



**АРБИТРАЖНЫЙ СУД
ПРИДНЕСТРОВСКОЙ МОЛДАВСКОЙ РЕСПУБЛИКИ**
3300, г. Тирасполь, ул. Ленина, 1/2 тел. (533) 7-70-47, (533) 7-42-07
Официальный сайт: www.arbitr-pmr.org

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
кассационной инстанции Арбитражного суда

« 25 » ноября 2022 г.

Дело № 138/22-08к

г. Тирасполь

по делу №559/22-12

Суд кассационной инстанции Арбитражного суда Приднестровской Молдавской Республики в составе судьи, заместителя Председателя Арбитражного суда Приднестровской Молдавской Республики Шидловской О.А., рассмотрев в открытом судебном заседании кассационную жалобу общества с ограниченной ответственностью «Ремедиум» (г. Тирасполь, ул. Краснодонская, д.50/2) на решение Арбитражного суда Приднестровской Молдавской Республики от 06 октября 2022 года по делу №559/22-12 (судья Григорашенко И.П.), возбужденному по заявлению Налоговой инспекции по г.Тирасполь (г. Тирасполь, ул. 25 Октября, 101) о привлечении ООО «Ремедиум» к административной ответственности, при участии в судебном заседании представителей административного органа Добровольской И.А. (по доверенности от 11.01.2022г. №08-35) и Панчук М.С. (по доверенности от 25.07.2022г. №01-12-11755), а также представителей со стороны лица, привлекаемого к административной ответственности - Ткаченко И.В. (директор общества) и Сорокиной Н.И. (по доверенности от 19.10.2022г. № 15),

установил: Налоговая инспекция по г. Тирасполь (далее – НИ по г. Тирасполь, административный орган) обратилась в Арбитражный суд Приднестровской Молдавской Республики (далее – Арбитражный суд ПМР, суд) с заявлением о привлечении Общества с ограниченной ответственностью «Ремедиум» (далее – ООО «Ремедиум»; Общество, податель жалобы; лицо, привлекаемое к административной ответственности) к административной ответственности за правонарушение, предусмотренное пунктом 4 статьи 15.5 КоАП ПМР.

Решением от 06 октября 2022 года по делу №559/22-12 требования Налоговой инспекции по г. Тирасполь судом удовлетворены.

ООО «Ремедиум», не согласившись с принятым решением, обратилось в Арбитражный суд ПМР с кассационной жалобой, в которой просит решение суда от 06 октября 2022 года по делу №559/22-12 отменить полностью и принять новое.

28 октября 2022 года суд кассационной инстанции Арбитражного суда ПМР принял кассационную жалобу к своему производству и назначил дело к судебному разбирательству. Определением суда от 15 ноября 2022 года, по указанному в нем основанию, рассмотрение кассационной жалобы было отложено на 25 ноября 2022 года.

Кассационная жалоба рассмотрена по существу, и резолютивная часть судебного акта оглашена лицам, участвующим в деле, 25 ноября 2022 года. Полный текст Постановления изготовлен 02 декабря 2022 года.

По мнению ООО «Ремедиум», решение суда первой инстанции вынесено при недоказанности имеющих значение для дела обстоятельств, которые суд посчитал установленными, а также при неправильном применении норм материального права, в виду чего находит оспариваемое решение незаконным, необоснованным и подлежащим отмене.

Так, податель жалобы считает, что в его действиях отсутствует событие административного правонарушения, предусмотренного пунктом 4 статьи 15.5 КоАП ПМР.

В связи с этим Общество несогласно с выводом суда первой инстанции о том, что отсутствуют правовые основания для отождествления действительной стоимости доли участия в уставном капитале общества равной стоимости части чистых активов с дивидендами.

Согласно доводам кассационной жалобы, ООО «Ремедиум», основываясь на положениях подпункта м) статьи 1, пункта 1 статьи 3 Закона ПМР «О едином социальном налоге и обязательном страховом взносе», полагает, что есть основания для вывода относительно того, что выплата действительной стоимости доли при выходе из состава учредителей по своей сущности относится к дивидендам, поскольку присутствуют такие квалифицирующие признаки как доход, полученный акционером (участником) от организации и распределение прибыли пропорционально долям.

Поскольку дивиденды, с точки зрения лица, привлекаемого к административной ответственности, исключены из объектов налогообложения единым социальным налогом и страховым взносом, то обложение налогом выплаты действительной стоимости доли в пользу участника, неправомерно.

