

исх. № _____

от « ____ » _____ 20 ____ г.



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

ПОСТАНОВЛЕНИЕ кассационной инстанции Арбитражного суда

«20» января 2023 г.

№ 165/22-08к

г. Тирасполь

по делу № 754/22-11

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 индивидуального предпринимателя Рябого Вячеслава Викторовича (г. Рыбница, ул. Окрайная, д. 2) на решение суда первой инстанции от 01 декабря 2022 года по делу №754/22-11 (судья Кушко Е.А.), возбужденному по заявлению индивидуального предпринимателя Рябого Вячеслава Викторовича к Налоговой инспекции по г. Рыбница и Рыбницкому району (г. Рыбница, ул. Кирова, 134/1) о признании недействительным ненормативного правового акта государственного органа - Предписания от 17 октября 2022 года №122-0088-22, при участии заявителя Рябого В.В. (лично, выписка из ГРИП по состоянию на 24.10.2022г.) и его представителя Добровольского В.А. (по доверенности от 21.07.2022 г. № 7ч/6-1687), а также представителей налогового органа: Герб С.Ю. (по доверенности от 10.01.2023г. №1) и Таджибаевой О.В. (по доверенности от 10.01.2023г. №2),

Установил: индивидуальный предприниматель Рябой Вячеслав Викторович (далее – заявитель, ип Рябой В.В., податель жалобы), обратился в Арбитражный суд с заявлением о признании недействительным ненормативного правового акта государственного органа – предписания Налоговой инспекции по г. Рыбница и Рыбницкому району (далее- налоговый орган, НИ по г. Рыбница) от 17 октября 2022 года №122-0088-22.

Решением Арбитражного суда от 01 декабря 2022 года требования ип Рябого В.В. оставлены без удовлетворения.

Не согласившись с названным судебным актом, заявитель 16 декабря 2022 года подал кассационную жалобу, в которой просит Решение Арбитражного суда ПМР от 01 декабря 2022 года по делу №754/22-11, отменить и принять новое решение о признании оспариваемого предписания налогового органа недействительным.

Определением от 21 декабря 2022 года указанная кассационная жалоба принята к производству кассационной инстанции Арбитражного суда и дело назначено к судебному разбирательству на 20 января 2023 года.

Кассационная жалоба рассмотрена, и резолютивная часть Постановления оглашена лицам, участвующим в деле, 20 января 2023 года. Полный текст Постановления изготовлен 26 января 2023 года.

Кассационная жалоба ип Рябого В.В. мотивирована следующим.

Так, отмечает податель жалобы, НИ по г. Рыбница в отношении него был составлен акт внепланового мероприятия по контролю №022-0088-22 от 30 сентября 2022 года, согласно которому якобы выявлено нарушение, связанное с тем, что в период с 01 апреля

2020 года по 01 декабря 2020 года он осуществлял предпринимательскую деятельность по виду «Передача прав пользования нежилых помещений», а именно - сдачу имущества в аренду без документа, подтверждающего право на применение соответствующего специального налогового режима, т.е. без патента.

По мнению заявителя, в указанный период он не осуществлял предпринимательскую деятельность и вывод налогового органа об обратном - неверный, т.к. не основан на нормах права и имевших место событиях.

Ссылаясь на статью 2 ГК ПМР, ип Рябой В.В. отмечает, что в рассматриваемом случае, учитывая специфику арендных отношений, он, как арендодатель, каких-либо активных действий, помимо передачи помещения в аренду 01 апреля 2019 года, не мог осуществлять, поскольку отношения с ООО «Юмэтр» фактически были прекращены с 15 апреля 2020 года.

Однако данный довод, по мнению подателя жалобы, суд первой инстанции неправомерно отверг. С точки зрения заявителя, при определении его деятельности в период с 01 апреля 2020 года по 01 декабря 2020 года как предпринимательской, суд первой инстанции не учел и не дал соответствующей правовой характеристики тому, что 18 марта 2020 года предприниматель приостановил действие патента в связи с пандемией, а в августе 2020 года аннулировал его, т.к. деятельности не осуществлял.

