

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

«13» июня 2023 г.

№ 48/23-08к

г. Тирасполь

по делу № 191/23-05

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 Налоговой инспекции по г. Рыбница и Рыбницкому району (г. Рыбница, ул. Кирова, 134/1) на решение суда первой инстанции от 26 апреля 2023 года по делу №191/23-05 (судья Брынзарь Е.Г.), возбужденному по заявлению индивидуального предпринимателя Рябой Елены Павловны (г. Рыбница, ул. Окрайная, д.2) к Налоговой инспекции по г. Рыбница и Рыбницкому району о признании недействительным ненормативного правового акта государственного органа - Предписания от 10 января 2023 года №122-0115-23, при участии заявителя в лице представителя Добровольского В.А. (по доверенности от 21.07.2022 г. №7ч/6-1686), а также представителя налогового органа Таджикибаевой О.В. (по доверенности от 10.03.2023г. №16),

Установил: индивидуальный предприниматель Рябая Елена Павловна (далее – заявитель, ип Рябая Е.П., индивидуальный предприниматель), обратилась 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, податель жалобы) от 10 января 2023 года №122-0115-23.

Решением Арбитражного суда от 26 апреля 2023 года требования ип Рябой Е.П. удовлетворены в полном объеме.

Не согласившись с названным судебным актом, НИ по г. Рыбница подала кассационную жалобу, в которой просит Решение Арбитражного суда ПМР от 26 апреля 2023 года по делу №191/23-05, отменить.

Определением от 29 мая 2023 года указанная кассационная жалоба принята к производству кассационной инстанции Арбитражного суда и дело назначено к судебному разбирательству на 13 июня 2023 года.

Кассационная жалоба рассмотрена, и резолютивная часть Постановления оглашена лицам, участвующим в деле, 13 июня 2023 года. Полный текст Постановления изготовлен 19 июня 2023 года.

Кассационная жалоба НИ по г. Рыбница мотивирована следующим.

Так, податель жалобы не согласен с выводом суда первой инстанции о том, что деятельность, осуществляемая ип Рябой Е.П. не носила системный характер.

Ссылаясь на сведения государственного реестра индивидуальных предпринимателей, согласно которым Рябая Е.П. выбирала патент на занятие предпринимательской деятельностью - «Ведение крестьянского (фермерского) хозяйства: растениеводство (за

исключением грибоводства), в том числе цветоводство, садоводство (в год) S =8,0 га», в статусе члена крестьянского (фермерского) хозяйства с 23 июля 2021 года по 31 декабря 2022 года по специальному налоговому режиму – патентная система налогообложения серии ПР №1928809, а также на подпункт б) пункта 1 статьи 1, пункт 1 статьи 2, пункт 1 статьи 3 Закона ПМР «Специальный налоговый режим – патентная система налогообложения», налоговая инспекция приходит к выводу, что возникли основания для применения к Рябой Е.П. норм положений названного закона, так как она является субъектом правоотношений, регулируемых им.

Также податель жалобы считает, что Рябая Е.П. осуществляла предпринимательскую деятельность, направленную на получение дохода, выразившегося в поступлении дохода от арендных отношений с ООО «Юмэтер». Апеллируя к пункту 1 статьи 2, статье 147 ГК ПМР, пунктам 1, 2 и 3 статьи 6 Закона ПМР «Специальный налоговый режим – патентная система налогообложения» и отмечая, что согласно закону, налоговым периодом признается календарный год, НИ по г. Рыбница полагает, что, взыскав с ООО «Юмэтер» ежемесячную арендную плату, Рябая Е.П. признала за собой осуществление предпринимательской деятельности по виду деятельности: «передача прав пользования нежилых помещений» без патента.

Факт системности и регулярности осуществления Рябой Е.П. предпринимательской деятельности, по мнению подателя жалобы, доказывается неоднократными действиями предпринимателя, направленными на целенаправленное получение дохода, а также следующими обстоятельствами:

- договор аренды не расторгнут на сегодняшнюю дату;
- 25 ноября 2020 года Рябая Е.П. зарегистрировала право собственности на данное помещение;
- 10 ноября 2021 года в адрес ООО «Юмэтер» были направлены требования оплатить арендную плату за период владения помещением Рябой Е.П. (данные взяты с решения Арбитражного суда по делу №201/22-04);
- подано исковое заявление в Арбитражный суд о взыскании арендной платы за период 02 декабря 2020 - 10 мая 2022 года;
- истцом Рябой Е.П. по делу №201/22-04 самостоятельно сделан расчет цены исковых требований;
- 18 мая 2022 года вынесено Решение по делу №201/22-04;
- согласно инкассового поручения с ООО «Юмэтер» взыскана арендная плата в пользу Рябой Е.П.