Податель кассационной жалобы также не согласен с выводом суда первой инстанции о том, что выплата действительной стоимости доли участника общества, которая выплачена ООО «Ремедиум», является иной (прочей) выплатой физическому лицу, не связанному с Обществом трудовым договором либо договором гражданско-правового характера, либо авторским или лицензионным договором, что в силу приведенных норм права является объектом налогообложения единым социальным налогом и обязательным страховым взносом.

В обоснование своей позиции ООО «Ремедиум» отмечает, что Законом ПМР «О едином социальном налоге и обязательном страховом взносе» не определен объект налогообложения, что, по мнению подателя жалобы, противоречит статье 1-2 Закона ПМР «Об основах налоговой системы в ПМР». Формулировка «иные безвозмездные выплаты в пользу физических лиц», подчеркивает податель жалобы, является расплывчатой, не дает четкого понимания конкретной выплаты, с которой необходимо платить налог.

ООО «Ремедиум» считает, что не сформированные надлежащим образом элементы налогообложения в Законе ПМР «О едином социальном налоге и обязательном страховом взносе» привели к противоречиям в его применении. Исходя из этого, заключает податель жалобы, выплата действительной доли участника в уставном капитале организации при выходе из состава учредителей не является объектом налогообложения единым социальным налогом и страховым взносом, в связи с чем, по его мнению, в действиях Общества отсутствует событие административного правонарушения.

Согласно дополнительным письменным пояснениям к поданной жалобе, Общество, основываясь на положениях Закона ПМР «Об обязательном социальном страховании» и Закона ПМР «О государственном пенсионном обеспечении граждан в ПМР», указывает, что выплата в виде действительной стоимости доли участника общества при выходе из такового не имеет отношения к доходам от его трудовой деятельности, поскольку не формирует право лица, ее получающего, на пенсионное обеспечение и социальное страхование, а значит, таковая не подлежит налогообложению на указанные цели.

Кроме того, Общество сочло необходимым обратить внимание суда кассационной инстанции на то, что ООО «Ремедиум» добровольно оплатило доначисленные налоги в соответствии с графиком рассрочки уплаты налоговых платежей, предоставленной ГНС Министерства финансов ПМР (письмо №01-17/12956 от 29.07.2022г.) Указанное обстоятельство не было исследовано судом при назначении наказания и определении, по мнению Общества, несоразмерно высокого, не справедливого административного штрафа по вменяемому правонарушению.

В судебном заседании представители ООО «Ремедиум» поддержали доводы, изложенные в кассационной жалобе и дополнительных пояснениях к таковой, просили ее удовлетворить, решение Арбитражного суда ПМР от 06 октября 2022 года по делу №559/22-12 отменить полностью и принять новое.

НИ по г. Тирасполь в порядке статьи 143 АПК ПМР представила письменный отзыв по существу кассационной жалобы, в соответствии с которым полагает обжалуемое решение суда первой инстанции законным и обоснованным, основания для его отмены

отсутствующими, поскольку приведенные судом доводы основаны на материалах дела и нормах действующего законодательства ПМР. По мнению административного органа, доводы ООО «Ремедиум», приведенные в кассационной жалобе, подлежат оценке как ошибочные и основанные на неправильной оценке содержания оспариваемого судебного акта, в связи, с чем рассматриваемая кассационная жалоба подлежит отклонению.

Налоговый орган полагает, что исследованные обстоятельства по делу позволили суду первой инстанции считать установленным факт нарушения ООО «Ремедиум» законодательства, выразившийся в занижении объекта налогообложения и повлекший неуплату налоговых платежей в сумме 310 321,75 рублей. НИ по г. Тирасполь находит выводы суда первой инстанции обоснованными, поскольку предоставленные суду доказательства, при их анализе в совокупности, подтверждают, что ООО «Ремедиум» была выплачена Ярыч И.Т. действительная стоимость доли участника в уставном капитале общества, а не дивиденды, в связи с чем, данный довод Общества подлежит отклонению за необоснованностью, подчеркнул административный орган.

В судебном заседании представители НИ по г. Тирасполь просили кассационную инстанцию решение суда оставить без изменения, а кассационную жалобу ООО «Ремедиум» – без удовлетворения.

Арбитражный суд кассационной инстанции, изучив материалы дела, оценив доводы кассационной жалобы, заслушав объяснения представителей административного органа, проверив в порядке статьи 149 АПК ПМР правильность применения норм материального и процессуального права при принятии решения по делу, законность и обоснованность решения в полном объеме, не усматривает оснований для отмены решения суда первой инстанции, исходя из следующего.