Кроме этого, ип Рябой В.В. указывает, что доход от сдачи имущества в аренду за период с 01 апреля 2020 года по 01 декабря 2020 года он не получал систематически, а получил его единожды, исключительно на основании Решения арбитражного суда от 22 февраля 2022 года по делу №35/22-09. В рассматриваемый период, подчеркнул податель жалобы, он не имел нацеленность временных затрат на получение положительного финансового результата.

В оспариваемом решении, согласно доводам заявителя, суд первой инстанции перечисляет признаки предпринимательской деятельности, указанные в статье 2 ГК ПМР, но не приводит мотивы, доказывающие, что в деятельности Рябого В.В. эти признаки были, а именно, что:

- Рябой В.В. в период с 01 апреля 2022 года по 01 декабря 2022 года осуществлял деятельность и в чем такая деятельность выражается по мнению суда;

- Рябой В.В. в период с 01 апреля 2022 года по 01 декабря 2022 года осуществлял деятельность, направленную на извлечение прибыли от арендных отношений по передаче ООО «Юмэтр» помещения, расположенного по адресу: г. Рыбница, ул. Кирова, 116/1;

- Рябой В.В. в период с 01 апреля 2022 года по 01 декабря 2022 года осуществлял деятельность, направленную на систематическое извлечение прибыли от арендных отношений по передаче ООО «Юмэтр» помещения, расположенного по адресу: г. Рыбница, ул. Кирова, 116/1.

При этом податель жалобы подчеркнул, что денежные средства в сумме 161 681,35 рублей, взысканные Арбитражным судом с ООО «Юмэтр» в его пользу, безусловно являются доходом и в соответствии с пунктом 3 статьи 20 Закона ПМР «О подоходном налоге с физических лиц» до 1 апреля 2023 года Рябым В.В. будет предоставлена налоговая декларация в территориальную налоговую инспекцию и оплачены все соответствующие налоги.

На основании изложенного податель жалобы просит Решение Арбитражного суда ПМР от 01 декабря 2022 года по делу №754/22-11 отменить, принять новое решение, которым требования ип Рябого В.В. удовлетворить.

НИ по г. Рыбница представила отзыв на кассационную жалобу ип Рябого В.В., в соответствии с которым возражает против ее удовлетворения, считая Решение Арбитражного суда ПМР от 01 декабря 2022 года по делу №754/22-11 законным, обоснованным, вынесенным при надлежащей оценке представленных доказательств.

По мнению налогового органа, доводы, изложенные в кассационной жалобе, были в полном объеме рассмотрены в судебном заседании и мотивированно изложены в обжалуемом решении.

Обращаясь к части первой пункта 6 статьи 2 Закона ПМР «Специальный налоговый режим – патентная система налогообложения», статье 2 ГК ПМР и отмечая, что судом установлен период передачи Рябым В.В. в качестве индивидуального предпринимателя прав

пользования нежилым помещением по Договору аренды и получение от этого прибыли в период с 01 апреля 2020 года по 01 декабря 2020 года, НИ по г. Рыбница считает, что судом первой инстанции правомерно установлено, что заявителем не представлено доказательств, подтверждающих прекращение либо с 01 апреля 2020 года, либо с 01 апреля 2020 года по 01 декабря 2020 года арендных отношений между ип Рябым В.В. и ООО «Юмэтр» на основании договора №15 от 05 марта 2019 года. В виду этого налоговый орган считает, что доводы, изложенные в кассационной жалобе, являются несостоятельными, и, следовательно, не подлежат удовлетворению.

Суд кассационной инстанции, заслушав доводы лиц, участвующих в деле, проверив правильности применения судом первой инстанции норм материального и процессуального права по доводам кассационной жалобы, а равно проверив законность и обоснованность решения суда первой инстанции в полном объеме в порядке статьи 149 АПК ПМР, усматривает основания для отмены решения суда первой инстанции и для принятия нового решения, не передавая дело на рассмотрение в суд первой инстанции, исходя из следующего.

