транс-Тур», суд обоснованно принял во внимание первоначально данные ими пояснения от 12 и 16 марта 2021 г. При этом суд также учел, что допрошенные лица продолжали указывать на наличие у Плотян А.И. фиксированного ежемесячного дохода с прибыли в размере 1300 рублей с августа 2014 г.

Кассационная инстанция, учитывая положения части четвертой пункта 1 статьи 2 Гражданского кодекса ПМР, пункта 2 статьи 67, пункта 3 статьи 16 Трудового кодекса ПМР, соглашается с выводом суда первой инстанции об отсутствии в деятельности Плотян А.И., зарегистрированной в качестве индивидуального предпринимателя, признаков самостоятельной деятельности, осуществляемой на свой риск, при реализации товара ООО «Транс Тур» (спиртных напитков, кофе, табака), и наличии между ООО «Транс Тур» и Плотян А.И. трудовых отношений без заключения трудового договора.

Незаключение в нарушение п.2 ст.67, п.3 ст.16 Трудового кодекса ПМР ООО «Транс-Тур» трудового договора с Плотян А.И., отсутствие договора личного найма, не свидетельствует об отсутствии фактически имевшихся между ними трудовых правоотношений в проверяемом периоде.

Так, в соответствии с частью четвертой пункта 1 статьи 2 Гражданского кодекса ПМР предпринимательской деятельностью признается самостоятельная, осуществляемая на свой риск деятельность, направленная на систематическое получение прибыли.

В силу пункта 2 статьи 67 Трудового кодекса ПМР, трудовой договор, не оформленный в письменной форме, считается заключенным, если работник приступил к работе с ведома или по поручению работодателя или его представителя. При фактическом допущении работника к работе работодатель обязан оформить с ним трудовой договор в письменной форме не позднее трех рабочих дней со дня фактического допущения работника к работе.

Пунктом 3 статьи 16 Трудового кодекса ПМР установлено, что трудовые отношения между работником и работодателем возникают на основании фактического допущения работника к работе с ведома или по поручению работодателя или его представителя в случае, когда трудовой договор не был надлежащим образом оформлен.

Поскольку судом первой инстанции установлено, что Плотян А.И. на протяжении шести лет выполнялась ни разовая работа, а посменно исполнялись трудовые функции, входящие в обязанности продавца, акты приемки выполненных работ, присущие договорам личного найма, не составлялись (доказательств обратного в соответствии с п.1 ст.45 АПК ПМР суду не представлено), за исполнение трудовых обязанностей Плотян А.И. ежемесячно получала фиксированный размер заработной платы, суд обоснованно пришел к выводу о том, что фактически между работником и работодателем возникли трудовые, а не гражданско-правовые отношения.

Доводы представителя ООО «Транс– Тур» о том, что в период 2014-2020 годов Плотян А.И. не работала в ООО «Транс-Тур», трудовой договор с Плотян А.И. не заключался, правомерно отклонен судом первой инстанции как несостоятельный.

Анализ представленных налоговым органом доказательств, в том числе, объяснений Плотян А.И. и Скрипник Т.И., позволил суду первой инстанции признать правомерным вывод налоговой инспекции, изложенный в Акте от 31 мая 2021 года №023-0037-21 о том, что между ООО «Транс-Тур» и Плотян А.И. в нарушение статьи 67 Трудового кодекса ПМР

сложились трудовые отношения без заключения письменного трудового договора. Тем самым Обществом осуществлялась деятельность, направленная на получение необоснованной налоговой выгоды путем уклонения от обязанности по исчислению, удержанию и перечислению сумм налоговых платежей, предусмотренных Законом ПМР «О подоходном налоге с физических лиц», Законом ПМР «О едином социальном налоге и обязательном страховом взносе».

Суд кассационной инстанции соглашается с указанными выводами.

В соответствии с пунктом 1 статьи 4 Закона ПМР «О подоходном налоге с физических лиц» подоходным налогом подлежат обложению все суммы дохода работников, выплаченные как в денежной, так и в натуральной формах. В связи с чем, доходы, выплаченные Плотян А.И. в наличной форме, подлежат налогообложению.

Установив факт наличия между Плотян А.И. и ООО «Транс Тур» трудовых отношений в период с 01.08.2014 г. по 31.12.2020 г., суд первой инстанции, исходя из пункта 1 статьи 3, пункта 1 статьи 4, абз.1 п.2 ст.17, пункта 2 статьи 8, пункта 1 статьи 15 Закона ПМР «О подоходном налоге с физических лиц», а также подп.а) п.1 статьи 2, подп.а) статьи 2-1, п.1 статьи 3, п.3,11 статьи 7 Закона ПМР «О едином социальном налоге и обязательном страховом взносе», проверив расчет доначисленных налогов и иных платежей, обоснованно пришел к выводу о доказанности налоговым органом наличия у ООО «Транс Тур» объекта налогообложения, не связанного с осуществлением Плотян А.И. индивидуальной предпринимательской деятельности, и оснований для возложения на заявителя обязанности по уплате доначисленных налогов и иных обязательных платежей.