Как правомерно установлено судом первой инстанции и подтверждается материалами дела, НИ по г. Тирасполь на основании Приказов от 09 марта 2022 года №126 «О проведении планового мероприятия по контролю», от 07 апреля 2022 года №203 «О продлении срока планового мероприятия по контролю», от 11 мая 2022 года №157 «О приостановлении проведения планового мероприятия по контролю в отношении ООО «Ремедиум», от 08 июня 2022 года №190 «О внесении изменения в Приказ Министерства финансов Приднестровской Молдавской Республики от 11 мая 2022 года №157 «О приостановлении проведения планового мероприятия по контролю в отношении ООО «Ремедиум», от 10 июня 2022 года №339 «О внесении изменений в Приказ налоговой инспекции по г. Тирасполь от 09 марта 2022 года №126 «О проведении планового мероприятия по контролю», было проведено плановое мероприятие по контролю в отношении ООО «Ремедиум» за период 2017 г.-декабря 2019 года.

В ходе мероприятия по контролю налоговым органом выявлено нарушение подконтрольным лицом Закона ПМР «О едином социальном налоге и обязательном страховом взносе» в виде занижения объекта налогообложения по единому социальному налогу на сумму 1 241 286,98 рублей, повлекшее за собой неуплату единого социального налога в сумме 310 321,75 рублей, с коэффициентом инфляции – 387 343,59 рублей.

По результатам проведенного в отношении лица, привлекаемого к административной ответственности, внепланового мероприятия по контролю НИ по г. Тирасполь 19 июля 2022 года составлен Протокол №04-118/2022 об административном правонарушении, предусмотренном пунктом 4 статьи 15.5 КоАП ПМР.

Полномочия сотрудника административного органа на составление протокола об административных правонарушениях, предусмотренных статьей 15.5 КоАП ПМР, установлены подпунктом г) пункта 1 статьи 29.4 КоАП ПМР.

Административный орган, исходя из подведомственности рассмотрения дел об административных правонарушениях, предусмотренных пунктом 4 статьи 15.5 КоАП ПМР, установленной пунктом 3 статьи 23.1 КоАП ПМР, обратился в Арбитражный суд ПМР с заявлением, соответствующим требованиям статьи 130-15 АПК ПМР, о привлечении ООО «Ремедиум» к административной ответственности.

Исходя из положений пункта 6 статьи 130-16 АПК ПМР, а равно из подпунктов а) и в) статьи 27.1 КоАП ПМР при рассмотрении дела о привлечении к административной ответственности арбитражный суд на судебном заседании в обязательном порядке устанавливает: наличие события административного правонарушения; виновность лица в

совершении административного правонарушения, а также определяет меру административной ответственности.

Проверяя соблюдение судом первой инстанции требований пункта 6 статьи 130-16 АПК ПМР, подпунктов а) и в) статьи 27.1 КоАП ПМР в части установления наличия события административного правонарушения, совершение которого вменяется ООО «Ремедиум», виновности Общества в его совершении и в части определения меры административной ответственности, кассационная инстанция приходит к следующим выводам.

Пунктом 4 статьи 15.5 КоАП ПМР установлена административная ответственность, в том числе за занижение объекта налогообложения, повлекшее неуплату налога. Объектом данного вида правонарушения являются общественные отношения, возникающие в области налоговых правоотношений. Объективная сторона выражается в занижении налогооблагаемой базы. Субъективная сторона правонарушения характеризуется виной в форме умысла и неосторожности. Субъектом правонарушения выступает, в том числе юридическое лицо.

Из материалов дела следует, что в рассматриваемом случае, ООО «Ремедиум» вменяется занижение объекта налогообложения единым социальным налогом на сумму выплаты выбывшему участнику Общества – Ярыч И.Т. действительной стоимости доли в размере 1 241 286,98 рублей, повлекшее, в нарушение Закона ПМР «О едином социальном налоге и обязательном страховом взносе», неуплату в 2018 года единого социального налога на общую сумму 310 321,75 рублей, с учетом коэффициента инфляции – 387 343,59 рублей.

Согласно пункту 1 статьи 27.2 КоАП ПМР наличие события или состава административного правонарушения устанавливается на основании фактических данных, являющихся доказательствами по делу об административном правонарушении.