Как усматривается из материалов дела и установлено судом первой инстанции, на основании Приказа начальника НИ по г. Рыбница от 13 сентября 2022 года №225 должностными лицами инспекции в период с 15 сентября по 05 октября 2022 года проведено внеплановое мероприятие по контролю ип Рябого В.В. за период апрель 2020 года – декабрь 2020 года.

По результатам проведения названного контрольного мероприятия, в соответствии с пунктом 1 статьи 10 Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)», 30 сентября 2022 года налоговым органом был составлен Акт №022-0088-22, в котором отражено выявленное нарушение, а именно:

- установлено, что в период с 01 апреля 2020 года по 01 декабря 2020 года индивидуальный предприниматель Рябой В.В. осуществлял предпринимательскую деятельность по виду деятельности «Передача прав пользования нежилых помещений» без документа, подтверждающего право на применение соответствующего специального налогового режима, т.е. без патента, тем самым сокрыл объект налогообложения, повлекшее неуплату налога с потенциально возможного годового дохода в сумме 30 240 рублей, единого социального налога в сумме 2 016 рублей, обязательного страхового взноса в сумме 432 рубля.

17 октября 2022 года налоговым органом, по результатам рассмотрения названного Акта, вынесено Предписание №122-0088-22 об устранении выявленных нарушений и уплате доначисленных налогов, сборов и обязательных платежей в бюджеты различных уровней и государственные внебюджетные фонды, начисленных по результату внепланового мероприятия по контролю, в соответствии с которым ип Рябому В.В. предписано в течение 5 (пяти) дней с 18 октября 2022 года перечислить в бюджет сумму не исчисленных налогов с учетом суммы коэффициента инфляции в размере 38 747 рублей 62 копеек, в том числе: налог с потенциально возможного годового дохода в сумме 30 240 рублей и коэффициент инфляции в сумме 5 605 рублей 81 копейки; единый социальный налог в сумме 2 016 рублей и коэффициент инфляции в сумме 373 рублей 72 копеек; обязательный страховой взнос в сумме 432 рублей и коэффициент инфляции в сумме 80 рублей 09 копеек.

Не согласившись с указанным предписанием, находя его несоответствующим Закону ПМР «Специальный налоговый режим – патентная система налогообложения» и нарушающим его права в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, ип Рябой В.В. обратился в арбитражный суд с заявлением о признании Предписания НИ по г. Рыбница недействительным.

Отказывая в удовлетворении требования заявителя суд первой инстанции, изучив материалы дела, исходя из совокупной оценки представленных сторонами доказательств и фактических обстоятельств дела, а также норм ГК ПМР и Закона ПМР «Специальный налоговый режим – патентная система налогообложения», пришел к выводу о том, что ип Рябой В.В. не доказал несоответствие оспариваемого Предписания подпунктам а), б) пункта 1 статьи 7 Закона ПМР «Специальный налоговый режим – патентная система налогообложения».

Суд кассационной инстанции находит приведенный вывод суда первой инстанции незаконным, поскольку таковой не соответствует обстоятельствам дела и сделан при неправильном применении норм материального права.

Так, согласно преамбуле Закона ПМР «Специальный налоговый режим – патентная система налогообложения» (далее – Закон о патентной системе налогообложения) патентная система налогообложения является специальным налоговым режимом и применяется патентообладателями наряду с иными режимами налогообложения, предусмотренными действующим законодательством ПМР.

Патентообладателем, как указано в подпункте б) пункта 1 статьи 1 названного закона, признается любое дееспособное лицо, являющееся гражданином ПМР, иностранным гражданином, лицом без гражданства, проживающее на территории ПМР и зарегистрированное в качестве индивидуального предпринимателя, главы или члена крестьянского (фермерского) хозяйства и получившее патент в установленном настоящим Законом порядке.

Документом, удостоверяющим право на применение патентной системы налогообложения, является патент на осуществление одного или нескольких видов предпринимательской деятельности, но не более 5 (пяти) видов деятельности, в отношении которых применяется патентная система налогообложения (п.1 ст. 3 Закона о патентной системе налогообложения).