Размер выплаченной заработной платы Плотян А.И. подтверждается показаниями Плотян А.И. и Скрипник Т.И., имеющимися в материалах дела. Общая сумма объекта налогообложения, доначисленных налогов, вопреки доводам кассатора, подтверждается не только Актом выборочной документальной ревизии, но и Актом внепланового мероприятия по контролю от 31 мая 2021 г., проведенного налоговым органом, приложениями к Акту, а также проверен судом первой и кассационной инстанции.

Доводы представителя ООО «Транс-Тур» о том, что предписание не соответствует пункту 2 статьи 5 Закона ПМР «О едином социальном налоге и обязательном страховом взносе», статье 67 Трудового кодекса ПМР, статье 40 Закона ПМР «Об обществах с ограниченной ответственностью», подпункту «л» пункта 1 статьи 12 Закона ПМР «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей в ПМР», не нашли своего подтверждения в ходе рассмотрения дела.

Налоги и иные обязательные платежи доначислены налоговым органом с дохода, полученного Плотян А.И. в результате трудовой деятельности, не оформленной в установленном Трудовым кодексом ПМР порядке, а не в результате индивидуальной (самостоятельной) предпринимательской деятельности, либо осуществления услуг на основании гражданско-правового договора.

Отсутствие договора личного найма, заключенного между ООО «Транс-Тур» и Плотян А.И. в проверяемый период, не оспаривалось лицами, участвующими в деле. Договоры личного найма не были представлены ООО «Транс Тур» ни налоговому органу, ни суду.

Представитель ООО «Транс Тур» в ходатайстве об уточнении оснований заявления (л.д.110 оборот) указал, что договор личного найма в соответствии с подп.а) пункта 1 статьи 177 ГК ПМР мог быть заключен только в письменной форме, однако таковой не заключался.

При таких данных, ссылка ООО «Транс-Тур» на пункт 2 статьи 5 Закона ПМР «О едином социальном налоге и обязательном страховом взносе», несостоятельна.

Отсутствие же подписанного между ООО «Транс –Тур», в лице директора, и Плотян А.И. трудового договора, не опровергает фактического наличия между указанными лицами трудовых отношений с учетом установленных судом обстоятельств и приведенных норм.

При таких данных, суд правомерно посчитал, что налоговым органом доказано нарушение ООО «Транс-Тур» Закона ПМР «О подоходном налоге с физических лиц», Закона ПМР «О едином социальном налоге и обязательном страховом взносе». Вследствие

этого суд не усмотрел оснований для признания недействительным оспариваемого Предписания.

Иные доводы, изложенные в кассационной жалобе, свидетельствуют не о нарушениях судом норм материального права, повлиявших на исход дела, а о несогласии с установленными по делу фактическими обстоятельствами.

Круг обстоятельств, подлежащих исследованию по рассматриваемой категории дел, установлен судом первой инстанции на основании полного и всестороннего исследования имеющихся в материалах дела доказательств, и им дана надлежащая правовая оценка.

Требования пункта 1 статьи 114, части 4 пункта 2 статьи 116 АПК ПМР судом первой инстанции выполнены в полном объеме.

Нарушений норм процессуального права, допущенных судом первой инстанции, которые могли бы привести к вынесению неправильного решения и послужить основанием для отмены судебного акта, а также являющихся безусловным основанием к отмене решения (пункты 2,3 статьи 152 АПК ПМР), кассационной инстанцией не усматривается.

Правовые основания для удовлетворения кассационной жалобы и отмены обжалуемого судебного акта отсутствуют, в связи с чем, кассационную жалобу следует оставить без удовлетворения.

Руководствуясь пунктом 1 статьи 151, статьей 153 Арбитражного процессуального кодекса Приднестровской Молдавской Республики, суд кассационной инстанции Арбитражного суда ПМР,

ПОСТАНОВИЛ:

Оставить решение Арбитражного суда Приднестровской Молдавской Республики от 29 сентября 2021 года по делу №501/21-12 без изменения, а кассационную жалобу общества с ограниченной ответственностью «Транс-Тур» без удовлетворения.

Постановление вступает в законную силу со дня его принятия и обжалованию не подлежит.

**Судья,
заместитель Председателя
Арбитражного суда ПМР**

Е.В.Качуровская