Учитывая изложенные обстоятельства НИ по г. Рыбница считает, что решение Арбитражного суда от 26 апреля 2023 года по делу №191/23-05 вынесено необоснованно.

Помимо прочего податель жалобы просит кассационную инстанцию обратить внимание на решение суда в части взыскания расходов на оплату услуг представителя. НИ по г. Рыбница считает, что законное проведение мероприятий налогового контроля и выражение при этом оценки законности действий налогоплательщика не имело для налогоплательщика неблагоприятных имущественных последствий. Из чего, по мнению НИ по г. Рыбница, следует, что достаточных оснований для возмещения расходов нет. Величина заявленных ко взысканию расходов налогоплательщика, с точки зрения налогового органа, превышает разумный и чрезмерный уровень необходимых для обеспечения защиты затрат, что аргументировано следующим:

- простотой дела (наличие судебной практики по Рябому В.В.);
- минимальным количеством судебных заседаний;
- небольшим количеством процессуальных документов;
- незначительным объемом совершенных процессуальных действий и

разумность их размера.

Учитывая изложенные обстоятельства НИ по г. Рыбница считает, что решение Арбитражного суда ПМР от 26 апреля 2023 года по делу №191/23-05 вынесено необоснованно и просит такое отменить.

ИП **Рябая Е.П.** отзыв по существу кассационной жалобы НИ по г. Рыбница не представила, при этом непосредственно в судебном заседании пояснила, что считает решение суда от 26 апреля 2023 года по делу №191/23-05 законным, обоснованным, принятым при правильном применении норм процессуального и материального права, и полном исследовании имеющихся в деле доказательств.

При таких обстоятельствах заявитель полагает, что законные основания для удовлетворения кассационной жалобы отсутствуют, ввиду чего просит кассационную инстанцию оставить таковую без удовлетворения.

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 частичного удовлетворения кассационной жалобы и изменения решения суда первой инстанции. При этом исходит из следующего.

Как усматривается из материалов дела и правомерно установлено судом первой инстанции, на основании Приказа начальника НИ по г. Рыбница от 25 ноября 2022 года №404 должностными лицами инспекции в период с 07 декабря по 27 декабря 2022 года проведено внеплановое мероприятие по контролю ип Рябой Е.П. за 2020 – 2022 годы.

По результатам проведения названного контрольного мероприятия, в соответствии с пунктом 1 статьи 10 Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)», 23 декабря 2022 года налоговым органом был составлен Акт №022-0115-22, в котором отражено выявленное нарушение, а именно:

- установлено, что в период со 02 декабря 2020 года по 10 мая 2022 года индивидуальный предприниматель Рябая Е.П. осуществляла 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 сокрыла объект налогообложения, что повлекло неуплату налога с потенциально возможного годового дохода в сумме 60 257,07 рублей, единого социального налога в сумме 3 942,37 рублей, обязательного страхового взноса в сумме 852,16 рублей, налога на содержание жилищного фонда, объектов социально-культурной сферы и благоустройство территории города (района) в сумме 217,50 рублей.

10 января 2023 года налоговым органом, по результатам рассмотрения названного Акта, вынесено Предписание №122-0115-23 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 Рябой Е.П. предписано в течение 5 (пяти) дней с 11 января 2023 года перечислить в бюджет сумму не исчисленных налогов с учетом суммы коэффициента инфляции в размере 75 523 рубля 67 копеек, в том числе: налог с потенциально возможного годового дохода в сумме 60 257,07 рублей и коэффициент инфляции в сумме 9445,83 рублей; единый социальный налог в сумме 3 942,37 рублей и коэффициент инфляции в сумме 620,04 рублей; обязательный страховой взнос в сумме 852,16 рублей и коэффициент инфляции в сумме 133,82 рублей; налог на содержание жилищного фонда, объектов социально-культурной сферы и благоустройство территории города (района) в сумме 217,50 рублей и коэффициент инфляции в сумме 54,88 рублей.