В соответствии с подпунктами а) и б) пункта 1 статьи 7 Закона о патентной системе налогообложения, патентообладатель, являющийся субъектом патентной системы налогообложения, уплачивает налог с потенциально возможного к получению годового дохода по ставке в размере 3 процентов, а также социальные платежи, предусматривающие уплату единого социального налога по ставке в размере 14 процентов и обязательного страхового взноса по ставке в размере 3 процентов.

Применение патентной системы налогообложения патентообладателями, подпадающими под действие настоящего Закона, предусматривает замену уплаты подоходного налога с физических лиц, единого социального налога и обязательного страхового взноса уплатой совокупного налогового платежа по патентной системе налогообложения (части 1 и 2 п. 3 ст. 7 Закона о патентной системе налогообложения).

Как установлено судом первой инстанции и подтверждается материалами дела (выписка из ГРИП по состоянию на 24.10.2022г. – л. д. 8), 14 марта 2019 года Рябой В.В. зарегистрирован в качестве индивидуального предпринимателя.

В период с 01 апреля 2019 года по 17 марта 2020 года он выбирал патент на занятие предпринимательской деятельностью по специальному налоговому режиму – патентная система налогообложения серия ПР №1908939 по виду предпринимательской деятельности «Передача прав пользования нежилых помещений S 336,0 м²».

На основании заявления от 17 марта 2020 года в НИ по г. Рыбница ип Рябой В.В. добровольно, в связи с введением на всей территории ПМР особого правового режима – чрезвычайного положения по причине объявления нового коронавируса COVID-19 пандемией, с 18 марта 2020 года приостановил действие предпринимательского патента, что в полной мере соответствует норме подпункта б) пункта 6 статьи 3 Закона о патентной системе налогообложения.

В последующем, согласно поданному предпринимателем в налоговый орган заявлению от 21 сентября 2020 года, действие вышеупомянутого патента прекращено.

Закон о патентной системе налогообложения не содержит нормативного определения понятию «приостановление действия патента». Вместе с тем, исходя из смысла закона (п.4 ст. 11 АПК ПМР), следует полагать, что приостановление действия патента заключается во временном прекращении осуществления индивидуальным предпринимателем того вида деятельности, на осуществление которого таковой выдан, т.е. временную утрату индивидуальным предпринимателем статуса патентообладателя, а значит отсутствие у него оснований для применения патентной системы налогообложения.

Исходя из изложенных обстоятельств, учитывая тот факт, что приостановление действие патента, а равно прекращение его действия в силу положений Закона о патентной системе налогообложения сопряжено с утратой индивидуальным предпринимателем статуса патентообладателя (в случае приостановления действия патента – временно, а в случае

прекращения действия – на будущее время), оснований для вывода о нарушении ип Рябым В.В. подпункта б) пункта 1 статьи 1, подпункта а) и подпункта б) пункта 1 статьи 7 поименованного законодательного акта, как это указал налоговый орган, не имеется.

Довод налогового органа о том, что ип Рябой В.В. в период с 01 апреля 2020 года по 01 декабря 2020 года осуществлял предпринимательскую деятельность без документа, подтверждающего применение соответствующего специального налогового режима (патента), не основан на фактических обстоятельствах и опровергается материалами дела.

Так, понятие предпринимательской деятельности раскрыто в части четвёртой пункта 1 статьи 2 ГК ПМР, согласно которой под таковой понимается самостоятельная, осуществляемая на свой риск деятельность, направленная на систематическое получение прибыли от пользования имуществом, продажи товаров, выполнения работ или оказания услуг лицами, зарегистрированными в этом качестве в установленном законом порядке.

Исходя из этого определения, основными признаками предпринимательской деятельности выступают систематичность, самостоятельность, рисковый характер, направленность на систематическое получение прибыли.