В соответствии с пунктом 2 данной статьи фактические данные, являющиеся доказательствами по делу об административном правонарушении, устанавливаются протоколом об административном правонарушении, иными протоколами, предусмотренными настоящим Кодексом, объяснениями лица, в отношении которого ведется производство по делу об административном правонарушении, показаниями потерпевшего, свидетелей, заключениями эксперта, иными документами, а также показаниями специальных технических средств, вещественными доказательствами.

Суд, должностное лицо, осуществляющее производство по делу об административном правонарушении, как закреплено в статье 27.11 КоАП ПМР, оценивают доказательства по своему внутреннему убеждению, основанному на всестороннем, полном и объективном исследовании всех обстоятельств дела в их совокупности, а также с позиции соблюдения требований закона при их получении.

Из мотивировочной части оспариваемого решения усматривается, что суд первой инстанции, приходя к выводу о наличии в действиях ООО «Ремедиум» состава административного правонарушения, предусмотренного пунктом 4 статьи 15.5 КоАП ПМР (занижение объекта налогообложения, повлекшее неуплату налога или иного обязательного платежа), основывался на представленных административным органом и лицом, привлекаемым к административной ответственности доказательствах, к числу которых отнес: протокол об административном правонарушении от 19 июля 2022 года №04-118/2022; Акт планового мероприятия по контролю от 24 июня 2022 года с приложениями к нему (с учетом изменений, внесенных Актом от 14.07.2022г. №014-0279-22/И); приказ ООО «Ремедиум» №29/269; заявление Ярыч И.Т. от 23 декабря 2016 года в адрес ООО «Ремедиум»; протокол общего собрания участников ООО «Ремедиум» № 5/18 от 03 декабря 2018 года; расходный кассовый ордер от 29 января 2019 года.

Анализ перечисленных документов, по мнению кассационной инстанции, позволил суду первой инстанции прийти к правомерному выводу о несоблюдении Обществом требований налогового законодательства, а именно Закона ПМР «О едином социальном налоге и обязательном страховом взносе» и о наличии в его действиях признаков административного правонарушения, предусмотренного пунктом 4 статьи 15.5 КоАП ПМР.

Давая оценку доводу подателя жалобы относительно отсутствия события вменяемого ООО «Ремедиум» административного правонарушения, предусмотренного пунктом 4 статьи 15.5 КоАП ПМР, кассационная инстанция полагает таковой необоснованным и подлежащим отклонению.

Так, права и обязанности участников общества с ограниченной ответственностью определяет Закон ПМР «Об обществах с ограниченной ответственностью» (далее – Закон об ООО).

Статья 26 названного закона закрепляет право участника общества в любое время выйти из общества независимо от согласия других его участников или общества.

В случае выхода участника общества из общества, в соответствии с пунктом 2 настоящей статьи, его доля переходит к обществу с момента подачи заявления о выходе из общества. При этом общество обязано выплатить участнику общества, подавшему заявление о выходе из общества, действительную стоимость его доли, определяемую на основании данных бухгалтерской отчетности общества за год, в течение которого было подано заявление о выходе из общества, либо с согласия участника общества выдать ему в натуре имущество такой же стоимости.

Согласно пункту 1 статьи 9 Закона ПМР «Об основах налоговой системы в ПМР» обязанности налогоплательщика возникают у юридических и физических лиц при наличии у них объекта налогообложения и по основаниям, установленным законодательными актами.

Плательщиками единого социального налога в силу подпункта а) пункта 1 статьи 2 Закона ПМР «О едином социальном налоге и обязательном страховом взносе» признаются юридические лица, производящие выплаты работникам и иным физическим лицам.

Плательщиками страховых взносов, как следует из подпункта а) статьи 2-1 данного закона, являются физические лица.

В силу пункта 1 статьи 3 Закона ПМР «О едином социальном налоге и обязательном страховом взносе» объектом налогообложения признаются выплаты, в денежной, натуральной и иной формах, начисленные в пользу работников и иных физических лиц, а также иные доходы, в том числе в виде материальной выгоды.

Объектом налогообложения для налогоплательщиков, указанных в подпункте а) пункта 1 статьи 2 являются выплаты и иные вознаграждения, начисляемые в пользу работников и иных физических лиц по всем основаниям (кроме процентов по депозитам, выплачиваемым вкладчикам банка, и дивидендов с долевого участия в уставных капиталах), в том числе: иные безвозмездные выплаты в пользу физических лиц, не связанных с плательщиком трудовым договором либо договором гражданско-правового характера, предметом которого является выполнение работ (оказание услуг), либо авторским или лицензионным договором (пп. 2) пп. а) п.2 ст. 3 Закона ПМР «О едином социальном налоге и обязательном страховом взносе»).