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 Рябая Е.П. обратилась в арбитражный суд с заявлением о признании Предписания НИ по г. Рыбница недействительным.

Удовлетворяя 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 налоговым органом не представлено доказательств как осуществления индивидуальным предпринимателем Рябой Е.П. предпринимательской деятельности по передаче прав пользования нежилого помещения в период со 02 декабря 2020 года по 10 мая 2022 года, так и сокрытия объекта

налогообложения в нарушение норм Закона ПМР «Специальный налоговый режим – патентная система налогообложения».

Суд кассационной инстанции находит выводы суда первой инстанции, положенные в основу оспариваемого решения, законными, обоснованными, ввиду того, что таковые сделаны при правильном применении норм материального и процессуального права.

Более того, кассационная инстанция полагает, что фактические обстоятельства, имеющие существенное значение для рассмотрения дела, установлены судом первой инстанции на основании полного и всестороннего исследования имеющихся в деле доказательств, отвечающих признакам относимости, допустимости, достоверности и достаточности, им дана надлежащая правовая оценка. Оснований для переоценки выводов суда первой инстанции кассационная инстанция не усматривает. Несогласие стороны спора с судебной оценкой доказательств, не является основанием для изменения или отмены обжалуемого судебного акта.

Приведенные же в кассационной жалобе доводы не опровергают выводов суда, основанных на доказательствах, которые были предметом рассмотрения и оценки судом первой инстанции. Таковые являются необоснованными и подлежат отклонению.

В частности, подлежат отклонению доводы НИ по г. Рыбница, направленные на оспаривание вывода суда первой инстанции относительно неосуществления ип Рябой Е.П. предпринимательской деятельности по передаче прав пользования нежилым помещением в период со 02 декабря 2020 года по 10 мая 2022 года.

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 20.02.2023г. – л. д. 10), Рябая Е.П. зарегистрирована в качестве индивидуального предпринимателя 23 июля 2021 года за регистрационным номером ИП-06-2021-458.

В период с 23 июля 2021 года по 31 декабря 2021 года и в период с 01 января 2022 года по 31 декабря 2022 года она выбирал патент на занятие предпринимательской деятельностью по специальному налоговому режиму – патентная система налогообложения серия ПР №1928809 по виду предпринимательской деятельности «Ведение крестьянского

(фермерского хозяйства: а) растениеводство (за исключением грибоводства), в том числе цветоводство, садоводство (в год). S= 8,0 га» (л. д. 68 – 70).

Таким образом, Рябая Е.П. в период со 02 декабря 2020 года по 23 июля 2021 года не являлась патентообладателем и на нее, вопреки доводам подателя жалобы, не распространялись и не могли распространяться нормы Закона ПМР «Специальный налоговый режим – патентная система налогообложения».

В период же с 23 июля 2021 года по 10 мая 2022 года, несмотря на наличие у ип Рябой Е.П. статуса патентообладателя по смыслу Закона ПМР «Специальный налоговый режим – патентная система налогообложения», осуществляемая ею деятельность по передаче прав пользования нежилым помещением, не подлежит признанию предпринимательской.

Так, понятие предпринимательской деятельности раскрыто в части четвертой 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 определения, основными признаками предпринимательской деятельности выступают систематичность, самостоятельность, рисковый характер, направленность на систематическое получение прибыли.

При этом 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 перерывов. 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 Рябой Е.П. по передаче прав пользования жилым помещением в период с 23 июля 2021 года по 10 мая 2022 года, не носила систематический характер, поскольку доход от сдачи имущества в аренду по договору аренды нежилого помещения №15 от 05 марта 2019 года не был получен. Факт неоплаты арендатором – ООО «Юмэтр» арендной платы Рябой Е.П. подтверждается Решением Арбитражного суда ПМР от 18 мая 2022 года по делу № 201/22-04, оставленным без изменений Постановлением кассационной инстанции от 21 июня 2022 года №70/22-08к. Следовательно, поступление ип Рябой Е.П. денежных средств в счет погашения долга по арендной плате в сумме 352 711 рублей 51 копейка, взысканного в судебном порядке, является доходом, не связанным с предпринимательской деятельностью.