Таким образом, признак систематичности относится сразу к двум компонентам понятия предпринимательской деятельности. Во-первых, сама предпринимательская деятельность должна осуществляться постоянно и систематически, во-вторых, систематическим должно быть получение прибыли. Это означает, что предпринимательская деятельность должна осуществляться на постоянной основе без длительных простоев. Данный критерий проявляется в регулярном поступлении доходов и нацелен на постоянное получение прибыли.

Вместе с тем, из материалов дела однозначно усматривается, что деятельность, осуществляемая ип Рябым В.В. по передаче прав пользования нежилым помещением, перестала носить систематический характер с 01 апреля 2020 года. С указанной даты заявитель не осуществлял соответствующей деятельности, а именно не заключал новых договоров аренды, а поступление доходов от сдачи имущества в аренду по договору аренды нежилого помещения №15 от 05 марта 2019 года, заключенному с ООО «Юмэтр», не было регулярным, т.е. систематическим.

Подтверждением этому, наряду с признанными сторонами обстоятельствами приостановления, а затем и прекращения действия патента на осуществление предпринимательской деятельности, следует считать установленный Решением Арбитражного суда ПМР от 22 февраля 2022 года по делу №35/22-09 факт неуплаты арендатором в период с 01 апреля по 01 декабря 2020 года арендной платы, а взыскание ее исключительно посредством вынесения судебного акта.

Следовательно, у арбитражного суда отсутствуют основания для признания факта получения ип Рябым В.В. денежных средств в сумме 161 681 рубль 35 копеек как долга по арендной плате, описанного в Акте от 30 сентября 2022 года №022-0088-22, в качестве доказательства осуществления им предпринимательской деятельности в период с 01 апреля по 01 декабря 2020 года.

Равным образом, не имеется законных оснований и для признания правомерным содержащегося в Акте от 30 сентября 2022 года №022-0088-22 вывода НИ по г. Рыбница о сокрытии заявителем объекта налогообложения, повлекшем неуплату налога с потенциально возможного годового дохода в сумме 30 240 рублей, единого социального налога в сумме 2 016 рублей и обязательного страхового взноса в сумме 432 рублей, в нарушение Закона о патентной системе налогообложения.

При изложенных обстоятельствах, суд кассационной инстанции полагает, что налоговым органом не представлено доказательств как осуществлению ип Рябым В.В. предпринимательской деятельности в период с 01 апреля по 01 декабря 2020 года, так и сокрытию объекта налогообложения в нарушение норм Закона о патентной системе налогообложения.

Помимо этого, по мнению кассационной инстанции, судом первой инстанции допущена ошибка в применении и толковании норм материального права, приведенных выше, что привело к неправомерному выводу об отсутствии правовых оснований для признания Предписания НИ по г. Рыбница от 17 октября 2022 года №122-0088-22 несоответствующим требованиям Закона о патентной системе налогообложения и, как

следствие, к принятию незаконного и необоснованного решения об отказе в удовлетворении требования о признании указанного предписания недействительным.

В связи с изложенным, оспариваемое предписание нарушает права и законные интересы заявителя в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, поскольку обязывает последнего перечислить в бюджет незаконно доначисленный совокупный налоговый платеж в сумме 32 688 рублей и коэффициента инфляции в сумме 6 059 рублей 62 копеек.

При таких обстоятельствах решение Арбитражного суда ПМР от 01 декабря 2022 года по делу № 754/22-11 об отказе в удовлетворении требования ип Рябого В.В. о признании недействительным Предписания НИ по г. Рыбница №122-0088-22 от 17 октября 2022 года по акту внепланового мероприятия по контролю №022-0088-22 от 30 сентября 2022 года в отношении ип Рябого В.В., подлежит отмене.

Вместе с тем, поскольку при рассмотрении дела судом первой инстанции фактические обстоятельства, имеющие значение для дела, а именно принятие налоговым органом оспариваемого предписания в пределах полномочий, предоставленных ему пунктами 1 и 5 статьи 8 Закона ПМР «О Государственной налоговой службе Приднестровской Молдавской Республики», частью второй, подпунктом а) части третьей пункта 1 статьи 3, пунктом 1 частью пятой пункта 3 статьи 11 Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)», установлены на основе всестороннего, полного и объективного исследования представленных доказательств, суд кассационной инстанции оснований для переоценки этих выводов, содержащихся в решении, не усматривает.