При этом к числу выплат, не являющихся объектом налогообложения, а также к суммам, не подлежащим налогообложению единым социальным налогом (п.2 ст. 3 и ст. 5 Закона ПМР «О едином социальном налоге и обязательном страховом взносе») действительная стоимость доли, выплаченная выбывшему участнику общества с ограниченной ответственности, не отнесена.

На основании изложенного и с учетом отсутствия специальных норм, устанавливающих особый порядок определения налоговой базы при выплате участнику общества действительной стоимости его доли при выходе из общества, к спорным правоотношениям подлежали применению нормы Закона ПМР «О едином социальном налоге и обязательном страховом взносе», в силу которых действительная стоимость доли в уставном капитале общества, выплаченная физическому лицу при его выходе из общества, подлежит включению в налогооблагаемую базу единым социальным налогом.

Как следует из материалов дела, Ярыч И.Т. вышел из состава участников ООО «Ремедиум», на основании заявления от 23 декабря 2016 года с выплатой ему действительной стоимости доли в уставном капитале названного общества, которая составляет 21,6%.

Расходным кассовым ордером от 29 января 2019 года, в соответствии с Протоколом №5/18 общего собрания участников общества от 03 декабря 2018 года Ярыч И.Т. выданы денежные средства в сумме 1 715 374,15 рублей в счет выплаты действительной стоимости его доли в размере 1 241 286,98 рублей за минусом подоходного налога с физических лиц в размере 65 912,81 рубль, на что указано в основание платежа,

При указанных обстоятельствах ООО «Ремедиум» должно было исчислить и удержать единый социальный налог в размере 310 321,75 рублей выплаты выбывшему

участнику действительной стоимости его доли. Тем не менее, указанная обязанность подателем жалобы своевременно не была исполнена.

С учетом изложенного, исходя из анализа доказательств, имеющихся в материалах дела, суд кассационной инстанции находит правомерным вывод суда первой инстанции о доказанности административным органом факта совершения Обществом вмененного административного правонарушения.

Поскольку факт совершения ООО «Ремедиум» вменяемого правонарушения и его вина установлены, нарушений предусмотренного статьей 29.3 КоАП ПМР порядка составления протокола об административном правонарушении, предоставляющего ряд гарантий защиты прав лицам, в отношении которых возбуждено дело об административном правонарушении, не выявлено, кассационная инстанция считает обоснованным привлечение Общества к административной ответственности по пункту 4 статьи 15.5 КоАП ПМР.

Санкция указанной статьи предусматривает наказание для юридических лиц в виде административного штрафа в размере от 1/10 (одной десятой) до 1 (одного) размера суммы налогов, иных обязательных платежей с сокрытого объекта налогообложения.

На основании изложенного суд кассационной инстанции находит правомерным и соответствующим положениям упомянутой нормы отраженный в резолютивной части оспариваемого решения размер административного штрафа, наложенный на ООО «Ремедиум».

При таких обстоятельствах, исходя из приведенных норм права, решение суда первой инстанции от 06 октября 2022 года по делу №559/22-12 о привлечении ООО «Ремедиум» к административной ответственности за совершение административного правонарушения, предусмотренного пунктом 4 статьи 15.5 КоАП ПМР, законно и обоснованно.

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

С учетом изложенного, правоверность и обоснованность решения суда первой инстанции, по мнению кассационной инстанции, очевидна. Оснований для иных выводов – не имеется.

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

Не усматривает суд кассационной инстанции и нарушений норм процессуального права, являющихся безусловным основанием к отмене решения суда первой инстанции в силу пункта 3 статьи 152 АПК ПМР.

Таким образом, суд кассационной инстанции полагает, что правовые основания для удовлетворения кассационной жалобы и отмены обжалуемого судебного акта отсутствуют, в связи с чем, кассационную жалобу следует оставить без удовлетворения.

Руководствуясь подпунктом 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 06 октября 2022 года по делу №559/22-12 без изменения, а кассационную жалобу Общества с ограниченной ответственностью «Ремедиум» без удовлетворения.

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

Судья,
заместитель Председателя
Арбитражного суда ПМР

О.А. Шидловская