В виду указанных фактических обстоятельств, по мнению кассационной инстанции, суд первой инстанции обоснованно указал, что не имеется законных оснований и для признания правомерным содержащегося в Акте № 022-0115-22 от 23 декабря 2022 года вывода налоговой инспекции по г. Рыбница и Рыбницкому району о сокрытии заявителем объекта налогообложения, повлекшем неуплату налога с потенциально возможного годового дохода в сумме 60 257 рублей 07 копеек, единого социального налога в сумме 3 942 рубля 37 копеек, обязательного страхового взноса в сумме 852 рубля 16 копеек и налога на содержание жилищного фонда, объектов социально-культурной сферы и благоустройства территории города (района) в сумме 217 рублей 50 копеек, в нарушение Закона о патентной системе налогообложения.

В связи с изложенным, оспариваемое Предписание НИ по г. Рыбница №122-0115-23 от 10 января 2023 года правомерно признано судом первой инстанции недействительным, как несоответствующее Закону о патентной системе налогообложения и нарушающее права ип Рябой Е.П. в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, поскольку незаконно обязывает ее перечислить в бюджет доначисленный совокупный налоговый платеж в сумме 65 269 рублей 10 копеек и коэффициент инфляции в сумме 10 254 рубля 57 копеек.

При таких обстоятельствах решение Арбитражного суда ПМР от 26 апреля 2023 года по делу №191/23-05 об удовлетворении требования ип Рябой Е.П. в части признания недействительным Предписания НИ по г. Рыбница №122-0115-23 от 10 января 2023 года законно, обоснованно и не подлежит отмене либо изменению.

Вместе с тем, кассационная инстанция усматривает основания для изменения решения суда первой инстанции в части взыскания с налогового органа в пользу ип Рябой Е.П. расходов по уплате услуг представителя в сумме 3000 рублей.

Так, согласно пункту 1-1 статьи 84 АПК ПМР расходы на оплату услуг представителей, понесенные лицом, в пользу которого принят судебный акт, взыскиваются арбитражным судом с другого лица, участвующего в деле, в разумных пределах.

Из материалов дела следует, что заявителем в соответствии с Соглашением (договором) об оказании юридической помощи от 15 февраля 2023 года понесены расходы на оплату услуг представителя в сумме 3 000 рублей, что подтверждается квитанцией №298260347 от 21 февраля 2023 года.

Из содержания названного Соглашения усматривается, что поверенный – Добровольский В.А., являющийся представителем заявителя в рамках настоящего дела, обязался от имени и за счет Доверителя – Рябой Е.П. совершать правовую (юридическую) помощь в виде консультаций, подготовки заявления о признании недействительным предписания налоговой инспекции по г. Рыбница и Рыбницкому району №112-0115-23 от 10 января 2023 года по акту проверки от 23 декабря 2022 года №022-0115, представительства в Арбитражном суде ПМР (п.1).

Суд кассационной инстанции, учитывая заявление НИ по г. Рыбница о том, что расходы, понесенные заявителем на оплату услуг представителя, превышают разумный уровень, принимая во внимание отсутствие в материалах дела доказательства совершения поверенным всех видов правовой (юридической) помощи, предусмотренной Соглашением от 15 февраля 2023 года, в частности консультаций, сложность дела, количество проведенных судебных заседаний по его рассмотрению, находит разумным возместить ип Рябой Е.П. расходы на оплату услуг представителя в сумме 1000 рублей.

С учетом изложенного, руководствуясь подпунктом 4) статьи 151, подпунктом 2) пункта 1 статьи 152, статьей 153 Арбитражного процессуального кодекса Приднестровской Молдавской Республики, суд кассационной инстанции Арбитражного суда ПМР

Постановил:

Кассационную жалобу Налоговой инспекции по г. Рыбница и Рыбницкому району удовлетворить частично.

Решение Арбитражного суда Приднестровской Молдавской Республики от 26 апреля 2023 года по делу №191/23-05 изменить в части взыскания с Налоговой инспекции по г. Рыбница и Рыбницкому району расходов по оплате услуг представителя, изложив его в следующей редакции:

«Взыскать с Налоговой инспекции по г. Рыбница и Рыбницкому району в пользу Рябой Елены Павловны расходы по оплате услуг представителя в сумме 1000 рублей».

В оставшейся части Решение Арбитражного суда ПМР от 26 апреля 2023 года по делу №191/23-05 оставить без изменения.

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

Судья,
заместитель Председателя
Арбитражного суда ПМР

О.А. Шидловская