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

С учетом изложенного суд констатирует, что оспариваемое заявителем Предписание Налоговой инспекции по г. Рыбница от 17 октября 2022 года об устранении выявленных нарушений и уплате доначисленных налогов, сборов и обязательных платежей в бюджеты различных уровней и государственные внебюджетные фонды, начисленных по результатам внепланового мероприятия по контролю в отношении индивидуального предпринимателя без образования юридического лица Рябого Вячеслава Викторовича, не соответствует Закону о патентной системе налогообложения, а также нарушает права ип Рябого В.В. в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности. Вследствие этого названный ненормативный правовой акт подлежит признанию судом недействительным в оспариваемой части.

В соответствии с пунктом 2 статьи 130-13 АПК ПМР арбитражный суд, установив, что оспариваемый ненормативный правовой акт, решение и действия (бездействие) органов государственной власти, органов местного самоуправления, иных органов, организаций, наделенных отдельными государственными или иными публичными полномочиями, должностных лиц, в том числе судебных исполнителей, не соответствуют закону или иному нормативному правовому акту, имеющему большую юридическую силу, и нарушают права и законные интересы заявителя в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, принимает решение о признании ненормативного правового акта недействительным, решений и действий (бездействия) незаконными.

Поскольку суд кассационной инстанции приходит к выводу о несоответствии оспариваемого предписания налогового органа требованиям указанного закона и нарушающим права заявителя в сфере предпринимательской деятельности, в соответствии с пунктом 2 статьи 130-13 АПК ПМР требования ип Рябого В.В. надлежит удовлетворить.

По указанным основаниям Решение Арбитражного суда ПМР от 01 декабря 2022 года по делу №754/22-11 подлежит отмене, ввиду несоответствия выводов, изложенных в решении обстоятельствам дела, как принятое в нарушение норм материального права.

При таких обстоятельствах, учитывая, что фактические обстоятельства дела судом кассационной инстанции изучены в полном объеме, он приходит к выводу о наличии оснований для удовлетворения кассационной жалобы ип Рябого В.В. как в части отмены решения суда первой инстанции, так и в части признания оспариваемого ненормативного правового акта недействительным в части, ввиду чего полагает обоснованным состоявшееся

по делу решение суда первой инстанции отменить, без направления дела на новое рассмотрение и принять новое решения об удовлетворении требований заявителя.

Руководствуясь подпунктом 2) статьи 151, подпунктами 3) и 4) пункта 1 статьи 152, статьей 153 Арбитражного процессуального кодекса Приднестровской Молдавской Республики, суд кассационной инстанции Арбитражного суда ПМР

Постановил:

1. Кассационную жалобу индивидуального предпринимателя Рябого Вячеслава Викторовича, удовлетворить.

2. Решение Арбитражного суда Приднестровской Молдавской Республики от 01 декабря 2022 года по делу №754/22-11 отменить и принять новое решение.

«1. Требование индивидуального предпринимателя Рябого Вячеслава Викторовича, удовлетворить.

2. Предписание Налоговой инспекции по г. Рыбница и Рыбницкому району №122-0088-22 от 17 октября 2022 года об устранении выявленных нарушений и уплате доначисленных налогов, сборов и обязательных платежей в бюджеты различных уровней и государственные внебюджетные фонды, начисленных по результатам внепланового мероприятия по контролю в отношении индивидуального предпринимателя без образования юридического лица Рябого Вячеслава Викторовича, признать недействительным, как несоответствующее Закону ПМР «Специальный налоговый режим – патентная система налогообложения».

3. Возвратить индивидуальному предпринимателю Рябому В.В. из республиканского бюджета государственную пошлину в размере 145 рублей».

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

Судья,
заместитель Председателя
Арбитражного суда ПМР

О.А.Шидловская